

JAN-ERIK GRÖJER · AGNETA STARK

# Social redovisning









# Social redovisning







Jan-Erik Gröjer och Agneta Stark

# Social redovisning



**Studieförbundet Näringsliv och Samhälle**



© Jan-Erik Gröjer, Agneta Stark och Studieförbundet  
Näringsliv och Samhälle  
Tryckt hos Kugel Tryckeri AB, 1978  
Omslag av Tommy Säflund och Tore Johnson  
ISBN 91-7150-189-4

Denna bok är nr 1 i serien Näringsliv och Samhälle 1978

Studieförbundet Näringsliv och Samhälle  
Sköldungagatan 2  
114 27 Stockholm  
Telefon 08-23 25 20

## **SNS — STUDIEFÖRBUNDET NÄRINGSLIV OCH SAMHÄLLE**

är en ideell sammanslutning av enskilda personer inom svenskt näringsliv, fristående från politiska partier och intresseorganisationer. Genom vetenskaplig forskning, konferenser samt studier och debatt i lokala grupper vill SNS sprida kunskap om ekonomiska och sociala förhållanden, stimulera till positiva insatser i arbets- och samhällsliv och till individuella ställningstaganden i den allmänna debatten.



# Innehåll

|                                                                                       |     |
|---------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Utgivarens förord                                                                     | 7   |
| Författarnas förord                                                                   | 9   |
| Inledning                                                                             | 11  |
| 1 Samhällsutveckling och redovisning                                                  | 15  |
| 1.1 Näringslivsutveckling och redovisning — historisk tid                             | 17  |
| 1.2 Kultur och redovisning — nutid                                                    | 20  |
| 1.3 Effekter på redovisningen på makronivå                                            | 26  |
| 1.4 Effekter på redovisningen på mikronivå                                            | 30  |
| 1.5 Vårt syfte med projektet                                                          | 31  |
| 2 Redovisningsteoretisk grund för en ny extern redovisningsmodell                     | 35  |
| 2.1 Syftet med den externa redovisningen                                              | 37  |
| 2.2 Redovisning om vem och för vem?                                                   | 43  |
| 2.3 Redovisning av vad?                                                               | 48  |
| 2.4 Det beslutorienterade angreppssättet                                              | 53  |
| 2.5 Det flermålsorienterade angreppssättet                                            | 56  |
| 2.6 Grundläggande principer i den klassiska redovisningsteorin                        | 61  |
| 2.7 Mot en ny redovisningsteori                                                       | 66  |
| 3 Vår sociala redovisningsmodell                                                      | 73  |
| 3.1 Grunder för vårt arbete                                                           | 73  |
| 3.2 Intressentbegreppet                                                               | 75  |
| 3.3 Mervärdesbegreppet                                                                | 80  |
| 3.4 Vår modell                                                                        | 86  |
| 3.5 Redovisning med utgångspunkt i en enskild företagsenhet eller en koncern?         | 89  |
| 3.6 Redovisning som ett mätproblem                                                    | 90  |
| 3.7 Sammanfattning                                                                    | 94  |
| 4 Modellen utvecklad i två företag                                                    | 96  |
| 4.1 Arbetet med de två företagen                                                      | 96  |
| 4.2 Kort beskrivning av de deltagande företagen                                       | 98  |
| 4.3 Läsanvisning och kort inledning till företagsrapporterna                          | 99  |
| Social redovisning AB Fortia                                                          | 103 |
| Social redovisning Gränges Nyby AB                                                    | 135 |
| 5 Olika försök till en företagsredovisning                                            | 166 |
| 5.1 Social redovisning — ett samlingsbegrepp för många olika begrepp och angreppssätt | 167 |
| 5.2 Social PR och sociala kostnader                                                   | 175 |
| 5.3 Revision av företags sociala program                                              | 176 |
| 5.4 Sociala rapporter                                                                 | 178 |
| AICPA-utredningen                                                                     | 178 |
| Battelle                                                                              | 183 |
| Roussel Uclaf                                                                         | 184 |
| Eastern Gas and Fuel Association                                                      | 187 |
| Monark-Crescent-bolagen                                                               | 188 |
| 5.5 Social redovisning med helhetsansats                                              | 188 |
| Gamblings samhällseliga redovisningsteori                                             | 188 |
| Den franska "socialbalansräkningen" (bilan social)                                    | 190 |
| SEOS                                                                                  | 192 |
| Estes modell                                                                          | 195 |
| Abt Associates Inc                                                                    | 197 |
| BASF                                                                                  | 200 |
| 5.6 Sociala indikatorer och social revision: helhetsansats med bedömning              | 201 |



|      |                                                                                  |     |
|------|----------------------------------------------------------------------------------|-----|
|      | First National Bank of Minneapolis                                               | 204 |
|      | Tidskriften Social Audit                                                         | 207 |
|      | L'Examen Social                                                                  | 210 |
| 5.7  | Sammanfattning                                                                   | 212 |
| 6    | Resultaträkningen företaget — anställda                                          | 215 |
| 6.1  | Problemområdet och anställdas mål                                                | 216 |
| 6.2  | Olika angreppssätt på problemområdet                                             | 217 |
|      | Den penningmässiga delen                                                         | 217 |
|      | Arbetsmiljödelen                                                                 | 223 |
|      | Arbetsstillfredsställelsedelen                                                   | 225 |
| 6.3  | Vårt angreppssätt på problemområdet                                              | 228 |
|      | Den penningmässiga delen                                                         | 228 |
|      | Arbetsmiljödelen                                                                 | 232 |
|      | Arbetsstillfredsställelsedelen                                                   | 235 |
| 6.4  | Datainsamlingsarbetet i de båda företagen                                        | 237 |
| 6.5  | Vår bedömning av de tre delarna                                                  | 240 |
| 7    | Resultaträkningarna företaget — offentliga myndigheter                           | 245 |
| 7.1  | Problemområdet och offentliga myndigheters mål                                   | 245 |
| 7.2  | Olika angreppssätt på problemområdet                                             | 248 |
| 7.3  | Vårt angreppssätt på problemområdet                                              | 250 |
|      | Statliga myndigheter                                                             | 250 |
|      | Landstingen                                                                      | 253 |
|      | Kommunerna                                                                       | 254 |
| 7.4  | Datainsamlingsarbetet                                                            | 259 |
| 7.5  | Vår bedömning av de tre resultaträkningarna                                      | 261 |
| 8    | Resultaträkningen företaget — yttre miljö                                        | 265 |
| 8.1  | Problemområdet och intressentens mål                                             | 265 |
| 8.2  | Olika angreppssätt på problemområdet                                             | 267 |
| 8.3  | Vårt angreppssätt på problemområdet                                              | 277 |
|      | Mätproblem                                                                       | 280 |
| 8.4  | Datainsamlingsarbetet                                                            | 282 |
| 8.5  | Värdering av vårt arbete                                                         | 283 |
| 9    | Resultaträkningen företaget — aktieägarna                                        | 285 |
| 9.1  | Problemområdet och aktieägarnas mål                                              | 285 |
| 9.2  | Vårt angreppssätt på problemområdet                                              | 286 |
| 9.3  | Trygghetsvinst — ett relevant vinstbegrepp?                                      | 288 |
| 9.4  | Datainsamlingsarbetet och räkneexempel från de båda företagen                    | 293 |
| 9.5  | Värdering av vårt arbete                                                         | 295 |
| 10   | Resultaträkningen företaget — konsumenterna                                      | 297 |
| 10.1 | Problemområdet och konsumenternas mål                                            | 297 |
| 10.2 | Olika angreppssätt på problemområdet                                             | 300 |
| 10.3 | Vårt angreppssätt på problemområdet                                              | 305 |
| 10.4 | Datainsamlingsarbetet                                                            | 312 |
| 10.5 | Värdering av vårt arbete                                                         | 312 |
| 11   | Sammanfattning och utblickar                                                     | 314 |
| 11.1 | Vår bedömning av den sociala redovisningsmodell vi utvecklat — en sammanfattning | 314 |
| 11.2 | Mottagarreaktioner                                                               | 318 |
| 11.3 | Utblickar                                                                        | 322 |
|      | Social Accounting                                                                | 326 |
|      | The theoretical base                                                             | 328 |
|      | Our accounting model                                                             | 330 |
|      | Towards implementation                                                           | 332 |
|      | The practical base                                                               | 333 |
|      | Conclusion                                                                       | 335 |
|      | Bilagor Litteratur                                                               |     |



# Utgivarens förord

Samhällets ökade krav på företagen har på senare år tagit sig en rad olika uttryck. De varierar i precision från detaljerad lagstiftning i t ex personal- och miljöfrågor till tämligen löst formulerade krav på samhällsansvar i största allmänhet, t ex den s k Åslingdoktrinen.

Allt detta är uttryck för den allt vanligare uppfattningen att företagsledningarna har skyldighet att ta hänsyn till konsekvenser av sina beslut och åtgärder även utanför företaget. Inom ramen för denna utveckling, som präglad och präglar hela den industrialiserade världen, har idéer och experiment med målet att för olika syften söka definiera, beskriva och ibland även kvantitativt precisera de företags-externa konsekvenserna av verksamheten vuxit fram. Syftena har framför allt varit att förbättra beslutunderlag, att komplettera den traditionella resultatbedömningen, att försvara företag mot kritik för alltför låg "samhällsanpassning" och att utvidga den externa kontrollen av särskilt de större företagen. Dessa idéer och experiment har varit särskilt livliga i USA, under rubriker som "social accounting", "social reporting" och "social auditing". Men även i en rad europeiska länder och i Japan tycks det ha vuxit fram ett livligt intresse för dessa frågor under de senaste 5—10 åren.

För SNS är det en naturlig och viktig uppgift att engagera sig i frågor under rubriken "företagens samhällsansvar". Under intryck av bl a utvecklingen utanför Sverige påbörjade vi därför under 1974 ett planeringsarbete inför det projekt vars slutresultat redovisas i denna bok. Projektets syfte har varit att placera in den sociala redovisningen i ett större redovisningssammanhang, att utveckla en modell för social redovisning och att söka tillämpa den i verkligheten. En annan viktig uppgift har varit att ge en både bred och djup beskrivning av utvecklingen på området. Projektet har bedrivits i samarbete mellan SNS och Företagsekonomiska institutionen vid Stockholms Universitet, där boken lagts fram som doktorsavhandling av författarna.

Projektet har fått värdefullt intresse och stöd från en rad personer, företag och institutioner. Docent Solveig Wikström har medverkat som inspiratör och handledare, AB Fortia och Gränges Nyby AB som försöksföretag och Humanistisk-samhällsvetenskapliga forskningsrådet som delfinansiär. SNS är skyldig alla ett stort tack.



Ämnesområdet är nytt, stort och svårhanterligt och boken reser kanske fler problem än den löser. Den kan i en rad enskildheter med säkerhet utsättas för kritik. Men vi hoppas att denna typ av kritik inte tillåts skymma bokens ambition att ställa den traditionella redovisningen under debatt och försöka bidra till ett nytänkande i Sverige på detta viktiga område.

Om boken kan stimulera till en sådan debatt och om den kan vara till vägledning vid den utvecklings- och försöksverksamhet som redan pågår i många företag har den nått sitt viktigaste mål.

Stockholm i januari 1978

*Bengt Rydén*

Verkställande direktör i SNS



# Författarnas förord

Det arbete som rapporteras i denna bok påbörjades under hösten 1974 som ett samarbetsprojekt mellan Företagsekonomiska institutionen vid Stockholms Universitet och Studieförbundet Näringsliv och Samhälle (SNS). Det stöd som genom hela arbetet har givits från SNS och som har innefattat företagskontakter, resmöjligheter, administrativ hjälp och mycket annat har givit oss utomordentligt goda arbetsmöjligheter. Stödet från SNS i projektets initialskede i form av möjlighet för oss att redan på ett tidigt stadium knyta kontakter med utländska forskare som sysslade med liknande frågeställningar var av stor betydelse för den utformning projektet fick. Bengt Rydén stora personliga intresse för ämnesområdet har dock för oss varit den viktigaste delen av SNS engagemang i projektet.

Solveig Wikström, som tillsammans med Bengt Rydén initierade projektet, har varit vår handledare vid institutionen. Hennes entusiasm, sunda förnuft och hennes insikt om praktiska tings betydelse när det gäller forskningsarbete har hjälpt oss på ett avgörande sätt under hela projektarbetet.

Ett arbete som detta berör många människor. De två företag som vi arbetat med har tillsammans ungefär 4 000 anställda. Vi har i vårt arbete träffat ganska många av dem, och de har lärt oss mycket. I de båda företagen vill vi främst tacka de referensgrupper som följt arbetet. De har givit synpunkter, förslag och kritik som betytt mycket för oss.

Många befattningshavare i företagen har arbetat med projektet. Från Fortia vill vi särskilt tacka Ola Carlsson, Ralph Hammar, Kajsa Heinerwall, Harry Johansson och Kerstin Lundell som alla lagt ned stort arbete på att hjälpa oss att genomföra projektet. På Gränges Nyby AB har Margareta Stenberg och Georg Uggelberg varit våra största stöd. Där vill vi också tacka Raimo Mykkänen och John Teckenberg som tolkat till finska åt oss vid genomförandet av de båda enkätundersökningarna och vilkas uppfinningsriktighet när det gäller att lösa praktiska problem varit inspirerande.

En viktig källa till inspiration i projektet har varit de internationella kontakterna med redovisningsforskare. I det sammanhanget vill vi främst tacka Trevor Gambling, University of Birmingham och Anthony Hopwood, Oxford Centre for Management Studies.



Under hela arbetet har vi haft hjälp, uppmuntran och goda diskussionspartner i kollegerna och vännerna på institutionen. Många av dem har hjälpt oss på många olika sätt, och för det vill vi tacka dem med värme. Ett särskilt tack vill vi rikta till Bo Sellstedt som tålmodigt och lyhört ställt sin beläsenhet och sin förmåga att reda ut svårigheter till vårt förfogande genom hela arbetet och på vitt skilda områden.

I den del av arbetet som bestått av skrivande av slutrapporten har Paulsson Frenckner varit ett stort stöd. Hans rika erfarenhet av handledning, hans stora intresse för vårt arbete och alla de konstruktiva förslag han givit särskilt när det gällt att strukturera våra idéer har betytt mycket för hur den slutliga rapporten kommit att se ut.

Projektet har huvudsakligen finansierats av Humanistisk-samhällsvetenskapliga forskningsrådet (f d Statens Råd för Samhällsforskning). SNS har varit delfinansiär. De direkta och indirekta kostnader som projektet orsakat de två deltagande företagen har de själva stått för. För allt detta vill vi framföra vårt tack.

De grundläggande idéerna i vårt arbete har utformats under många och långa inbördes diskussioner. Vi står gemensamt för dessa grundläggande idéer. Fältarbetet i projektet har vi utfört gemensamt utom vad gäller konsumentdelen, där Agneta Stark ensam planerat och genomfört intervjuerna med läkarna. Ansvarsuppdelningen för denna rapport är följande. Vi svarar gemensamt för avsnitt 1.5, kapitlen 4, 5 och 11. Jan-Erik Gröjer svarar för kapitel 1 (utom 1.5), kapitlen 2, 6, 7 och 9. Agneta Stark svarar för kapitlen 3, 8 och 10.

Vi anser fortfarande, och kanske nu ännu mer än när vi började med det här projektet, att social redovisning är ett viktigt, spännande och fascinerande område att arbeta med. Det är vår förhoppning att den här boken kan ge läsaren något av samma upplevelse.

Stockholm i januari 1978

*Jan-Erik Gröjer*

*Agneta Stark*



# Inledning

Den årsredovisning som svenska företag offentliggör beskriver företaget i ett enda perspektiv — kapitalägarnas. Låt oss i stället se på ett företag ur de anställdas synvinkel där vi antar att anställdas dominerande mål är så hög lön som möjligt. Vi antar vidare att vi har två företag som har exakt lika många anställda och som tillverkar och säljer exakt lika många produkter vilka är helt identiska. Följande två hypotetiska och starkt förenklade resultaträkningar antas gälla för företagen:

| <i>AB Höglön</i> (Mkr) |      | <i>AB Låglön</i> (Mkr) |      |
|------------------------|------|------------------------|------|
| Intäkter               | 100  | Intäkter               | 100  |
| Löner                  | — 80 | Löner                  | — 70 |
| Årets resultat         | 20   | Årets resultat         | 30   |

Ur företagsägarsynvinkel torde AB Låglön betraktas som mer effektivt (bättre) men ur anställdas synvinkel är — på kort sikt — AB Höglön bättre. Ur en övergripande samhällssynvinkel är skillnaden mellan företagen ”bara” en fråga om vem som får ut vad av företagets verksamhet, dvs en fördelningsfråga.

Man kan också se på ett företag ur konsumenternas synvinkel, och vi antar (återigen starkt förenklat) att konsumenternas övergripande mål är ett så lågt pris som möjligt på produkterna. Vi antar än en gång att två företag har exakt lika många anställda och tillverkar och säljer exakt lika många produkter som är helt identiska.

| <i>AB Högpris</i> (Mkr) |       | <i>AB Lågpris</i> (Mkr) |       |
|-------------------------|-------|-------------------------|-------|
| Intäkter                | 220   | Intäkter                | 200   |
| Löner                   | — 180 | Löner                   | — 170 |
| Årets resultat          | 40    | Årets resultat          | 30    |

Ur konsumenternas synvinkel torde AB Lågpris vara bättre, eftersom de betalar ett lägre pris (intäkterna för företaget) för samma mängd identiska produkter. Däremot är AB Högpris det bättre ur anställdas synvinkel och företagsägarsynvinkel. Ur en övergripande samhällssynvinkel är det fortfarande ”bara” en fördelningsfråga.

Vi skall nu göra en tredje och sista jämförelse mellan två företag. Vi antar att samma förutsättningar gäller för dem som för de tidigare företagen.



| <i>AB Låtgå</i> (Mkr) |              | <i>AB Samhällsansvar</i> (Mkr) |              |
|-----------------------|--------------|--------------------------------|--------------|
| Intäkter              | 150          | Intäkter                       | 150          |
| Löner                 | <u>– 120</u> | Löner                          | <u>– 120</u> |
| Årets resultat        | 30           | Årets resultat                 | 30           |

Av dessa båda starkt förenklade resultaträkningar kan man inte utläsa några skillnader mellan företagen. Antag nu att AB Låtgås produkter oftare går sönder än AB Samhällsansvars, att de har negativa biverkningar i större utsträckning, att de anställda i AB Låtgå har en betydligt sämre arbetsmiljö än de i AB Samhällsansvar och att AB Låtgå har betydligt mer miljöfarligt avfall än AB Samhällsansvar. Spelar dessa faktorer någon roll vid en jämförelse mellan företagen? Självfallet. De spelar en viktig roll för dem som direkt påverkas av faktorerna och de spelar en viktig roll om man skall kunna göra en total effektivitetsbedömning av företagen. Problemet är att den här typen av faktorer idag inte redovisas på ett samlat sätt, eller också redovisas de inte alls.

Detta projekt har som syfte att försöka utveckla en ny extern redovisningsmodell för företag som beskriver hela det utbyte, positivt och negativt, människor har av ett företags verksamhet.

I det första kapitlet ger vi vår syn på varför den nuvarande externa företagsredovisningen inte kan betecknas som fullständig. Det gör vi genom att förutsätta att redovisningen bör spegla ett företag på ett sätt som överensstämmer med i samhället dominerande värderingar (kultur). Vi försöker ytterligare underbygga detta resonemang genom att inledningsvis med hjälp av historiska exempel påvisa att samhällsutveckling (näringslivsutveckling) och redovisningsutveckling följer varandra hand i hand och också bör göra så.

Kapitlet är fyllt av värderingar, andras och våra egna. Det är på dessa värderingar som vi formulerar ett nytt syfte för den externa redovisningen, vilket är liktydigt med det syfte som vi har för det här projektet och som vi nyss angav.

Självfallet bygger även dagens redovisning på värderingar. Det är bara det att de har institutionaliserats i form av lagar, förordningar och praxis så att redovisningen skenbart framstår som ett renodlat tekniskt problem.

I kapitel 2 går vi igenom olika redovisningsteorier och angreppssätt på redovisning, olika därför att de utgår från skilda synsätt på företaget och dess roll i samhället. I slutet av kapitlet formulerar vi de grundläggande redovisningsprinciper som, mot bakgrund av kapitel 1, bör gälla för en ny extern redovisningsmodell.



I kapitel 3 utvecklar vi en redovisningsmodell som skall svara mot de krav vi tidigare formulerat på den externa redovisningen. Två huvudbegrepp analyseras i kapitlet, "intressent" och "mervärde". Efter en genomgång av olika författaresh syn på dessa begrepp presenterar vi vår modell som vi karakteriserar som en konflikt- och fördelningsmodell, dvs en modell som beskriver hur positiva och negativa effekter av ett företags verksamhet fördelas på olika grupper. Kapitlet avslutas med en diskussion av de mätproblem som aktualiseras i vårt arbete.

Kapitel 4 består av en presentation av de två i projektet deltagande företagen, Fortia-koncernen och Gränges Nyby AB, samt några praktiska förutsättningar för vårt arbete tillsammans med dem. Kapitlets huvudinnehåll utgörs av resultatet av vårt arbete med att utveckla en ny extern redovisningsmodell i form av en social redovisningsrapport för år 1976 för respektive företag. Dessa två redovisningsrapporter skall inte ses som vårt slutgiltiga förslag till utformning av en ny extern redovisningsmodell för företag. De bör i stället betraktas som försök, liksom de exempel på andra försök i USA och Europa som vi beskriver i kapitel 5. Tillsammans bör de olika försöken kunna bilda en seriös grund för diskussioner om hur företagens framtida externa redovisning bör utformas. Det finns två anledningar till att vi först i kapitel 5 beskriver andra försök, bortsett från en antydning om några av dem i det första kapitlet. För det första har flertalet av dem bedrivits parallellt i tiden med vårt eget och därför inte nämnvärt påverkat utvecklingen av vår egen modell. För det andra behöver vi några kriterier som grund för värdering av de gjorda försöken. Dem utvecklar vi först i slutet av kapitel 2, och efter det kapitlet vill vi slutföra diskussionerna om vår modell innan vi tar upp andra modeller.

I de följande fem kapitlen behandlas de olika intressenter vilkas utbyte av företaget vi avser att beskriva. I kapitel 6 behandlas anställda, i kapitel 7 kommun, landsting och statliga myndigheter, i kapitel 8 den yttre miljön, i kapitel 9 aktieägarna och slutligen i kapitel 10 konsumenterna. De här fem kapitlen har identisk struktur. Efter en kort inledning vidtar en diskussion av problemområdet och intressentens mål. Därefter beskriver vi olika angreppssätt på problemområdet, och i det påföljande avsnittet beskrivs vårt eget angreppssätt. Sedan följer en kortfattad skildring av hur vi gick tillväga vid datainsamlingsarbetet. Slutligen gör vi en värdering av resultatet av våra två tillämpningsförsök genom att som bedömningsmall använda de kriterier efter vilka vi i kapitel 5 granskade andra försök.



Kapitel 11, som är det sista kapitlet, består av tre delar. Först gör vi en kort sammanfattning av kapitlen 6—10 med speciell tonvikt på utvärderingen av de olika delarna av vår redovisningsmodell. Sedan sammanfattar vi, som ett sätt att testa normativa modeller, de mottagarreaktioner som de två sociala redovisningarna har gett. Slutligen diskuterar vi behov av fortsatt forskning och utveckling och spekulerar något i redovisningens framtida utveckling.

De viktigaste kunskapsbidragen som vi vill förmedla genom den här projektrapporten kan sammanfattas i tre punkter:

- (1) Vi har i kapitel 1 men främst i kapitel 2 försökt formulera en redovisningsteoretisk grund för en ny extern redovisningsmodell för företag.
- (2) Vi har i kapitel 3 utvecklat och i kapitel 4 tillämpat en modell i två företag. Vi har försökt utveckla modellen utifrån vår teoretiska grund och i samarbete med de två företagens intressenter.
- (3) Vi har i kapitel 5 sammanställt och värderat de enligt vår mening viktigaste och mest intressanta utländska försöken på detta område.

Som framgår av de tre punkterna bedömer vi själva kapitlen 1—5 och kapitel 11 som de för läsaren i allmänhet mest intressanta. För den som endast vill orientera sig om vad social redovisning enligt vår mening handlar om föreslår vi en genomläsning av kapitlen 1, 4 och 5. Kapitlen 6—10 kan läsas i valfri ordning, och den specialintresserade kan läsa endast något av dem och därefter gå vidare till kapitel 11 utan att sammanhanget går förlorat.



# 1 Samhällsutveckling och redovisning

Företag är till för människorna i samhället, eller borde vara det. Människor har behov, verkliga eller skapade, av varor och tjänster. När företag existerar förutsätts det bero på att de är effektivare, resurssnålare, än ensamma individer i att producera de önskade varorna och tjänsterna.

Resultaträkningen (och kapitaldata i balansräkningen) i den traditionella externa redovisningen utgör den avgörande utgångspunkten i bedömningen utifrån av företagens effektivitet. Beskrivningen av själva grunden för effektivitetsmåttet, dvs beskrivningen av resursomvandlingsprocessen, är mycket mager i den externa redovisningen och sammanfattas i resultaträkningen i stort sett under rubriken ”tillverknings-, försäljnings- och administrationskostnader” samt ”avskrivningar”. Den externa redovisningen skulle relativt lätt kunna göras mer användbar om den utvidgades med data som vanligtvis redan finns i den sk interna redovisningen. Fortfarande skulle dock resultaträkningen vara upprättad ur endast en grupps synvinkel, företagsägarnas.

Effektivitetsmåttet (resultaträkningen) bör också enligt vår uppfattning beskriva hur olika grupper påverkas av ett företags verksamhet utifrån ett fördelningsresonemang och/eller utifrån de olika gruppernas egna synvinklar. Den traditionella resultaträkningen blir då otillfredsställande som effektivitetsmått eftersom många för dessa grupper viktiga ”resultatposter” som arbetets innehåll, arbetsmiljö, utsläpp i naturen och yrkesskador sällan är prissatta. De hamnar därför utanför redovisningssystemet. De måste prissättas eller på annat sätt föras in i resultaträkningen. Olika myndigheters åtgärder i form av förbud, förordningar, dispenser från förordningar och olika bidragsformer är just uttryck för att andra faktorer än de rent penningmässiga är av central betydelse.

Mot detta skulle kunna argumenteras att grunden för företagens existens i samhället är att producera varor och tjänster så resurssnålt som möjligt och redovisa detta samt att följa gällande lagar, förordningar och avtal (”det sociala kontraktet”). Det finns två invändningar mot ett sådant argument. För det första finns det många viktiga resultatposter (välfärdsfaktorer) för de olika grupper som påverkas av företags verksamhet som inte är reglerade genom lagar,



förordningar eller avtal. För det andra är det ett trubbigt styrinstrument att endast särskilja mellan företag som bryter eller inte bryter mot angivna föreskrifter. De flesta företagen torde hålla sig inom tillåtna gränser, och i de fall de inte gör det är det många gånger fråga om juridiska tolkningar och förhandlingar. Lagar, förordningar och avtal avser vanligtvis att reglera för människor viktiga områden. Det är därför av stort värde att ge information om "hur långt från gränserna" ett företag ligger och inkludera detta i effektivitetsmåttet. Att utelämna en sådan beskrivning är i princip samma sak som om företagsägarna endast skulle få information om att det av dem önskade resultatet hade uppnåtts, t ex 100 Mkr efter skatt, men ingen information om hur mycket större årets resultat var.

Så länge som effekterna på olika grupper av ett företags verksamhet inte redovisas systematiskt och offentligt, får de "bra" företagen ta ett kollektivt ansvar även för de "dåliga". Med "bra" företag avses de som ligger långt ifrån och på rätt sida om gränserna för det tillåtna och med "dåliga" de som ligger nära; men hur långt ifrån eller hur nära ligger de? När lagar, förordningar och avtal efterhand skärps är det stor risk för att de "dåliga" hamnar i så stora ekonomiska trångmål att de måste läggas ned. En mer relevant och därmed bättre redovisning kan normalt inte förhindra en sådan utveckling men kan ge välbehövlig tid för sökandet efter alternativa lösningar. Om företagen huvudsakligen är till för kapitalägare och deras välfärd kan vi lugnt fortsätta att förfina den nuvarande externa redovisningen som ett sätt att beskriva just deras utbyte. Om i stället företagen är till för alla de människor som påverkas av verksamheten och deras välfärd bör vi försöka utveckla teorier och modeller som beskriver alla dessas utbyte av företaget. *Detta projekt är ett sådant försök.*

I det här kapitlet kommer vi att söka grunderna för en ny resultatredovisningsmodell. Det gör vi genom att helt kort återge några historiska exempel på troliga samband mellan redovisning och kultur. Exemplen anknyter till en begränsad del av kulturen, dvs till näringslivsutvecklingen. Därefter försöker vi visa vilka krav som dagens mer övergripande kulturella utveckling ställer på redovisningens innehåll för att detta skall kunna betecknas som relevant.

Den tes vi driver i kapitlet är att dagens externa redovisning är anpassad till en kultur som håller på att försvinna och att nya kulturmönster, maktförhållanden och värderingar ställer krav på anpassning av företagens redovisning. Det torde i minst lika stor utsträckning gälla även för andra typer av organisationer. Det är den



löpande förändringen av välfärdsbegreppet som gör att politiska, ekonomiska och kommersiella framstegsmått efter hand blir tvetydiga och irrelevanta.

Efter de två inledande avsnitten om sambanden mellan redovisning och kultur beskriver vi i de två följande avsnitten de effekter som den nuvarande samhällsutvecklingen hittills har haft på redovisningen på makro- och mikronivån. Slutligen beskriver vi i avsnitt 1.5 den metod som vi har valt för att uppfylla vårt syfte.

## 1.1 Näringslivsutveckling och redovisning — historisk tid

Det första exemplet på sambandet mellan redovisning och den del av kulturen som benämns näringslivsutveckling är kilskriften. Den stora mängd babyloniska kilskriftstavlor som upptäckts och dateras till mellan 3 500 och 3 000 år f Kr beskriver till stor del ekonomiska transaktioner. ”Följaktligen har vi här att göra med världens äldsta kända räkenskapshandlingar. Den omständigheten att denna stora skriftsamling utgörs av räkenskaper ger stöd åt antagandet att det var behovet av redovisning som gav upphovet till kilskriften”. (Grandell 1972, sid 9)

Olika primitiva former av redovisning har praktiserats i flera tusen år, men den moderna redovisningens födelse brukar dateras till 1300-talet. Vid den tiden började italienska köpmän använda dubbel bokföring. Tekniken beskrevs först av Luca Pacioli 1494 i *Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportioni et Proportionalita*. Utvecklingen av redovisningstekniken vid denna tid till dubbel bokföring skedde inte separat från samhällsintressen i övrigt, utan förutsättningarna kan spåras till två kulturella förhållanden. För det första utvecklades handeln med Asien under perioden från 1000-talet till 1400-talet mycket snabbt med italienska städer som handelscentra. För det andra började handeln alltmer bedrivas genom agenturer. Samarbete i agenturform mellan två eller flera personer var betingat dels av att kapitalisterna satsade kapital medan andra tog riskerna att leda själva handelsresorna, dels av att den katolska kyrkan vid den tiden skarpt ogillade räntebetalningar. Den som satsade kapitalet kunde ingå som icke aktiv delägare (sleeping partner) och den viktiga konsekvensen av detta var att företaget sågs som en enhet skild från ägarna. Det bör dock observeras att den dubbla bokföringen främst var ett sätt att skapa kontroll och undvika bedrägerier. Efter varje



handelsresa (projekt) kalkylerades resultatet och verksamheten kunde betraktas som avslutad (ett affärsförhållande som även gällde svenska ostindienfarare långt senare).

Den dubbla bokföringen blev ett viktigt instrument i den fortsatta näringslivsutvecklingen. Den var som kontrollinstrument också en förutsättning för att det kapitalistiska systemets grund skulle fungera, dvs den fria kapitalbildningen. Det är i ljuset av detta som Sombarts omdiskuterade uttalande skall ses: "Kapitalism utan dubbel bokföring är helt enkelt otänkbar. De båda hänger samman som form och materia". (Sombart 1924, i Gambling 1974, sid 15)\*

Den dubbla bokföringen som ett kontrollinstrument skall inte ses förbehållet ett kapitalistiskt eller blandekonomiskt samhällssystem utan kan utgöra ett viktigt instrument även i ett kommunistiskt samhällssystem. "Redovisning och kontroll — det är det viktigaste för att den första fasen i ett kommunistiskt samhälle skall fungera smidigt och korrekt". (Lenin, odaterat, i Gambling 1974, sid 15)

Affärsverksamheten under tidig medeltid bedrevs antingen inom familjer eller som kompanjonskap för ett enda affärsprojekt. Därefter övergick kompanjonskapet alltmer till att gälla ett kontinuerligt samarbete. Då räckte det inte längre med en enkel kalkyl av resultatet utan ett behov uppkom av en beskrivning av rörelsens tillstånd eller ställning. I Frankrike krävdes genom en lag av år 1673 att affärsmän åtminstone vartannat år skulle upprätta en balansräkning.

Nästa mycket omfattande steg i redovisningsutvecklingen skedde i samband med den industriella revolutionen. När den tunga industrin och massproduktionen utvecklades under 1800-talet och i början av 1900-talet behövdes en noggrannare kostnadsredovisning. Garner nämner fem olika orsaker till detta behov (Garner 1976, sid 287). I ett försök att sammanfatta dem kan man säga att sambandet mellan kostnad och produkt blev alltmer komplext, vilket krävde att nya instrument utvecklades för att kontroll och styrning av verksamheten skulle kunna upprätthållas. Visserligen finns exempel på vad som skulle kunna sägas utgöra, om inte kostnadsredovisning så industriell bokföring, så långt tillbaka som på 1300- och 1400-talen i Europa och på 1600-talet i Sverige, i det senare fallet i form av den svenska bruksbokföringen. Men kostnadsredovisningen blev inte utvecklad och utbredd förrän i samband med industrialismens genombrott.

I slutet av Garners exposé över kostnadsredovisningens utveckling fram till 1925 görs en tillbakablick över det historiska skeendet i

\* Översättningarna är våra.



form av nio allmänt formulerade slutsatser. Den sista av dem börjar: ”Kostnadsteorier och -procedurer har utvecklats som en naturlig följd av deras industriella miljö”. (a a, sid 348) Det är därför inte förvånande att depressionsperioder för industrin enligt Garner (a a, sid 346) innebar de mest fruktbara perioderna för kostnadsredovisningens utveckling och tillämpning.

Den industriella revolutionen kan också sägas ha gett upphov till revisorsyrket, även om det dröjde till 1845 innan det officiellt etablerades i England (se Carey 1969, sid 4 ff). Allt mer kapital krävdes för att finansiera fabriker och maskiner, och långivarna behövde skyddas mot inkompetenta företagsledningar av någon, dvs av en revisor.

Som ovanstående exempel visat bör redovisningens historia inte ses som ett antal isolerade händelser utan som en reaktion på utvecklingen av näringslivet. De samband som har beskrivits har gällt de kulturella utvecklingsdrag som har lett till genombrott inom redovisningen. Även om de beskrivna exemplen utgör en begränsad del av kulturutvecklingen, dvs näringslivsutvecklingen, ligger bakom denna utveckling en bredare kulturell förändring vad gäller den ekonomiska grundvalen och maktrelationerna. Av den anledningen kan redovisningen och dess samband med den kulturella utvecklingen ses som en ständigt fortgående process där följande två utvecklingssteg avlöser varandra:

- (1) Först inträder en period av kulturell utveckling som efter hand gör den rådande redovisningen otillräcklig och/eller irrelevant.
- (2) När den kulturella utvecklingen har passerat en tröskelnivå (här odefinierad) blir behoven tillräckligt starka för att ett nytt eller kompletterande redovisningsinstrument skall utvecklas och allmänt tillämpas.

Stöd för det första och delvis det andra steget ges, anser vi, i den historiska utvecklingen. När det gäller det andra steget finns också ett mycket starkt beteendeelement vad gäller motstånd till förändringar. Orsakerna till motståndet kan enligt Beers formulering väl beskriva även redovisningsområdet: ”Härav följer alltså att när det verkligen står klart (av någon yttre anledning) att en förändring är nödvändig, bjuder folk motstånd mot detta behov, eftersom ett försök till förändring automatiskt är detsamma som att höja felfrekvensen en tid medan förändringarna prövas”. (Beer 1972, sid 82)

Dessa två steg kan sägas vara en generalisering av den kulturella utvecklingens påverkan på redovisningen. En omvänd påverkan finns



antagligen också, dvs att ett givet redovisningssätt stabiliserar och konserverar den kulturella utvecklingen. Något empiriskt stöd för ett sådant påstående har vi dock inte, utan det bör betraktas som en oprövad hypotes.

## 1.2 Kultur och redovisning — nutid

Vi skall nu koncentrera diskussionen till de två stegen, alltså vilken kulturell utveckling vi har haft de senaste åren och huruvida den har gett och/eller sannolikt kommer att ge effekter på redovisningen.

Tablå 1:1 får tjäna som utgångspunkt vid diskussion av dagens situation. Eftersom de i tablåen ingående begreppen kommer att diskuteras utförligt längre fram, ges här bara en kort förklaring av dem. Förkortningen MEW betecknar "Measure of Economic Welfare" och innebär ett av många försök att finna ett bättre välfärds-mått än bruttonationalprodukten (BNP). "Sociala indikatorer" innebär ett annat sådant försök, och begreppet betecknar ett antal variabler som skall beskriva ett lands välfärd, t ex hälsovårdsstandard, boendestandard, fritidsstandard. Begreppet "social redovisning" får tills vidare endast beteckna det sökta redovisningsinstrumentet på nationell nivå och organisationsnivå.

| Redovisningsnivå (-enhet) | Redovisningssätt (exempel på mått inom parentes)        |                                                                         |                                                    |
|---------------------------|---------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|
| Nation                    | National-räkenskaperna (BNP)                            | National-räkenskaperna (BNP, MEW?)                                      | Social redovisning? (Sociala indikatorer plus MEW) |
| Organisation              | Traditionell extern redovisning (Räntabilitet)          | Traditionell extern redovisning + diverse osystematiserade sociala data | Social redovisning? (Flermåls-effektivitet)        |
| Individ                   | Övervägande livskvantitet (Inkomst och konsumtionsnivå) | Livskvantitet och livskvalitet (Levnadsstandard)                        | Övervägande livskvalitet? (Sociala indikatorer)    |


 tid

1977

### Tablå 1:1 Redovisning på olika nivåer



Även om redovisningssystemen på de olika nivåerna bygger på skilda grunddata, kan man principiellt se sambandet mellan nivåerna på följande sätt: Om individerna har utbyte med endast en organisation i ett slutet system skulle individernas separata redovisningar kunna läggas samman och utgöra redovisningen för organisationen (jfr koncernbokslut). Om alla individers redovisning inom en nation på motsvarande sätt läggs samman och effekter av interntransfereringar eliminerats får man nationalräkenskaperna. Dessa erhålls också genom att alla organisationers räkenskaper summeras.

Beskrivningen av principiella relationer mellan redovisningsnivåerna innebär egentligen bara ett annat sätt att beskriva sambandet mellan kultur och redovisning. Med detta vill vi säga att redovisningen på nationell och organisatorisk nivå bör vila på samma grundläggande värderingar som "redovisningen" på individnivån.

På det individuella planet har under det senaste decenniet allt fler händelser gett uttryck för en attitydförändring vad gäller livsinnehåll. I allt högre grad har krav börjat ställas på livskvalitet och i enskilda fall krav på bekostnad av livskvantitet. Livskvalitetsdiskussionerna behöver inte ses som en "lyxdebatt" enbart aktuell för individer med ett livskvantitativt överflöd. T ex kan en produktionsprocess organiseras på ett flertal olika sätt med samma kvantitativa resultat (output), men arbetets innehåll kan variera högst avsevärt för de producerande människorna.

Hur dessa två begrepp förhåller sig till varandra har av Allardt presenterats i form av en fyrfältstablå där vi har antagit att begreppet levnadsnivå motsvaras av livskvantitet.

|              | Välfärd                                                                                                            | Lycka                                                                                         |
|--------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
| Levnadsnivå  | 1. Behov där tillfredsställelse är definierad i termer av materiella resurser                                      | 3. Subjektiva förnimmelser och upplevelser av ens materiella och yttre levnadsvillkor         |
| Livskvalitet | 2. Behov där tillfredsställelse är definierad i termer av relationerna till andra människor, samhället och naturen | 4. Subjektiva förnimmelser och upplevelser av relationerna till människor, natur och samhälle |

(Allardt 1975, sid 23)

Tablå 1:2



Detta är bara ett av många försök att ge livskvalitetsbegreppet ett teoretiskt och mätbart innehåll. Stjernberg har vid en genomgång av hur begreppet livskvalitet definieras funnit att det både har relaterats till samhället och till individen. "Begrepp som oftare används ur samhällets perspektiv är 'levnadsstandard', 'välfärd' och 'sociala indikatorer', medan begrepp som 'behov', 'tillfredsställelse', 'trivsel' används i ett individuellt perspektiv". (Stjernberg 1977, sid 42)

Längre fram i det här kapitlet skall vi ta upp "sociala indikatorer" som det begrepp som i en relativt nära framtid kan få en betydelse på det nationella redovisningsplanet. I kapitel 5 kommer vi sedan att behandla begreppets användbarhet på organisationsnivå. Det viktiga och stora problemet vid användandet av sociala indikatorer är vilket urval som bör göras bland det mycket stora antalet tänkbara indikatorer.

Den för individen önskvärda nivån på livskvalitet och livskvantitet torde i enlighet med en traditionell beskrivning av attityddimensioner ha hög grad av centralitet och styrka (se t ex Jones & Gerard 1967), dvs det är mycket väsentligt för individen. Om så är fallet kommer en förändrad inställning till avvägningen mellan livskvantitet och livskvalitet sannolikt att påverka beteendet inom ett mycket vidsträckt område. Det finns tecken som tyder på att en sådan attitydförändring håller på att ske. Sammanslutningar som miljögrupper, "Jordens vänner", konsumentgrupper, antikärnkraftgrupper, grupper för progressiv musik och teater är bara några få exempel på helt olika områden inom vilka människor, opinionsbildare, arbetar för att ge uttryck för krav på ökad livskvalitet eller motstånd till en ökad "onödig" livskvantitet. Ett uttryck för denna attitydförändring som antagligen kommer att påverka företag i än högre grad än miljö- och konsumentkrav är de anställdas allt starkare krav vad gäller arbetsmiljön, arbetets innehåll och bestämmanderätten. Dessa krav understryks också av den snabbt allt mer omfattande lagstiftningen inom områdena. Den övergripande frågan är dock om de beskrivna attitydförändringarna kommer att ge upphov till reella och bestående maktförändringar. En reell maktförändring inkluderar även makten över informationssystemen och dess innehåll. Informationssystemen kommer då att konstrueras för nya eller kompletterande mål och värderingar.

För att översätta ovanstående resonemang i redovisningstermer skulle utvecklingen innebära att i individens eget bokslut, om det nu fanns ett officiellt sådant förutom inkomstdeklarationen, förs in allt fler icke penningmässiga resultatposter. Ju starkare denna tendens



blir, desto större blir kraven på organisationer och nationer att ha en likartad redovisning. Till detta skall läggas det troliga framtida kravet på den penningmässiga redovisningen att den relateras till ett flertal grupper av människor som påverkas av företagens verksamhet.

De allt starkare kraven på att inte enbart livskvantitativa behov utan också livskvalitativa behov skall tillgodoses har påverkat företagen från två håll: (1) internt och (2) externt. Vi har redan nämnt den interna påverkan från de anställdas sida genom fackföreningarna. Påverkan antas även ske genom "självupplysta" företagsledare: "Denna förståelse utgör grunden för doktrinen att det ligger i företagens 'upplysta egenintresse' att främja den allmänna välfärden på ett positivt sätt". (Committee for Economic Development, CED, juni 1971, sid 15)

Om strävan mot andra mål än lönsamhet i traditionell mening sker aktivt kan det å ena sidan bero på att det även bland företagsledarna har skett en attitydförskjutning. En företagsledare kan vilja bli bedömd i fler dimensioner än enbart lönsamhetsdimensionen. Å andra sidan kan ett "socialt ansvar" utgöra en förutsättning för hög lönsamhet (och tvärtom). "Det utan jämförelse oftast hörda motivet för ett samhällsansvarigt agerande är att det 'bidrar till långsiktig räntabilitet' ". (Bauer & Fenn 1972, sid 62)

Den externa påverkan har kommit från ett flertal kritiska grupper som tidigare nämndes och de har ibland skapat en tillräckligt stark allmän opinion för att påverka företagens beteende. I USA har även några kategorier av aktieägare, främst kyrkor, universitet och speciella fonder, som t ex The Dreyfus Third Century Fund, påverkat företagen genom att endast investera i "socialt acceptabla" företag. I Sverige har frågan om företagens sociala ansvar kommit i stark belysning främst i samband med företagsnedläggningar och större personalinskränkningar, utsläpp i den yttre miljön och handel med och utlandsetableringar i stater med totalitära regimer. Hit kan också räknas diskussioner, lagstiftning och rättegångsfall om produktansvarsfrågor, dvs vem som är ansvarig för produkters negativa biverkningar. Debatten om livskvantitet och livskvalitet på individplanet motsvaras relativt väl på företagsplanet av diskussionerna om företagens sociala ansvar (corporate social responsibility).

Under de allra senaste åren har antalet seminarier, artiklar och böcker kring ämnet "företagens sociala ansvar" varit stort. Vad begreppet står för har dock varit oklart och skiftat mellan olika tidpunkter. Under tidig medeltid i Europa då kyrkan bestämde vad som var rätt och fel var, enligt Lutham & Hodgetts (1976, sid 5), de två



viktigaste doktrinerna "rättvist pris" och "förbud mot ocker". Enligt kyrkan fanns bara ett rätt pris, ett objektivet pris, oavsett tillgång och efterfrågan, och att ta betalt utöver detta pris var otillständigt. Eftersom tiden tillhör Gud hade heller ingen rätt att erhålla ränta, som ansågs vara detsamma som ocker.

Vid industrialismens genombrott skulle det sociala ansvaret kunna beskrivas på följande sätt: "Om företagare tvingades definiera sitt samhällsansvar under dessa utvecklingsår skulle svaret säkert bli att de producerade en stor mängd varor till rimligt pris". (a a, sid 19)

Under 1900-talet har begreppet fått stå för allting från en överföring av Rousseaus individteori i *Le Contrat Social* och olika former av filantropi till ett företagsansvar som spänner över flera samhällsområden. Här skall vi endast kortfattat ta upp ett par av dagens olika synsätt på företagens samhällsansvar.

Enligt Drucker har innehållet i begreppet socialt ansvar efter 1950-talet radikalt förändrats. Före den tidpunkten gällde det sociala ansvaret frågan: "I vad mån är en företagare bunden av moralbud som gäller för individen, och i vad mån tillåter eller kanske rentav tvingar hans förpliktelser mot organisationen honom att göra avsteg från denna privatmoral?" (Drucker 1975, sid 232) Till detta kom enligt Drucker också debatten om vilket socialt ansvar en arbetsgivare hade gentemot sina anställda samt de skyldigheter företagaren hade för samhällets kultur (musik, konst etc).

Från och med början av 1960-talet har kraven på företagens sociala ansvar utvidgats allt mer. Som exempel nämner Drucker ett uttalande av New Yorks borgmästare på 1960-talet, John Lindsay, som vädjade till storföretagen att "adoptera" ett slumområde i staden (a a, sid 237).

Drucker själv ställer relativt långt gående krav på företagens sociala ansvar och anser att det är en av företagsledningens tre stora uppgifter att slå vakt om livskvaliteten. "Alla organisationsledningar är ansvariga för biprodukterna av deras verksamhet, för verkningarna på människorna och på den fysiska och sociala miljön". (a a, sid 232) Organisationsledningens sociala ansvar begränsas dock, enligt Drucker, av tre anledningar:

- (1) det sociala ansvaret gäller i första hand den egna organisationen
- (2) organisationerna har bristande kompetens
- (3) organisationerna har bristande befogenheter

Druckers syn på företagens sociala ansvar delas av många, både enskilda personer och organisationer. Så har t ex Committee for Eco-



conomic Development i USA gjort ett försök att specificera och rangordna företagens samhällsansvar:

”Den inre cirkeln omfattar det klart avgränsade ansvaret för det effektiva utförandet av den ekonomiska funktionen — arbetstillfällen och ekonomisk tillväxt.

Den mellersta cirkeln omfattar ansvar för att denna ekonomiska funktion fullgörs i känsligt medvetande om att samhällsvärden och samhällsprioriteringar förändras: t ex med avseende på miljövard, på anställningsförfaranden och förhållandet till de anställda samt kundernas strängare krav på information, rättvis behandling och skydd för skada.

Den yttre cirkeln betecknar ansvarsområden som just framträtt och fortfarande är vaga i konturerna där företagen i större utsträckning skall engagera sig aktivt i att förbättra den sociala miljön. Samhället börjar vända sig till företagen för att få hjälp med stora sociala problem, som fattigdom och förstörelse av stadsmiljön”. (CED juni 1971, sid 15)

Både Drucker och CED ger uttryck för åsikten att människorna i samhället i allt högre utsträckning börjar vända sig till företagen för att lösa sociala problem. Anledningarna till det är flera, men Drucker gör här ett kontroversiellt påstående när han noterar att en av anledningarna är ”ett växande missnöje med regeringarna och en likaså växande misstro till deras förmåga att lösa stora sociala problem”. (Drucker 1975, sid 235)

Drucker anser att det är viktigt att biverkningarna av teknologiska, sociala och ekonomiska innovationer övervakas. Vi tror att ökade krav på organisationers interna och externa redovisning kan vara ett av flera användbara instrument för denna övervakning och inte bara gäller bieffekter utan också omfattar organisationers bidrag till människors livskvalitet och livskvantitet.

I Sverige har under 1976/1977 från ministerhåll fastslagits att företagen har ett socialt ansvar, den s k Åslingdoktrinen. Som i så många andra fall torde dock innebörden i det sociala ansvaret även här vara oklar.

Utan att definiera innehållet i företagens sociala ansvar kan man inte utan vidare uttala sig om dess önskvärdhet. Ingen vill väl få tillbaka de gamla bruksföretagen eller företag enligt japansk modell med sammankoppling mellan anställning och social trygghet. När dominerande företag på små orter tar vad som vanligtvis betecknas som ett socialt ansvar genom att bygga en motionsanläggning för de anställda, ökar risken för skillnader vad gäller den sociala servicen



gentemot övriga ortsinnevånare. Detta kan på sikt få långtgående negativa konsekvenser. Det finns också faktorer som tyder på att det sociala ansvaret, utom möjligen anställningstryggheten, i dag i högre grad avser de anställdas fritid och andra faktorer kring arbetet än själva arbetet.

Palm har ägnat detta stort intresse och framför samtidigt även kritik mot fackföreningarna. ”Den framgångsrika lönekampen har ju bidragit till att lyfta det arbetande folket upp ur den fattigdom, slum och undernäring som rådde ännu ett bra stycke in på 1900-talet. Tuberkulosen är borta, kackerlackorna är borta. I stället har moderna bostäder, sköna kläder och snabba automobiler kommit. Och ändå: befinner sig inte alla dessa förbättringar märkvärdigt långt från den arbetande människan där hon står vid sin maskin eller sitter med sina detaljer? Är de inte i grunden vända mot fritiden, bort från arbetet?” (Palm 1974, sid 199)

### **1.3 Effekter på redovisningen på makronivå**

De allt starkare kraven på hänsynstagande till faktorer som påverkar människors livskvalitet överfördes på 1960-talet på nationell nivå till diskussioner om ”alternativa samhällsformer”. I den allmänna debatten kom det till uttryck genom myntandet av begrepp som för— emot prylsamhället, lokalsamhälle kontra centraliserat samhälle och högenergi- kontra lågenerigsamhälle. Inom forskningen började intresset riktas mot områden som ”kostnadsnyttoanalys”, ”samhällstjänster”, ”infrastrukturteorier”, ”den yttre miljön”, ”arbetsmiljön” och ”mått på ett lands inkomst och välstånd”.

Vi har inte för avsikt att gå igenom de uppräknade områdena (begreppen). De som vi anser har teoretisk relevans för mikronivå kommer att behandlas i kapitel 2. I detta avsnitt skall vi bara ge ett par exempel på det som intresserar oss mest ur redovisningssynpunkt, nämligen försöken att finna relevanta mått på en nations välstånd. Goldstone har försökt sammanfatta diskussionen om ett bättre mått på ett lands välfärd än bruttonationalprodukten (BNP) genom att ange två angreppssätt för mätning av livskvalitet: ”Det finns två sätt att nalkas problemet att mäta livskvalitet. Det ena är att utgå från det rådande statistiska systemet för BNP och försöka anpassa det så att vi kan mäta inte bara ekonomisk produktion utan också samhällelig välfärd — något slags BNL eller ’bruttonationallycka’. Det andra sättet är att försöka skapa en rad självständiga sociala



konton som antas bättre mäta framstegen på det sociala området". (Goldstone 1971, sid 26)

Vad Goldstone hade i tankarna när han formulerade det förstnämnda angreppssättet var det då nyligen publicerade "Measure of Economic Welfare" (MEW) som förslagsgivarna Nordhaus och Tobin såg som ett komplement till BNP. Kortfattat innebär MEW att BNP används som utgångspunkt och korrigeras på huvudsakligen följande tre sätt:

- "1. genom att dra av skattningar av vissa kostnader eller 'skador', t ex föroreningar, från nationalinkomsten,
  2. genom att utelämna en del tjänster, t ex polistjänster, eftersom det kan tänkas att ökade polisbudgeter för att bekämpa brottslighet inte indikerar en välfärdsökning, samt
  3. genom att addera till BNP vissa verksamheter, t ex hushållsaktiviteter (hemvård, gör-det-själv-reparationer osv) och fritidsverksamhet, som inte är inräknade i bruttonationalprodukten"
- (Pels & Siegfried eds 1974, sid 17)

BNP ger inte tillräcklig och tillfredsställande information vare sig för utvecklingsländer eller för överflödssamhällen. Zapf (1972, sid 85) anger därför tre alternativ till bättre beskrivningsmått:

- (1) alternativa aggregat, dvs helt nya mått utvecklas
- (2) förändring och förfining av BNP-begreppet
- (3) begränsa BNP till keynesiansk policy och komplettera det med ett system av sociala indikatorer

Alternativ 1 och 2 är också de alternativ som Goldstone föreslår. Som exempel på det första alternativet nämner Zapf det index som ett FN-utskott använder för utvecklingsländer. Det består av 18 ekonomiska indikatorer och levnadsstandardindikatorer på en 0—100-skala. Vi har redan tidigare nämnt MEW som ett exempel på förändring och förfining av BNP-begreppet. Ett annat exempel är det beskrivningssätt som har utarbetats av Sametz.

En brist i detta beräkningssätt är att "externa effekter" inte ingår. Däremot har en beräkning gjorts av värdet av den ökade produktkvaliteten och fritiden (se rad 4 i tablån). Just medtagandet av fritiden påverkar i hög grad ett välfärdsmåts absoluta nivå. Storleken av den här faktorn är beroende av om den endast värderas med hänsyn till fritidens längd eller om fritiden förutsätts ha samma produktivtetsutveckling som arbetstiden. Beckerman har jämfört BNP-utvecklingen under de 20 senaste åren med MEW och ett likartat mått



| Begrepp                                                             | 1869  | 1966  | Tillväxt-<br>hastighet | Enhet  |
|---------------------------------------------------------------------|-------|-------|------------------------|--------|
| Bruttonational-<br>produkt (BNP)                                    | 11    | 739   | 65 ×                   | Mrd \$ |
| Real BNP (pris-<br>deflaterad)                                      | 25    | 648   | 26 ×                   | Mrd \$ |
| Real BNP per capita                                                 | 575   | 3 250 | 5,5 ×                  | \$     |
| Dubbelt justerad real<br>BNP (kvalitet och fritid)                  | 28    | 1 498 | 53 ×                   | Mrd \$ |
| Icke marknadsmässiga<br>aktiviteter                                 | + 28  | + 315 | —                      | Mrd \$ |
| Industrialiserings-<br>kostnader ( <i>inga</i><br>externa effekter) | — 2   | — 509 | —                      | Mrd \$ |
| Välfärds-BNP                                                        | 54    | 989   | 18 ×                   | Mrd \$ |
| Välfärds-BNP per capita                                             | 1 241 | 5 020 | 4 ×                    | \$     |
| Befolkning                                                          | 43,5  | 197,0 | 4,5 ×                  | milj   |

(Sametz 1968, i a a sid 13)

Tablå 1:3 BNP och "välfärds-BNP" USA 1869—1966

utvecklat av Usher (skillnaden mellan de båda sistnämnda måtten är främst beräkningsteknisk vad gäller fritiden). Beckerman sammanfattar jämförelsen på följande sätt: "Men trots att valet av metod leder till en stor förändring på den absoluta skalan, påverkar det ändå inte i någon betydande mån rangordningen mellan länderna. Därför stöds det gängse antagandet att BNP är en ganska god mätare av *relativa* tillväxttakter i ekonomisk välfärd". (Beckerman 1977, sid 27)

I stort sett samma slutsats drar Beckerman vid beräkningen av hur ett hänsynstagande till inkomstfördelningen påverkar ett välfärds-mått. Han påpekar dock att rangordningen mellan olika länder här kan påverkas i högre grad än när fritiden inbegrips.

Två kommentarer kan göras i anslutning till Beckermans intres-santa beräkningar. För det första torde inte enbart rangordningen mellan olika länder vara av intresse utan också välfärds-måttets abso-luta nivå. För det andra utgör ett välfärds-mått en mycket övergri-pande och aggregerad beskrivning av välfärden. Det behövs också



mer detaljerade beskrivningssätt, ett konstaterande som leder in på begreppet "sociala indikatorer".

Under de allra senaste åren har intresset knutits allt starkare till sådana sociala indikatorer som en beskrivning av ett lands välfärd. OECD har sedan 1970 på direktiv från ministerrådet arbetat med att ta fram gemensamma indikatorer för medlemsstaterna men som givetvis kan ha relevans även för andra stater.

Trots att angreppssätt och tillämpningar på makronivån inte direkt går att överföra till mikronivån har vi velat ge en bild av problemen. De är desamma på alla tre nivåerna och skillnaderna ligger snarast på det mättekniska planet.

På det nationella planet har man ännu inte kommit fram till något nytt och allmänt accepterat redovisningsinstrument som bättre överensstämmer med rådande kultur. Vad som dock har hänt är att flera länders motsvarighet till vår Statistiska Centralbyrå har utökat det systematiska insamlandet av "social information". I t ex England samlas årligen in statistik från 15 000 hushåll bl a om deras boende, familjeplanering och inkomst. I Sverige följer Statistiska Centralbyrån (SCB) välfärdskomponenterna hälsa, utbildning, sysselsättning, ekonomiska resurser och boende. Hittills har rapporter avseende år 1974 utkommit för alla komponenter utom för ekonomiska resurser.

Vi anser att det finns en risk i försöken att utveckla gemensamma redovisningsinstrument för olika nationer, eftersom de kulturella skillnaderna antas påverka utformningen av dem. Av den anledningen är det möjligt att goda förslag förkastas därför att ett enskilda land inte kan acceptera det. Konsekvenserna av detta kan bli att redovisningsutvecklingen bromsas i alla de deltagande nationerna. Som ett exempel på detta problem på organisationsnivån kan nämnas det arbete som inleddes 1968 av EG-länderna för att harmonisera bl a aktiebolagslagarna, bolagsskattelagarna samt företagens årsredovisningar. I februari 1974 lades ett detaljerat förslag fram som innehöll två alternativa balansräkningar och fyra alternativa resultaträkningar (se Lafferty 1975). Som ledare för den anglosaxiska redovisningstraditionen har England kritiserat förslaget mycket skarpt på flera punkter, och resultatet av hela arbetet är mycket osäkert. Det är dock svårt att peka på några speciella kulturella särdrag, annat än möjligen revisorskårens relativa makt, som har gjort att t ex krav på koncernredovisning infördes i England redan 1948 men ännu inte finns som krav i bl a Italien och Frankrike.



## 1.4 Effekter på redovisningen på mikronivån

Hur har då dessa attitydförändringar och andra pågående kulturförändringar hittills påverkat företagen och deras beteende inom redovisningsområdet? Låt oss börja med en kulturförändring som inte är att hänföra till livskvalitetsdiskussionen men som ändå utgör en indikation på redovisningens anpassning, om än långsam, till förändringar i omgivningen. Det gäller den kraftiga inflationen som de flesta länder sedan ett antal år har drabbats av. Genom att den traditionella redovisningen förutsätter ett fast penningvärde uppkommer flera olägenheter vid snabba penningvärdeförsämringar. Debatten om en speciell inflationsredovisning kom snabbt igång i England, dels beroende på landets relativt höga inflation och dels på en lång och omfattande redovisningstradition. Problemet blev inte så mycket att komma överens om att någonting måste göras utan mer vad som skulle göras. Olika förslag har lagts fram, t ex i England i officiell form genom Sandilands-rapporten (HMSO 1975) och i Sverige genom t ex Bröms & Rundfelt (1975) och Åkerblom (1977). I Sverige har flera företag på eget initiativ börjat att som bilaga publicera en inflationskorrigerad årsredovisning. Detta är idag inte något krav, och teknikerna för inflationskorrigering varierar från företag till företag. (De problem som kraftiga penningvärdeförändringar medför för redovisningen är inte nya. Sillén tar i en uppsats från 1928 upp de problemen, då efter en period under första världskriget av snabb inflation några år av snabb deflation följde. Se Sillén 1946, sid 135 ff.)

De effekter som den inre och yttre påverkan vad gäller livskvalitet hittills har gett på redovisningen har i tablå 1:1 betecknats med "diverse osystematiserade sociala data". Den beteckningen var adekvat hösten 1974 men är det inte idag. När vi vid den tidpunkten började forska inom det här området fanns mycket litet skrivet och rapporterat. Effekterna av den ovan omtalade påverkan på företagen från olika håll kom nästan uteslutande fram i USA. I Europa var intresset bland forskare i stället riktat mot ett område som kallas "redovisning av mänskliga resurser" (human resource accounting). Det var därför helt följdriktigt att de första böckerna värda att nämna inom social redovisning skrevs i USA (Bauer & Fenn 1972 och Dierkes & Bauer 1973). I Dierkes & Bauer (1973, sid 16 ff) görs en översikt över de försök som hittills hade gjorts och som kan klassificeras som social redovisning eller social revision. Av den framgår att de flesta försöken hade som syfte att utveckla den interna redovisningen och styrningen inom ramen för "företagens sociala åtaganden". Det gäller även många försök som pågår idag. (Se även Corson & Steiner 1974.)



Eftersom användningen av den sociala redovisningen var internt riktad, blev förhållandevis få av försöken rapporterade. I de fall där resultaten trots allt blev officiella saknades vanligtvis i rapporterna den metodologiska grund de byggde på. Det i stort sett enda undantaget var konsultföretaget Abt Associates Inc. som 1971 publicerade en social resultaträkning över sin verksamhet och från 1972 både en social resultaträkning och balansräkning (de presenteras i detalj i kapitel 5). I det här fallet var försöket externt inriktat och dessutom angavs mycket noggrant bakomliggande synsätt och hur de olika beräkningarna hade gjorts.

För att precisera den nivå på vilken social redovisning befann sig i slutet av 1973 kan omdömet inte bli annat än att det i stort sett endast var de första stegen som hade tagits. Deras värde bör dock inte underskattas. "Allt som allt har ett avsevärt antal företag satt sig på skolbänken". (a a, sid 33) (Man kan fråga sig varför det huvudsakligen är marknadsfinansierade organisationer som har reagerat. De skattefinansierade organisationernas externa redovisning är inte bättre än företagens, snarare tvärtom. Till det återkommer vi i det sista kapitlet.)

Mot bakgrund av ovanstående ansåg vi att det fanns ett stort behov av ett tillämpningsförsök som utgick från en klart uttalad teoretisk grund. Det är denna teoretiska grund vi utvecklar i nästa kapitel, vilket också ger oss kriterier för att värdera andra tillämpningsförsök.

Beskrivningen och värderingen av andra exempel görs i kapitel 5. Där framgår att under de tre senaste åren nya och mycket intressanta modeller för social redovisning har utvecklats och tillämpats. De flesta exemplen är hämtade från Europa av den anledningen att vi anser att det är där som de största framstegen har gjorts efter det att utvecklingen inleddes i USA.

## 1.5 Vårt syfte med projektet

Med detta kapitel har vi velat påvisa de kulturella utvecklingstenden-  
ser som har förändrat förutsättningarna för en relevant redovisning. Mot bakgrund av den förda diskussionen bör en extern resultatredo-  
visning, enligt vår mening, uppfylla syftet

*att ge en beskrivning av det utbyte, positivt och negativt, som människor eller grupper av människor har av ett företags verksamhet.*



Avsikten med vårt projekt är att utveckla en sådan resultatredovisningsmodell.

Det finns ingen anledning att utveckla nya redovisningssystem, hur relevanta de än må vara, om de inte får några effekter på de beslut som fattas. Till grund för vår formulering av redovisningens syfte ligger uppfattningen att en redovisning i överensstämmelse med syftet skulle ge underlag som möjliggör beslut som bättre tar hänsyn till människans välfärds mål än den traditionella redovisningen.

Införandet av ett nytt redovisningssystem kan syfta till att ge två typer av effekter, direkta och indirekta. Med direkta effekter avser vi de effekter som var den främsta orsaken till att systemet utvecklades. I vårt fall avser det att besluten rörande företagens verksamhet i vissa fall blir bättre än tidigare i betydelsen att företagens bidrag till människornas välfärd ökas och/eller att fördelningsaspekter bättre beaktas. Som exempel på detta kan inflationskorrigerad redovisning nämnas. En direkt effekt av en sådan redovisning blir att resultatet blir lägre än vid traditionell redovisning. Det beror på, enkelt uttryckt, att de historiska kostnaderna räknas om (upp) till nukostnader för att tidsmässigt överensstämma med intäkterna som behålls oförändrade. Därmed blir möjligheterna för utdelning till aktieägarna mindre, speciellt på lång sikt. Det var också en av anledningarna bakom debatten i England om inflationsredovisning, eftersom vissa företag gjorde alltför stora aktieägarutdelningar och därmed ej bibehöll "företagets värde" eller företagets förmåga att operera vid samma verksamhetsvolym.

Med indirekta effekter avses det som vi skulle vilja kalla "redovisningens magi", dvs effekten att när någonting redovisas systematiskt, ökar intresset att påverka det i positiv riktning. Detta förhållande utgör en av grundstenarna i den beteendevetenskapliga redovisningsforskningen.

Vi har gjort en viktig avgränsning i projektet. Det framgår av syftet att vi avser att utveckla en ny extern resultatredovisningsmodell. Vi arbetar således inte med den lagstadgade balansräkningen eller med den ej lagstadgade information som i större eller mindre utsträckning kan förekomma i ett företags årsberättelse. Vår avgränsning är motiverad av att

- (1) vi anser att resultatrapporteringen är den mest centrala när effekterna av ett företags verksamhet skall speglas och att eventuella tillståndsdata, utöver vad som återfinns i den traditionella balansräkningen, kan kopplas till resultatrapporteringen

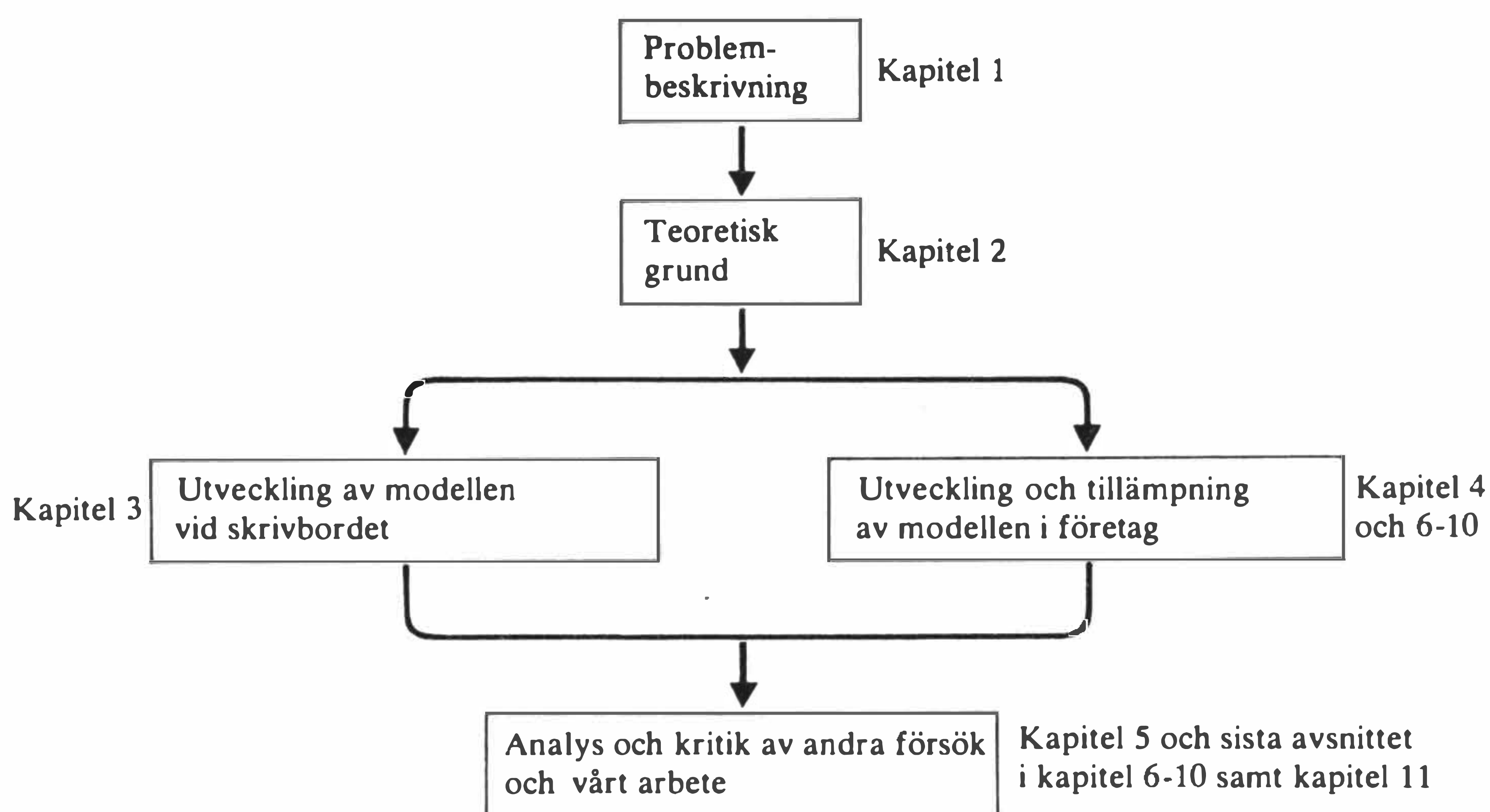


(2) vi behöver göra en avgränsning av arbetsmässiga skäl

Indirekt innebär avgränsningen att vi inte kommer att försöka använda eller utveckla alternativa värderingssätt av ett företags tillgångar och skulder, även om starka skäl för det skulle föreligga. Det får sedan följa som slutsats av projektet om det är lämpligt att även försöka omstrukturera den traditionella balansräkningen.

I kapitel 2 kommer vi att utförligt diskutera redovisningens syfte och med det av oss formulerade syftet som grund utveckla vårt angreppssätt på redovisning.

För att uppfylla vårt syfte har vi valt en ansats som kan beskrivas med figur 1:1.



Figur 1:1 Vald ansats

En av de frågor som uppstår när en ansats som denna valts är: Vilka slutsatser kan dras av vårt arbete? Diskussionen av möjliga slutsatser skall föras i kapitel 11, men redan här vill vi peka på vilka typer av slutsatser som är möjliga att dra.

Vi arbetar med normativ teori och med att utforma en normativ modell. Med "normativ" avses hur någonting *bör* se ut eller *bör* göras. Hur kan då en normativ teori prövas? Sterling (1970) indelar en normativ teori i två delar, en axiomatisk eller formell del och en som består av empiriska påståenden.

Den axiomatiska delen kan prövas separat, med avseende på bl a logik och konsistens. Den andra delen kan prövas genom att teorins resultat verifieras empiriskt, åtminstone till vissa delar. Vad som me-



nas med "resultatet" beror på vilken gräns som dras för redovisningssystemet. Sterling diskuterar flera gränser. Redovisningssystemet ses ofta som en modell av företaget och årsredovisningen som ett resultat som verifieras vid varje revision. Men inga resultat från ett redovisningssystem går att verifiera separat. Revisionsprocessen innebär snarast en omräkning av redovisningen. Revisionen är inriktad på systemets *input*, inte på dess *output* (resultat).

Detta betraktelsesätt kan utvidgas så att det innefattar mottagarna av rapporter. Teorins resultat blir då mottagarnas reaktioner på rapporterna.

I "The Nature of Accounting Research" (*Accounting Review* 1972, sid 444—455) behandlas försvar för normativa modeller (författaren har satt likhetstecken mellan begreppen modell och teori). Försvar av sådana handlar huvudsakligen "om att visa att konsekvenserna av att använda modellen innebär ett bättre tillstånd inom redovisning, bedömt efter en given uppsättning mål" (a a, sid 446). Detta kan göras logiskt eller empiriskt. Eftersom normativa modeller är målorienterade och syftar till att styra utvecklingen måste det vara möjligt att tillämpa modellen praktiskt. "Sålunda är möjligheterna att tillämpa modellen en viktig del av försvaret för en normativ modell". (a a, sid 449)

Det är för oss inte möjligt att pröva den formella delen, eftersom vi inte explicit utvecklar en fullständig teori utan enbart ett teori-fragment. Vi skall däremot i kapitel 11 bl a diskutera prövning av vår redovisningsmodell i termer av tillämpbarhet och mottagarreaktioner.

När vi i kapitel 2 beskriver vårt teorifragment kontrollerar vi samtidigt att de principer vi formulerar är konsistenta med varandra. I sista avsnittet i kapitel 6—10 diskuterar vi det praktiska resultatets överensstämmelse med de formulerade principerna. I kapitel 11 slutligen gör vi en värdering av hela vårt arbete och diskuterar mottagarreaktioner på rapporterna.



## 2 Redovisningsteoretisk grund för en ny extern redovisningsmodell

I det första kapitlet pekade vi på några troliga samband mellan redovisningens utveckling och den samtida samhällsutvecklingen. Vi ville påvisa att den senaste tidens samhällsutveckling har lett till att den traditionella externa redovisningen brister i relevans. Mot den bakgrunden formulerade vi ett nytt syfte för företags externa redovisning.

Att vi lägger så stor vikt vid formuleringen av syftet beror på att det är den avgörande utgångspunkten vid teoriformulering och modellutveckling. Vi tror inte att det vare sig är möjligt eller önskvärt att arbeta utifrån någon ”allmän objektiv” grund.

Vi skall därför i avsnitt 2.1 jämföra det syfte vi formulerade med det syfte som den traditionella externa redovisningen antas ha. Vi vill då också samtidigt undersöka om den traditionella externa redovisningens syfte har förändrats märkbart under de senaste åren. Det väsentliga är att olika syften med redovisningen leder till skilda beskrivningar av en och samma verklighet. Det exemplifierar vi i slutet av avsnittet med hjälp av en traditionell modell av företaget som resursomvandlingsenhet.

Vid utveckling av nya externa redovisningsmodeller är en av de första frågor som bör ställas den följande: Redovisning, varför? Både den historiska tillbakablicken och beskrivningen av dagens kulturella situation i kapitel 1 leder fram till att extern företagsredovisning behövs av åtminstone två anledningar:

- (1) som kontroll av företaget i vissa avseenden
- (2) som mått på företagets effektivitet i resursomvandlingsprocessen (som surrogatmått på företagets välfärdsbidrag)

Utformningen av de redovisningsinstrument som skall tillfredsställa dessa behov kan ta många olika former beroende på svaren på tre för redovisningen centrala frågor:

- (1) Redovisning om vem?
- (2) Redovisning för vem?
- (3) Redovisning av vad?



Den första frågan avser bestämning av *redovisningsenheten*. Den andra frågan avser redovisningens (redovisningsrapporternas) *målgrupper*. Slutligen avser den tredje frågan redovisningens *innehåll*. Vår formulering av redovisningens syfte har varit ett komprimerat sätt att försöka ge svaren på dem. Dessa frågor kommer nu att diskuteras utförligt för att vi skall få en redovisningsteoretisk grund för vår modell. Eftersom svaren på de båda första frågorna är ömsesidigt beroende av varandra, dvs svaret på den ena frågan påverkar svaret på den andra, kommer de att behandlas parallellt i avsnitt 2.2. Svaret på den tredje frågan diskuteras sedan i avsnitt 2.3—2.5.

Utifrån den redovisningsteoretiska grund som vi har byggt upp i de inledande avsnitten undersöker vi i avsnitt 2.6 vilka av den klassiska redovisningsteorins grundläggande principer som kan godtas även för vårt syfte och vilka som måste förkastas. Som ett resultat av vår redovisningsteoretiska genomgång formulerar vi i avsnitt 2.7 under rubriken "Mot en ny redovisningsteori" de grundläggande redovisningsprinciper som vi anser bör gälla för företags externa redovisning. Det är i syftet att använda teorin som norm vid val mellan alternativa redovisningsmetoder eller tekniker som vi utvecklar den. På det sättet har i viss utsträckning den klassiska redovisningsteorin fungerat, men den är idag, enligt vår mening, otillfredsställande som norm.

Valet av redovisningsmetoder styrs delvis av andra hänsyn än att redovisning skall vara en "rättvisande" spegel av ett företags verksamhet. I Sverige har varken politiker eller forskare engagerat sig tillräckligt i redovisningsproblem, och utvecklingen styrs därför främst av revisorerna och deras rekommendationer. Det är främst skattelagstiftningen som styrt valet av redovisningsprinciper på ett sätt som har varit till nackdel för en "rättvisande" redovisning, t ex vad gäller värderingsprinciper för anläggningar och lager. Det är därför inte förvånande att revisorernas utlåtande över redovisningen i företag idag begränsas till: "Granskningen har utförts enligt god revisionssed".

Det är långt ifrån det engelska "a true and fair view"; därmed inte sagt att svensk redovisning är sämre än engelsk. Det tycks som om de svenska revisorerna anser att det bara är möjligt att uttala sig om huruvida gällande lagar och förordningar har följts, inte om redovisningen är rättvisande eller ej. Det är ännu för tidigt att sia om vilken betydelse den bokföringsnämnd som inrättades den 1 juli 1976 kommer att få för redovisningen.



## 2.1 Syftet med den externa redovisningen

Vi avslutade avsnittet om redovisning och kultur med att formulera ett syfte med den externa resultatredovisningen som vi anser överensstämma med den nu rådande kulturen:

Syftet med den externa resultatredovisningen är att ge en beskrivning av det utbyte, positivt och negativt, som människor eller grupper av människor har av ett företags verksamhet.

Det traditionella och allmänt accepterade syftet med extern redovisning torde ligga mycket nära de amerikanska och kanadensiska finansanalytikernas beskrivning: "Vi kan inte skönja någon konflikt beträffande redovisningens syften mellan kapitalplaceringarna och andra parter. Vi anser att lönsamhetsmålet är den gemensamma nämnaren för användarnas behov av redovisning". (Mulcahy 1972, sid 43)

Överhuvudtaget har debatten om redovisningens syfte varit förvånansvärt begränsad och intetsägende i relation till hela den redovisningsteoretiska debatten. Detta gällde tidigare och gäller i stort även idag.

Som ett nutida svenskt exempel på formulering av redovisningens syfte kan nämnas det viktiga arbete som har bedrivits inom Sveriges Mekanförbund och som 1975 ledde till publicerandet av boken *Redovisningsplan*: "Redovisningens syfte är att som del i företagets styrsystem rapportera ekonomiska data till företagets externa och interna intressenter. Vi kan därför precisera dess syften genom att ange vilka rapporter olika intressenter önskar". (Sveriges Mekanförbund 1975, sid 19) Följande är då det enda som skrivs om de rapporter som externa intressenter önskar: "Rapporteringen till de externa intressenterna bestäms i stor utsträckning av regler i aktiebolagslag, kommunalskattelag m fl lagar samt sedvänjor och rekommendationer". (a a, sid 22) Även om boken i första hand syftar till att diskutera det interna redovisningssystemet och ser de externa redovisningsrapporterna som sammanställningar av de interna, kan en sådan syftesformulering inte utgöra en grund för vare sig evolution eller revolution av redovisningen (evolution kontra revolution av redovisningssystemet behandlas i boken vid flera tillfällen).

Det räcker inte att säga t ex att redovisningen skall tillgodose användarnas önskemål. Det räcker inte till för att utgöra grunden eller det första steget i en uppbyggnad av redovisningsteori, även om det pekar på önskvärd inriktning. Utan ett explicit och precist formu-



rat syfte med redovisningen torde alla försök att formulera normativa redovisningsteorier vara dömda att misslyckas. Det är även fallet, enligt Demski (1973, sid 718), om inte redovisningsteorin tar hänsyn till individernas preferenser.

Detta framgår också på ett utomordentligt tydligt sätt i eftertalet av Leonard Spacek till *The Basic Postulates of Accounting* av Moonitz (1961). Skriften utgör ett led i den ständigt pågående debatten om redovisningsteori inom revisorsorganisationen American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). Vi har valt att återge en stor del av detta eftertal, eftersom det väl beskriver våra egna ståndpunkter och har betydelse för den fortsatta framställningen. Det är också intressant därför att uttalandet gjordes redan 1961 och vi nu kan konstatera vad som har hänt under de senaste 16 åren.

Att vi här och fortsättningsvis ofta hänvisar till AICPA beror på att den är den kanske betydelsefullaste organisationen för redovisningsdebatten och redovisningens framtida utveckling även i Sverige, med hänsyn till det internationella samarbetet och de försök till internationell harmonisering av redovisningen som pågår.

”Den viktigaste förutsättningen för att en stadig stomme för redovisningsteori skall kunna skapas måste vara att syftena och målen för redovisning klart fastställs. Detta skulle gå långt utanför den ’definition av redovisning’ som anges i kapitel 3 och omfatta text ’rättvisa, sanning och hederlighet’, som i kapitel 1 förkastas som ’icke tillfredsställande . . . som utgångspunkt för en objektiv undersökning som denna’. (Författaren säger emellertid: ’I sista hand måste resultaten av all seriös mänsklig verksamhet mätas i ljuset av värdeomdömena som ligger i etiska begrepp’.)

Min personliga uppfattning är att det enda grundläggande redovisningspostulat på vilket redovisningsprinciperna kan vila är hederlighet — mot alla delar av företagsvärlden (företagsledning, anställda, aktieägare, kreditorer, kunder och allmänheten), definierad och mätt i ljuset av den ekonomiska och politiska miljön och alla gruppers tänkesätt och sedvänjor — så att de redovisningsprinciper som grundar sig på detta postulat skall skapa en extern redovisning för de lagligt grundade ekonomiska rättigheter och intressen som är rättvisa för alla grupper. Denna skrift bekräftar nödvändigheten av att detta postulat erkänns som det enda på vilket uttalanden om redovisningsprinciper kan bygga, om sådana principer skall fylla allmänhetens behov.

När redovisningens syften och mål har vederbörligen fastställts är



nästa steg att skapa en grund för att nå dessa syften och mål (postulat är kanske inte den idealiska termen i detta sammanhang, men vi behöver inte spilla tid på att diskutera nomenklaturen). Sedan bör sunda redovisningsprinciper som är konsistenta med denna grund fastställas". (Moonitz 1961, sid 57)

Eftertalet och andra kritiska röster tycks dock inte ha fått några direkta effekter på AICPAs arbete förrän 1977. Det utskott inom AICPA som arbetar med förslag till redovisningsprinciper, The Accounting Principles Board, utgav 1970 en samling av grundläggande begrepp och redovisningsprinciper gällande företags externa redovisning (APB nr 4, oktober 1970). I skriften dras en intressant skiljelinje mellan syften (goals) för den nuvarande redovisningen och allmänna syften (general objectives) som skall ligga till grund för redovisningens utveckling. Tillsammans utgör dessa syften på intet sätt en nyorientering. Kapitalägarna anses fortfarande ha det helt avgörande informationsbehovet och redovisningen ses som ett renodlat kapitalägarinstrument.

När sedan en studiegrupp inom AIPCA 1970 fick i uppgift att utföra ett utredningsarbete med rubriken "Objectives of Financial Statements" emotsågs resultatet av detta arbete med spänning bland redovisningsfolk. Utredningens resultat kan kortfattat sammanfattas i följande två punkter:

- (1) "Den externa redovisningens grundläggande syfte är att ge information som kan tjäna som bas för ekonomiska beslut".
- (2) "Den externa redovisningens syfte är att rapportera om sådana av företagets aktiviteter som påverkar samhället och som kan definieras och beskrivas eller mätas och som är viktiga för företagets roll i dess sociala omgivning". (a a, sid 55)

Denna syftesformulering bygger på gruppens resonemang att företags "externa effekter" i framtiden kan tänkas återföras på företagen i form av kostnader och därmed påverka resultatet. Detta är också en rent kapitalägarorienterad redovisning, men från en annan utgångspunkt.

Sammanfattningsvis gäller för hela rapporten att några nya syften för redovisningen eller synsätt på redovisningens roll inte kan skönjas.

Vi tror att ett instämmande i eller avståndstagande från den här typen av syftesformuleringar för redovisningen beror på hur man förhåller sig till följande antagande som utredningsgruppen gjorde:



”Denna inriktning (det penningmässiga målet, vår anm) har gjorts, inte därför att sociala mål är mindre viktiga än ekonomiska, utan snarare därför att vårt sociala och ekonomiska system utgår från att strävandet efter att nå privata mål i allmänhet medför att de sociala målen nås”. (a a, sid 53)

Endast under förutsättning att de som berörs av ett företags verksamhet uteslutande har mål som kan uttryckas i pengar samt att de personliga målen alltid är socialt önskvärda skulle ovanstående gälla. Så kan vi inte se verkligheten. Även om verkligheten vore sådan som utredningsgruppen antar borde den åtminstone ha gått vidare och diskuterat alternativa sätt att strukturera en rent penningmässig redovisning.

En annan betydelsefull redovisningsorganisation i USA, American Accounting Association (AAA), har genom en kommitté kritiskt granskat den ovan beskrivna rapporten (*Accounting Review* 1975, suppl). Vi skall inte gå in på deras kritik i detalj av rapporten. Det mest intressanta med kritiken är att den utgår från en annan syn på redovisningens syfte: ”Alternativa externa redovisningsformer bör bedömas efter deras inverkan på den sociala välfärden. Externredovisningens syften fungerar som en (förenklad) ersättning för social välfärd; i idealfallet är de logiskt härledda ur principen om maximering av den sociala välfärden”. (a a, sid 42)

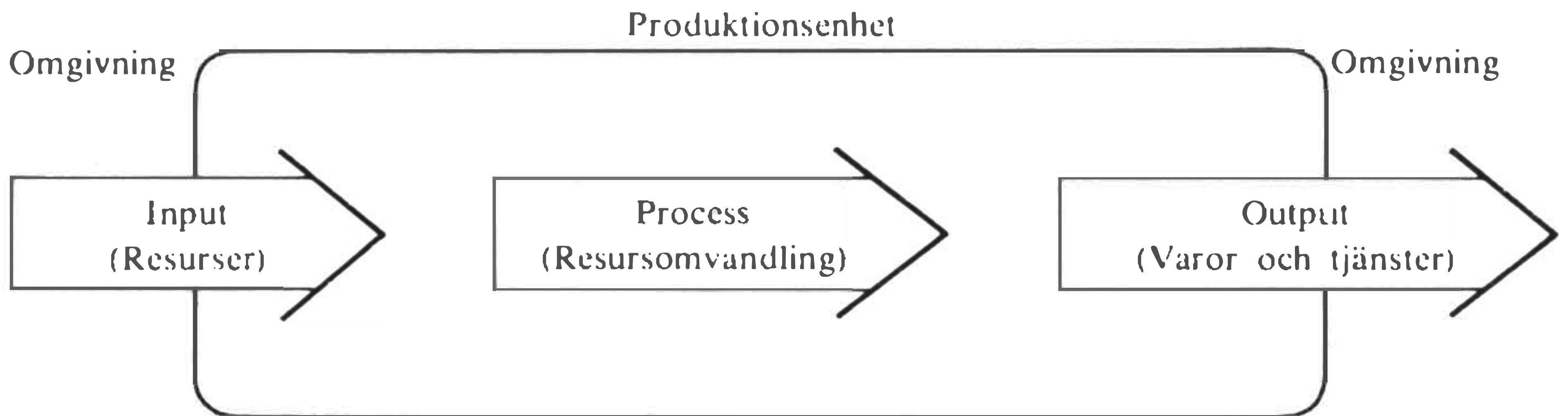
Den här formuleringen av redovisningens syfte stämmer väl överens med våra utgångspunkter och vår formulering av redovisningens syfte.

Den utredning som AICPA publicerade 1977 under titeln *The Measurement of Corporate Social Performance* utgör ett omfattande bidrag till den allt intensivare debatten om nya eller kompletterande sätt att redovisa effekterna av ett företags verksamhet. Vi kommer bl a i kapitel 5 vid flera tillfällen att referera till utredningen, men det bör understrykas — något som framgår av utredningens förord — att utredningen inte har granskats av AICPAs tre officiella redovisningsorgan och därmed inte heller utgör organisationens officiella hållning. Utredningen behandlar försiktigtvis varken syftet för redovisningen i sin helhet eller syftet med en social redovisning (samhällelig information). Den tar den nuvarande redovisningen som given och diskuterar endast vilken social information som användarna kan behöva och hur den bör förmedlas.

Att en god syftesformulering skall utgöra utgångspunkten vid formulering av en redovisningsteori är viktigt att ha i minnet. Minst lika viktigt är att hålla i åtanke att olika syften ger skilda bilder av en

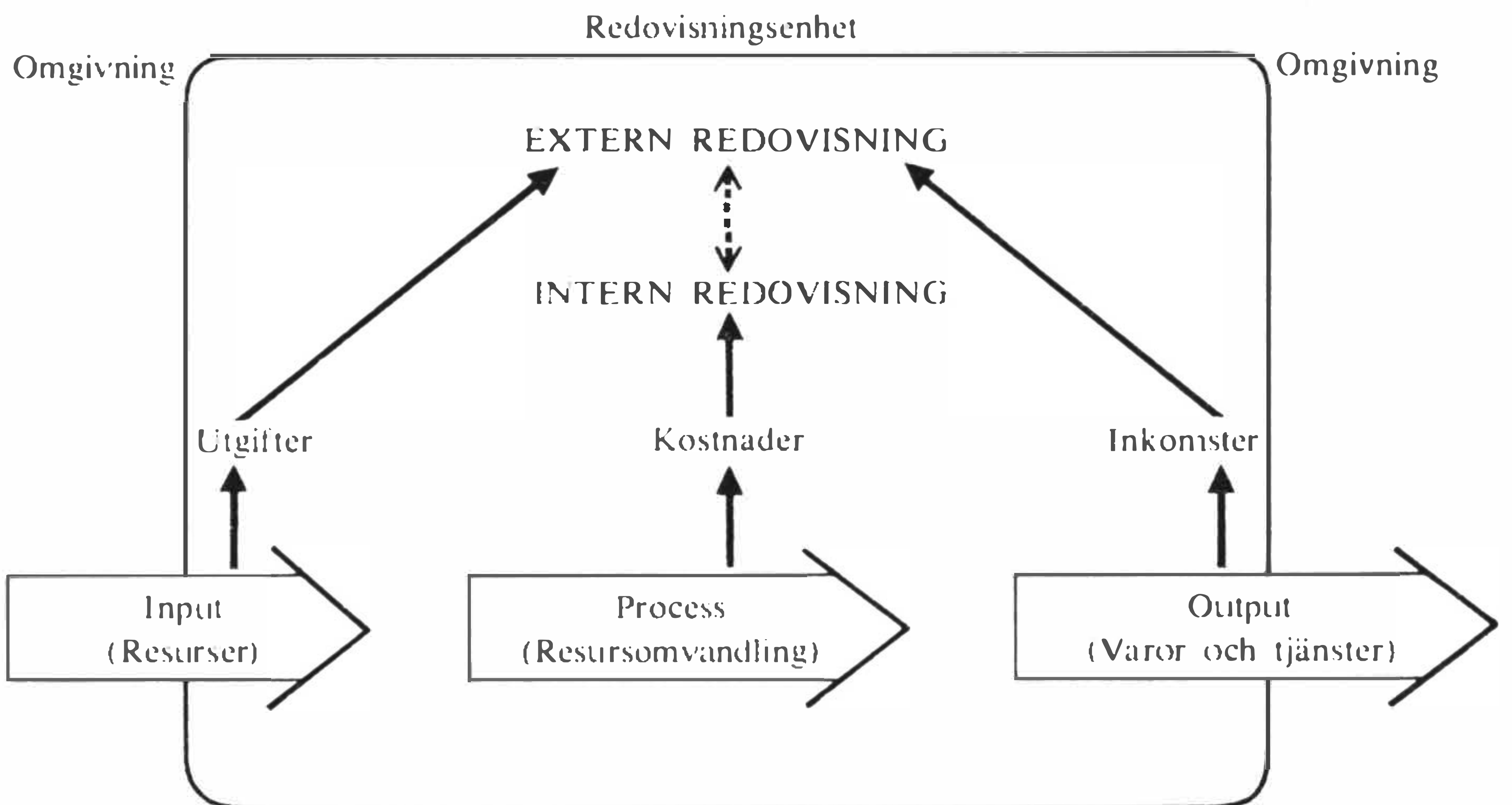


verksamhet. Vad är det då som den traditionella redovisningen mer konkret speglar och inte speglar? Den diskussionen skall föras här med hjälp av en input—outputmodell. Beskrivningen ger oss också ett underlag för den följande diskussionen om redovisningsenhet. Den första figuren avser det fysiska flödet i en organisation.



Figur 2:1 Input—outputmodell i produktionstermer (utan hänsyn till lager)

Figur 2:2 beskriver samma sak men med införda redovisningstermer.

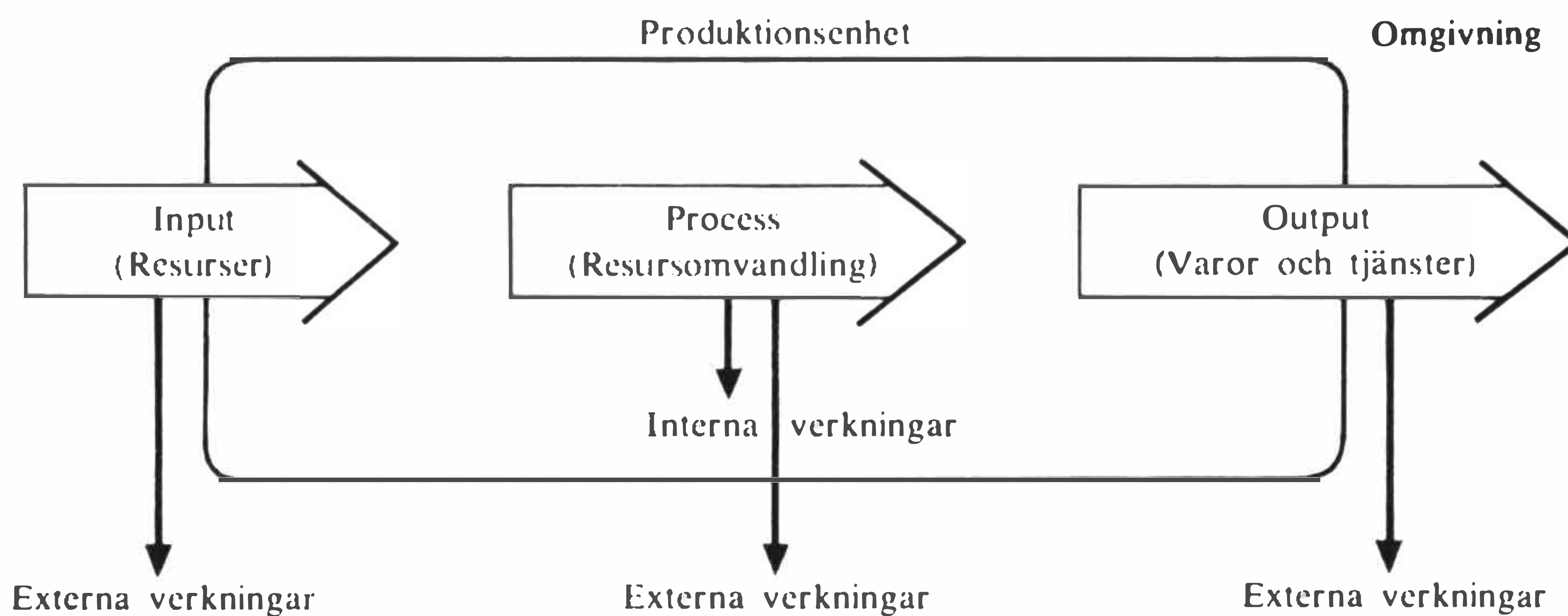


### Figur 2:2 Input—outputmodell i redovisningstermer

Den externa redovisningen avser att spegla redovisningsenhetens penningmässiga transaktioner med omvärlden för att fastställa ett periodiskt resultat, dvs den totala penningmässiga effektiviteten. Den interna redovisningen avser att spegla resursomvandlingen, alltså den penningmässiga effektiviteten i utnyttjandet av produktionsresurser-



na. Den externa redovisningens uppgifter utgör ramen för den interna redovisningen (därav de streckade pilarna). Så länge som syftet med redovisningen är begränsat till att beskriva endast de penningmässiga effekterna (transaktionerna) ur ägarnas synvinkel kommer en stor del av effekterna av ett företags verksamhet att hamna utanför redovisningssystemet. Dessa effekter har i figur 2:3 benämnts verkningar.



Figur 2:3 Verkningar utanför den traditionella redovisningens systemgräns.

Vad gäller anskaffning av produktionsresurser beaktar inte redovisningen konsekvenser av att en viss produktionsresurs används i stället för en annan och att vissa produktionsresurser inte är pris-satta (t ex luft och i vissa fall vatten). Redovisningen beaktar inte heller faktorer som arbetsmiljö (här klassad som intern verkning) eller påverkan på den yttre miljön. Likaså beaktas inte positiva och negativa effekter i samband med konsumtion (förbrukning) av de producerade varorna och tjänsterna eller effekter av den information (reklam) om varorna som lämnas. Dessa effekter skall om möjligt beaktas om vi skall få ett mått på i vilken grad företag bidrar till människors välfärd. Den traditionella redovisningen har inte utformats för att internalisera, dvs föra in inom systemavgränsningen, de ovan beskrivna effekterna. Om inte alla företag skulle tvingas till ett sådant hänsynstagande samtidigt är det knappast troligt att företagsägarna gör det frivilligt eftersom de flesta effekterna vanligtvis är negativa (innebär kostnader) ur företagssynvinkel. Därför är den traditionella externa redovisningen begränsad till att vara ett mått på den penningmässiga effektiviteten. Hänsyn också till de sk externa effekterna skulle ge ett bättre surrogatmått på välfärdsförändringar.



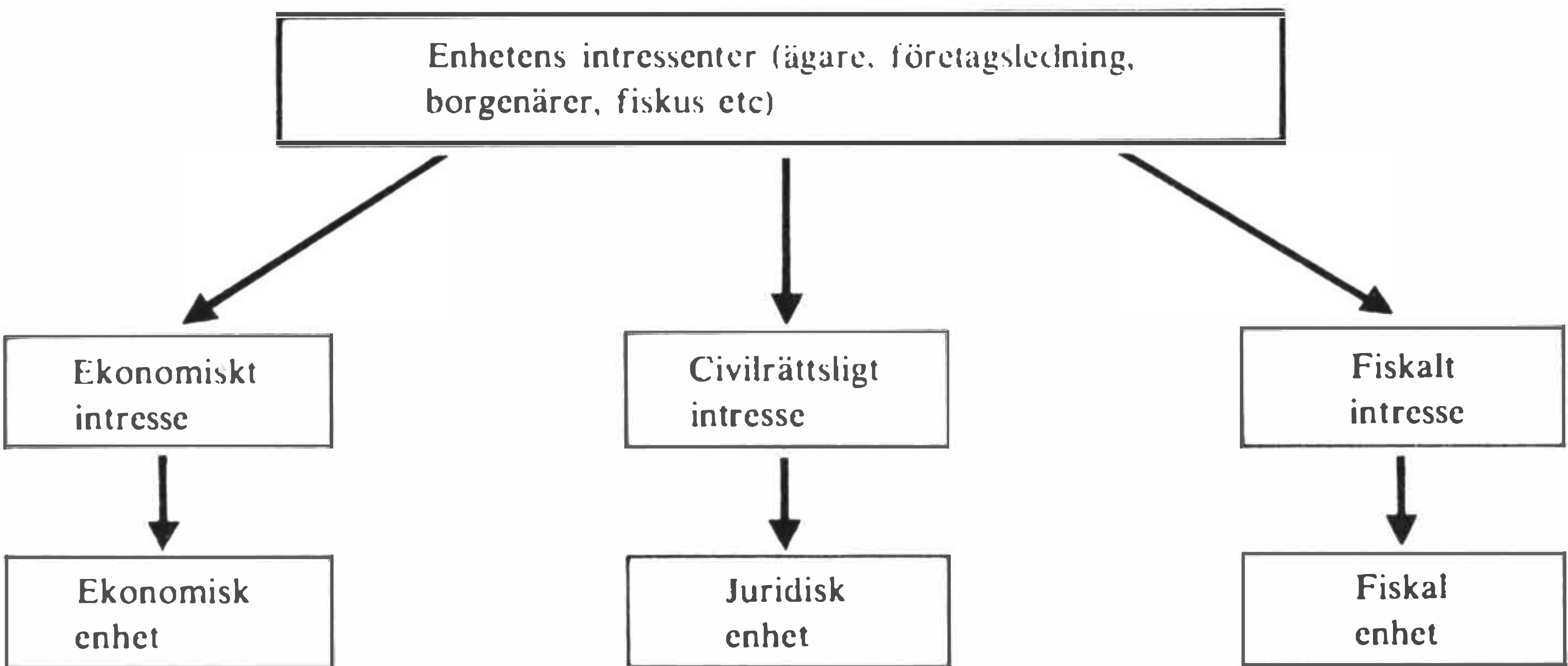
Vad är då anledningen till att dessa effekter inte beaktas inom ramen för det traditionella redovisningssystemet? Svaret kan å ena sidan sökas i de principer som den traditionella redovisningen bygger på och som utesluter att dessa effekter beaktas, här principen om att endast penningmässiga transaktioner redovisas. Så fort ett pris sätts och det innebär en ekonomisk transaktion för företaget kommer effekten i fråga att tas upp av den traditionella redovisningen. Å andra sidan kan svaret sökas i mer grundläggande förutsättningar. Att vissa effekter inte tas med beror på systemavgränsningen som är gjord ur ett historiskt—kulturellt perspektiv och ett maktperspektiv.

Hur och för vem är systemavgränsningen, dvs bestämningen av redovisningsenheten, gjord? Vilka olika teorier, från redovisningshorisont, finns om detta? Dessa frågor skall vi behandla i nästa avsnitt.

## 2.2 Redovisning om vem och för vem?

Bestämning av redovisningsenhet eller, uttryckt i systemtermer, val av systemavgränsning utgör ett av redovisningens fundament. ”Utan en sådan enhet är redovisning omöjlig”. (*Accounting Review*, april 1965, sid 361)

Av den anledningen är det inte att förundra sig över att flera teorier om avgränsning av redovisningsenheten har utvecklats. Begreppet redovisningsenhet står för redovisningsteoretikernas och redovisningspraktikernas (olika) bestämningar av företagsbegreppet, dvs av vad ett företag är. Eriksson arbetar med tre olika begrepp för redovisningsenhetens utsträckning i rummet (figur 2:4).



(Eriksson 1974, sid 24)

Figur 2:4 Redovisningsenhetens utsträckning i rummet



Redovisningsenhetens utsträckning i rummet tycks vara definierad ur institutionella förhållanden. Erikssons bestämning av redovisningsenhetens utsträckning i tiden, hans andra dimension som främst avser företagskombinationer, är likartat grundad. Det är den rumsliga avgränsningen av redovisningsenheten i aspekten "ekonomisk enhet" som intresserar oss. Det är inom den ramen som alternativa företagsbegrepp kan diskuteras ur redovisningsteoretisk synvinkel. Att sedan de civilrättsliga och fiskala intressena, enligt vår mening, har fått spela en alltför stor roll för den praktiska redovisningen är ett helt annat problem.

Vi skall här beakta de sex olika teorier för bestämning av den ekonomiska enheten som Hendriksen (1970) nämner:

- (1) ägarteorin (the proprietary theory)
- (2) enhetsteorin (the entity theory)
- (3) restteorin (the residual equity concept)
- (4) partsteorin (the enterprise theory)
- (5) fondteorin (the funds theory)
- (6) befälsteorin (the commander theory)

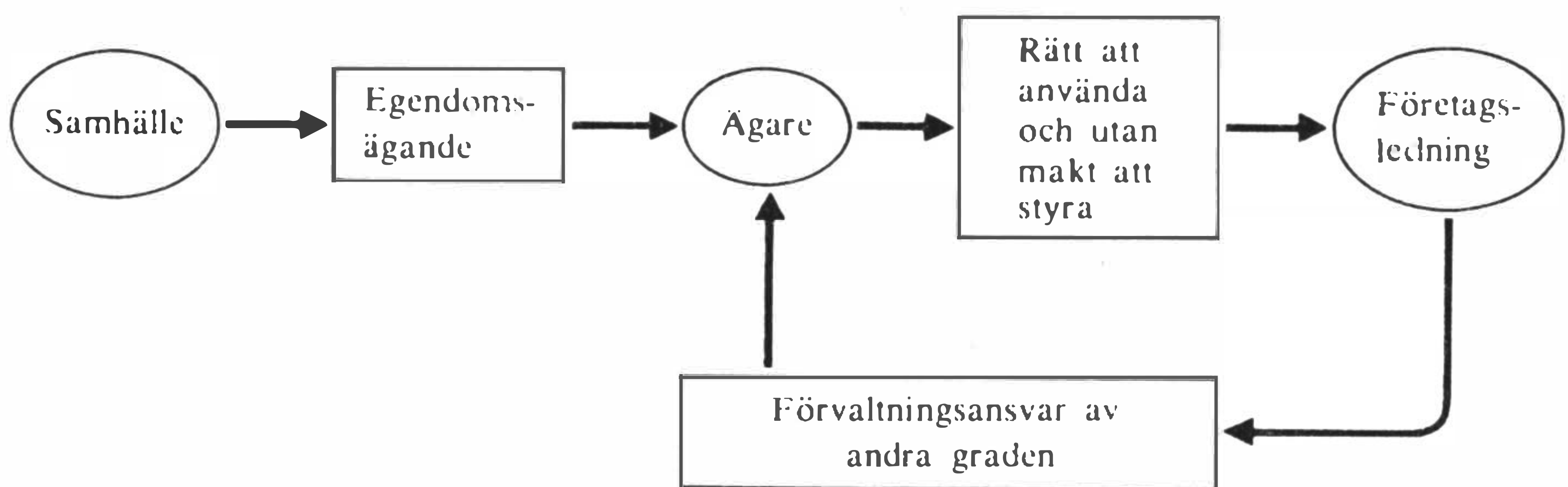
De teorier som kommer att behandlas mest utförligt är ägarteorin, enhetsteorin och partsteorin därför att de två förstnämnda spelar en stor roll för den traditionella redovisningen och den sistnämnda för vår egen redovisningsmodell.

De olika teorierna om redovisningsenhet är, enligt vår mening, intimt förknippade med "företagsledningens förvaltningsansvar" (management's stewardship). Det är vår avsikt att diskutera hur detta förvaltningsansvar förändras med de olika teorierna om redovisningsenhet. Det innebär att detta avsnitt utgör en utvidgning av avsnittet i kapitel 1 om företagens sociala ansvar (corporate social responsibility) men nu inriktat direkt på företagsledningen, den ekonomiska agenten till skillnad från ägaren, ur ett redovisningsperspektiv. En stor del av den följande diskussionen om begreppet stewardship grundar sig på Chens artikel "Social and Financial Stewardship" (1975). Vad vi skall göra är att utvidga tillämpningen av detta begrepp till att gälla alla de ovan uppräknade teorierna.

Begreppet stewardship har historiskt sett haft ett direkt kristet innehåll. Allt är skapat av Gud, och människan har bara rätten att bruka det, även om detta kan göra det nödvändigt med personligt ägande. "Det är förvaltningsansvar därför att människan betraktas som Guds förvaltare". (Chen 1975, sid 535)



Under medeltiden var ansvaret riktat både mot samhället och ägaren (vi går inte in på innehållet i detta ansvar). Mot slutet av 1800-talet och början av 1900-talet, när industrierna fortfarande var små och den kapitalistiska andan växte sig allt starkare, avtog vad Chen kallar "förvaltningsansvar av första graden" (primary stewardship responsibility), dvs företagsledningens förvaltningsansvar gentemot samhället (Gud). Endast "förvaltningsansvar av andra graden" (secondary stewardship responsibility) kvarstod, förvaltningsansvaret gentemot ägaren. Företagsledningen hade rätten att använda de tillgångar som hade ställts till företagets förfogande men inte makten att självständigt styra deras användning (se figur 2:5).



(a a, sid 538)

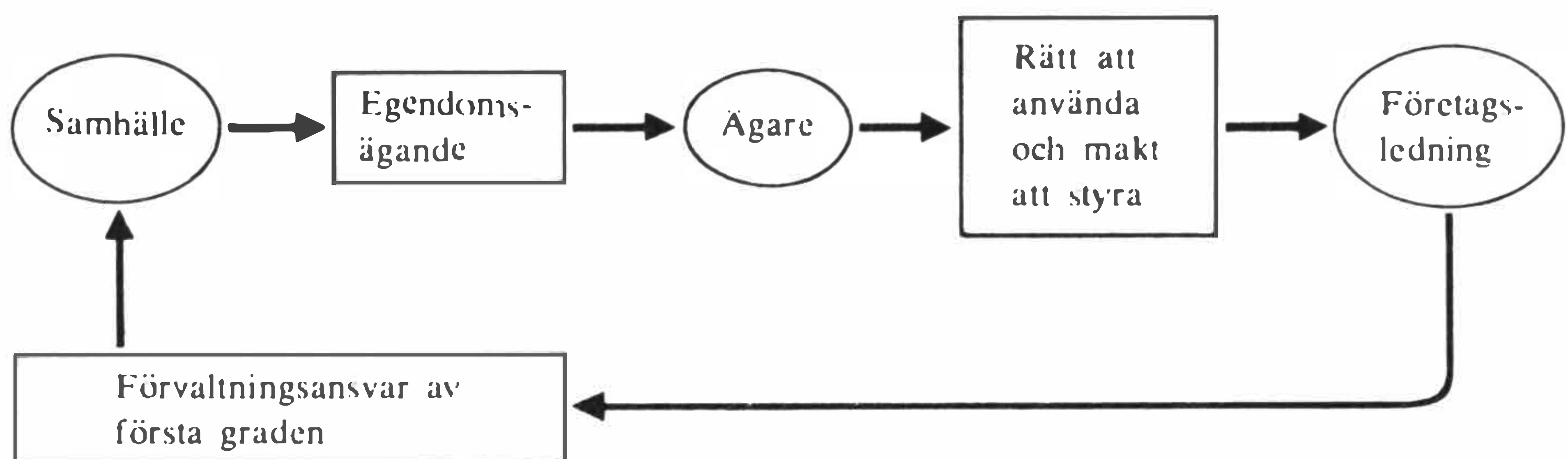
Figur 2:5 Det klassiska förvaltningsbegreppet

I överensstämmelse med detta står då *ägar teorin* (the proprietary theory) vad gäller ekonomisk enhet. Den innebär att ett företags alla tillgångar tillhör ägarna och att skulderna är ägarnas skyldigheter (lån). Det innebär vidare att årets resultat, dvs skillnaden mellan intäkter och kostnader, direkt är att hänföra till ägarna. (Här kan jämföras med den juridiska företagsformen "enskild näringsidkare".)

När sedan företagen under 1900-talet växte allt mer, sågs existera "för alltid", antalet ägare av ett och samma företag ökade samt företagen i allt större utsträckning överlevde ägarna, började *enhetsteorin* (the entity theory) växa sig starkare bland redovisningsfolk. Företaget började betraktas som en från ägarna fristående enhet med nästan ett eget liv. Tillgångarna betraktas som företagets egna men finansierade av aktieägare och andra finansiärer, alltså företagets skyldigheter (jämför här med "aktiebolag"). Aktieägarna ses som finan-



siärer med speciella rättigheter men ej som ägare. Inkomsterna betraktas som företagets tills de har fördelats till någon grupp. De olika kapitalägarna utgör dock de dominerande intressegrupperna. Dagens externa redovisning brukar ofta betecknas som förvaltningsredovisning (stewardship accounting). Enligt Chen skulle då makten och företagsledningsansvaret kunna beskrivas som i figur 2:6.



(a a, sid 539)

Figur 2:6 Det administrativa förvaltningsbegreppet (the managerial stewardship concept)

Skillnaden mot "det klassiska förvaltningsbegreppet" är att företagsledningen skulle ha *makten att styra användningen av företagets tillgångar* och att ansvaret riktar sig mot samhället.

Vi vill här göra två invändningar. För det första torde praktisk redovisning fortfarande till stora delar överensstämma med ägarteorin. För det andra, när det gäller förvaltningsansvaret torde aktieägarna, och då främst de stora aktieägarna, fortfarande utgöra den grupp som företagsledningen känner direkt ansvar inför och har överensstämmande värderingar med, bl a genom aktieägarnas formella möjlighet att tillsätta och avskeda företagsledningen.

Vi vill således påstå, med stöd av gällande lag och praxis inom redovisningsområdet, att dagens definition av redovisningsenheten bygger på både ägar- och enhetsteorin samt att företagsledaransvaret snarast är en korsning av Chens båda modeller.

*Restteorin* (the residual equity theory) kan ses som en variant av enhetsteorin. Skillnaden är att den klassificerar preferensaktieägare, stamaktieägare och övriga finansiärer separat. Stamaktieägare betraktas som den viktiga gruppen i sin egenskap av investerare. Det är intressant att konstatera att den betydelsefulla Accounting Principles Board i sitt "Statement No. 40" ligger mycket nära denna teori (APB nr 4, oktober 1970, sid 24 ff).



Stewardshipbegreppet skulle här få samma betydelse som vid vår tolkning av enhetsteorin, och därmed kvarstår våra invändningar.

*Fondteorin* (the fund theory) med Vatter som upphovsman utgår från företaget som en självständig enhet, men till skillnad från enhetsteorin skall redovisningen grunda sig på företaget som en operativ enhet och hur detta påverkar företags anskaffning och användning av kapital. Fondteorin kan, enkelt uttryckt, ses som en utvidgning av finansieringsanalysen med tillägget att även företags totala tillgångar och skulder tas med och relateras till företags olika aktiviteter. Det är med beaktande av dessa faktorer som redovisningsenheten avgränsas (här kan jämföras med hur en kommuns kapitalbudget är uppdelad på olika förvaltningar och deras aktiviteter).

Detta synsätt torde också ha störst relevans för olika myndigheter, även om t ex Gambling (1976) förespråkar ett utvidgande av det till att även gälla företag. Stewardshipbegreppet måste här, enligt vår åsikt, relateras till olika finansiärer beroende på hur aktiviteterna är uppdelade och tar företags kapital i anspråk. Vår främsta kritik mot denna teori för avgränsning av redovisningsenheten är att kapitalet, de resurser som har ställts till företags förfogande, kommer så helt i centrum för redovisningen. Detta gäller åtminstone så länge som det "mänskliga kapitalet" (human capital) inte beaktas.

*Befälsteorin* (the commander theory) lägger tonvikten vid den kontroll av resursomvandlingen för vilken ansvaret åvilar företagsledningen. Det är en beskrivande teori och utgör, enligt Hendriksen (1970, sid 506), därmed ingen grund för utveckling av redovisningsteorin. Det som ger avgränsningen av redovisningsenheten är vad företagsledningen har gjort under året. I och med det sistnämnda torde det vara omöjligt att avgränsa redovisningsenheten, för vad av allt som företagsledningen har gjort skall tas upp? Att koppla förvaltningsbegreppet till denna punkt är närmast ogörligt. Möjligen skulle det kunna beskrivas som ett egenansvar eller ett ansvar gentemot de knappa produktionsresurserna.

I *partsteorin* (the enterprise theory), slutligen, betraktas företaget som en social institution till förmån för flera grupper än kapitalägarna. Den har samma struktur som intressentteorin men det är oklart om den bygger på samma värderingar och företagssynsätt. Hendriksen skriver om denna teori: "Partsteorin i sin vidaste form kan alltså betraktas som en social redovisningsteori". (Hendriksen 1970, sid 502)

Företagsledningens förvaltningsansvar skulle här avse samhället eller, som en definition av samhället, de olika grupper som påverkas



av företagets verksamhet. Det faller sig naturligt att som inkomstbegrepp arbeta med något mervärdes- eller förädlingsvärdesbegrepp (value-added-begrepp). Det redovisningsmässiga mervärdet skall på något sätt beskriva hur skillnaden mellan marknadsvärdet av de av företaget producerade produkterna och värdet av de produkter och tjänster som anskaffas från andra företag fördelas till olika samhällsgrupper. (Mervärdesbegreppet kommer att behandlas utförligt i nästa kapitel.)

Partsteorin, eller snarare partssynsättet, utgör vår utgångspunkt för att besvara frågorna "Redovisning om vem?" och "Redovisning för vem?" Innan vi i kapitel 3 utvecklar och konkretiserar svaren på frågorna behöver vi också besvara frågan "Redovisning av vad?" Det gör vi i ett första steg genom att i de tre följande avsnitten diskutera alternativa angreppssätt på redovisning.

Vi har här behandlat de olika teorierna utifrån deras normativa värde därför att vi arbetar på ett normativt sätt. Vi söker en teori som grund för hur ett redovisningssystem med vårt syfte *bör* byggas upp, inte en teori som beskriver hur det är uppbyggt. Om man i stället ser dem som deskriptiva, dvs som alternativa beskrivningar av nu rådande verklighet, kan flera av dem vara relevanta. Ägarteorin kan gälla som en god beskrivning av småföretag, enhetsteorin för medelstora och stora företag. Flera gånger har också förslag framkastats om att redovisningen bör utformas på skilda sätt för olika företag.

## 2.3 Redovisning av vad?

Det finns flera normativa angreppssätt på redovisningens innehåll. Syftet med dem har oftast varit att fastställa en uppsättning principer (axiom, postulat, regler) som skall fungera som normer vid val mellan alternativa praktiska regler (metoder) eller som utgångspunkt för deduktivt framtagande av de praktiska reglerna.

Genom att diskutera alternativa angreppssätt på redovisning försöker vi ge svaret på frågan "redovisning av vad?" Resultatet av den diskussionen skall ge den eller de principer enligt vilka redovisningssystemet (informationssystemet) skall ges ett innehåll. Det kan då tyckas ligga nära till hands att arbeta med ett informationsteoretiskt angreppssätt. Inom det angreppssättet har vi funnit åtminstone tre skilda inriktningar som vi har benämnt

(a) matematisk (b) dataorienterad (c) pragmatisk

Vi kan inte arbeta inom den matematiska skolan eftersom våra kunskaper i matematik och sannolikhetsteori är alltför begränsade.



Till den skola som vi har kallat den datororienterade hänför vi informationssystemteori och systemering. Vår benämning av skolan sammanhänger med att det framför allt var den snabbt ökande användningen av datorer som ställde krav på formalisering av informationsprocesserna. Både informationsteorin och dess tillämpning inom redovisningsområdet under benämningen "Informationssystem för företagsledning" (Management Information Systems, MIS) arbetar vanligtvis med ett givet innehåll i informationssystemet och de problem som behandlas berör "tekniska" aspekter på datainsamling, datalagring, databearbetning och datadistribution. (Langefors 1973, sid 195. Se även *Management Information Systems* 1971.) Den datororienterade skolan har däremot mycket att ge efter det att ett informationssystems innehåll har operationaliserats.

Med den pragmatiska skolan avser vi att man utgår från befintliga informationssystem och att man vid behov söker komplettera dem. Detta är ett tillvägagångssätt som har många fördelar, inte minst ur kostnadssynpunkt. Det krävs omfattande resurser att utveckla och tillämpa ett nytt informationssystem, och företagens informationsgivning är redan idag mycket omfattande och kostnadskrävande (se SOU 1976:12). Som exempel på denna skola kan nämnas utredningar av typen *Större företags offentliga redovisning* (SOU 1971:9) när problemställningen är begränsad, och utredningar av typen *Samarbetsutredningen* (SOU 1970:41—42) när man försöker utreda det totala behovet av kompletteringar av företagens informationsgivning. Men om utvecklingen har lett till många och stora brister i det nuvarande redovisningssystemet är det sällan tillräckligt med kompletteringar, utan det behöver byggas upp från grunden utifrån de nya förutsättningarna.

Ingen av skolorna kan således av olika anledningar tjäna som utgångspunkt för besvarandet av frågan "redovisning av vad?"

Olika angreppssätt på redovisningens innehåll är sällan renodlade utan innehåller ett eller flera element från varandra. Vi ser flera av angreppssätten som komplement till varandra snarare än som varandra uteslutande alternativ. Här kommer vi att behandla åtta olika angreppssätt på redovisningens innehåll:

- (1) etiska (2) kommunikationsteoretiska (3) beteendevetenskapliga
- (4) sociologiska (5) makroekonomiska (6) händelseorienterade
- (7) beslutsteoretiska (8) flermålsorienterade

Anledningen till att vi här skall beskriva dessa angreppssätt är att vi i vårt modellbygge och vid tillämpningen av modellen på före-



tagen arbetar med alla de ovannämnda angreppssätten men där det flermålsorienterade utgör det huvudsakliga angreppssättet. Detta är inte unikt för vårt projekt utan torde gälla de flesta försök som avser processen från modellbygge till tillämpning inom redovisningsområdet. De sex förstnämnda angreppssätten kommer att beskrivas och diskuteras mycket kortfattat. De två sistnämnda behandlas däremot i separata avsnitt, det beslutteoretiska därför att det har spelat stor roll för vår syn på redovisning och det målorienterade därför att det utgör vårt eget angreppssätt.

Vi har i listan av angreppssätt inte tagit med, som vanligt är, de induktiva, deduktiva, pragmatiska och icke-teoretiska angreppssätten. Induktion innebär här att generaliseringar gjorts om redovisningens principer utifrån observationer och mätningar. Med deduktion förstås att man från teoretiskt konstruerade syften och postulat logiskt härleder principer som kan utgöra en grund för praktiska regler inom redovisningen. Med pragmatisk metod avses att teorier och principer utvecklas endast om de har ett direkt praktiskt värde. Nyckelordet är användbarhet. Med icke-teoretisk metod avses att redovisningsprinciper och regler tillkommer genom överenskommelser som sedan utvecklas till praxis och som i många människors medvetande uppfattas som lag. Det som styr redovisningen är inte några logiskt formulerade principer och regler utan skäl som att en metod är lätt att arbeta med eller är fördelaktig t ex av skattehänsyn. De har inte tagits med som speciella angreppssätt därför att de utgör beteckningar på metoder som kan förekomma och användas inom ett flertal angreppssätt.

Johnson (1972) har genom att beteckna angreppssätten med "akademiskt ursprung" och metoderna med "intellektuell stil" erhållit en tvådimensionell matris. Fem av de sex angreppssätt som han anger har också vi medtagit plus ytterligare tre vilket ger oss följande matris:

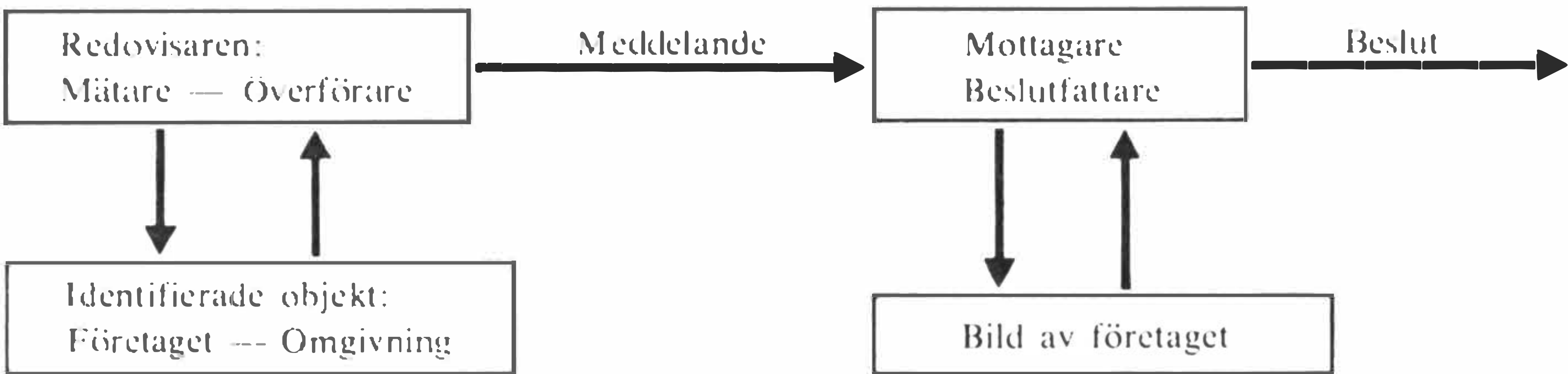
| Intellektuell stil<br>Akademiskt ursprung | Induktion | Deduktion | Pragmatisk | Icke teoretisk |
|-------------------------------------------|-----------|-----------|------------|----------------|
|                                           |           |           |            |                |
| Etisk                                     |           |           |            |                |
| Kommunikativ                              |           |           |            |                |
| Beteendevetenskaplig                      |           |           |            |                |
| Sociologisk                               |           |           |            |                |
| Makroekonomisk                            |           |           |            |                |
| Händelseorienterad                        |           |           |            |                |
| Beslutteoretisk                           |           |           |            |                |
| Målorienterad                             |           |           |            |                |



Sammanlagt får vi 32 fält i matrisen som då skulle motsvaras av 32 angreppssätt, redan använda eller outnyttjade, på redovisning. Vi har för avsikt att endast diskutera teoriernas akademiska ursprung bortsett från vårt eget angreppssätt, det flermålsorienterade, som snarast är en korsning mellan deduktiv och pragmatisk stil.

I varje angreppssätt finns ett etiskt inslag explicit eller implicit formulerat. Det (1) *etiska angreppssättet* lägger stor vikt vid begrepp som rättvisa, sanning och uppriktighet som utgångspunkter för ett redovisningssystem. Det viktigaste etiska inslaget i vårt eget angreppssätt avser grundtanken att människor som påverkas av ett företag skall kunna avläsa graden av påverkan och att detta bör vara utgångspunkten för det externa redovisningssystemet. De etiska inslagen återkommer sedan vid det etiska angreppssättet när alternativa principer och praktiska regler diskuteras men utgör inte en tillräcklig grund, anser vi, för utformningen av ett redovisningssystem.

Så snart det gäller överföring av data mellan en sändare och mottagare faller det sig naturligt att beakta (2) *kommunikationsteoretiska modeller* både av tekniskt och sociologiskt (beteendevetenskapligt) slag. American Accounting Association publicerade 1966 "A Statement of Basic Accounting Theory". Sterling sammanfattade den organisationens syn på redovisning med mättings—kommunikationssystemet som illustreras i figur 2:7 (Hendriksen & Budge eds 1974, sid 18 ff).



Figur 2:7 Redovisning som ett mättings—kommunikationssystem

Oavsett vilket angreppssätt som utnyttjas måste hänsyn tas till kommunikationsaspekter för att man skall få ett fungerande informationssystem. Därmed behöver dock inte grunden för informationssystemet nödvändigtvis vila på kommunikationsteoretiska modeller och begrepp.

Det (3) *beteendevetenskapliga angreppssättet* på redovisning lägger vikten vid hur människor uppfattar och reagerar på olika redovisningsdata. Eftersom budgetering som ett huvudsyfte har att påverka människors beteende har beteendevetenskapliga aspekter här spelat



en stor roll inom redovisningsforskningen men tyvärr knappast lika stor roll vad gäller de praktiska tillämpningarna (se t ex Schiff & Lewin eds 1974). Intresset har också riktats mot mottagarnas reaktioner på årsredovisningen, bl a sett i relation till börskursen (se t ex Hopwood 1974). Dessa aspekter och även andra som redovisningsrapporternas läsbarhet och begriplighet måste spela en stor roll vid utformningen av redovisningssystem. Vad det beteendevetenskapliga angreppssättet framför allt har klargjort är att alternativa sätt att i redovisningsform beskriva en och samma verklighet kan leda till helt skilda beteenden, liksom att identiska redovisningsdata kan leda till skilda beteenden hos olika personer. Det (4) *sociologiska angreppssättet* liksom det beteendevetenskapliga innebär en bedömning av alternativa redovisningsprinciper utifrån dess effekter. Skillnaden mellan dem är, enligt Hendriksen (1970, sid 12), att det sociologiska angreppssättet grundar sig på ett välfärdsresonemang. Det existerar inte, vad vi vet, några seriösa försök till teoriutveckling med detta angreppssätt. Vårt eget har dock ett underliggande välfärdsantagande utan att för den skull anknyta direkt till välfärdsteori.

Med det (5) *makroekonomiska angreppssättet* avses att företagens redovisning skall beskriva eller grunda sig på makroekonomiska mål. Tex skall företagens investeringar redovisas eftersom de antas vara ett viktigt konjunkturinstrument. Hendriksen (a a, sid 13) nämner Sverige som ett land där makroekonomiska mål har direkt påverkat redovisningen genom att lagen tillåter flexibla bokslutsdispositioner för att nettoresultatet skall kunna stabiliseras, dvs utjämna resultatet mellan "goda" och "dåliga" år. Ett annat exempel är redovisningen och styrningen av företag i öststaterna som i hög grad grundas på makroekonomiska produktionsmål. Det är möjligt att detta angreppssätt kan utvecklas mer fullständigt och är lämpligare inom ramen för en planekonomi än i en blandekonomi, där administrativa styrmedel inte kan användas i lika stor utsträckning. Det bör dock sägas att den här redovisningen idag redan finns i Sverige för flera av de makroekonomiska målen genom främst SCBs statistikproduktion som baseras på företagens uppgifter.

Den av Sorter föreslagna (6) *händelseorienterade teorin* (events theory) har utvecklats vidare av Johnson (1970). Han sammanfattar teorin på följande sätt: "För att intresserade parter (aktieägare, anställda, ledning, leverantörer, kunder, statliga myndigheter och välgörenhetsinrättningar) bättre skall kunna förutse framtiden för sociala organisationer (hushåll, företag, stater och välgörenhetsinrättningar) samlas de mest relevanta elementen i de avgörande händelserna



(interna, miljömässiga och transaktionsmässiga) för periodisk publicering utan att några slutsatser dras”. (Johnson 1970, sid 650)

Teorin försöker komma till rätta med två centrala redovisningsproblem, förutsägelser och verifiering av data. Man menar att en redovisning av händelser, beskrivna i penningmässiga och icke penningmässiga termer, ger ett bättre prognosunderlag än en redovisning av värden som den traditionella redovisningen. Det annorlunda sättet att verifiera data skulle ha stor betydelse. ”En händelseorienterad teori för redovisning skulle kräva att rapporternas innehåll avspeglade iakttagelser av den verkliga världen och inte önskebetonade slutsatser dragna av hala direktörer som ’använder’ alternativa redovisningstekniker för att manipulera i stället för att informera”. (a a, sid 649)

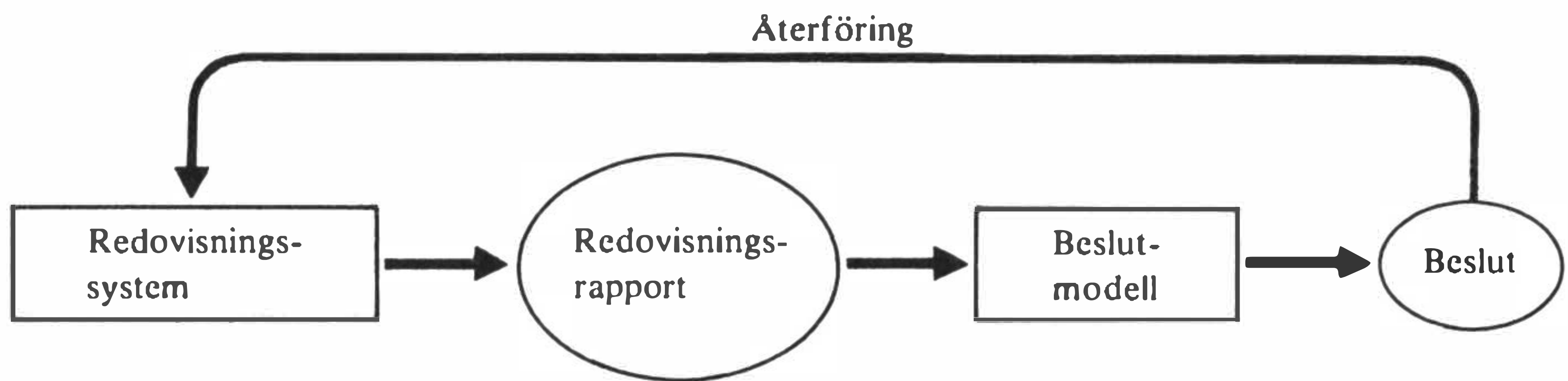
Problemet med teorin är detsamma som vid den tidigare beskrivna befälsteorin. Vilka händelser, av alla tänkbara, skall redovisas? Teorin har intressanta implikationer, men det är svårt att uttala sig om den innan en tillämpad modell har presenterats. Av vår egen redovisningsmodell kommer att framgå att mindre delar är direkt händelseorienterade under beteckningen ”årets åtgärder” eller ”kommentarer”, men där urvalet av åtgärder (händelser) har styrts av andra orsaker än att just redovisa händelser.

Inget av de ovannämnda angreppssätten har utgjort den huvudsakliga infallsvinkeln på vårt problem, även om vår behandling av händelser spelar en väsentlig roll. I stället är det det beslutorienterade och framför allt det flermålsorienterade angreppssättet som haft ett avgörande inflytande för modellutvecklingen. Av den anledningen skall vi diskutera dem relativt utförligt.

## **2.4 Det beslutorienterade angreppssättet**

Redovisning är inget självändamål, även om det ibland kan tyckas så när utvecklingen både företagsinternt och företagsexternt har lett till att ekonomiska data av regeltvång måste redovisas trots att de saknar informationsvärde, t ex när tillgångar redovisas till ett bokfört värde som är en bråkdel av marknadspriset på grund av att prisfluktuationsvinsten inte är realiserad. Det är först när redovisningen sammankopplas med beslutprocessen som den får ett värde. ”Om redovisning påverkar beslut sker det genom en beslutregel som relaterar besluten till input, vilket innefattar redovisningsinformation”. (Burns 1968, sid 471) Denna sammankoppling kan schematiskt beskrivas av figur 2:8.





Figur 2:8 Sambandet mellan redovisning och beslutprocess

Det ömsesidiga beroendet mellan redovisning och beslut kan uttryckas så att det man redovisar fattar man beslut om och det man fattar beslut om är endast sådant som redovisas. Detta förefaller vara en truism, men redovisning innebär en form av magi. Så fort ett fenomen i verkligheten fångas upp i redovisningen uppkommer också ett intresse att påverka detta fenomen. Översatt till ett exempel innebär det att det är i synnerhet när vi i någon form redovisar anställdas arbetstillfredsställelse som intresset för åtgärder blir mer allmänt utbrett.

I en artikel av Ijiri, Jadicke och Knight läggs en teoretisk grund för sambandet mellan redovisning och beslut samt effekterna av alternativa redovisningssätt på beslut:

”Det intima sambandet mellan redovisningsprocessen, som skapar ett surrogat (y) av ett fenomen (principal) (x), och beslutprocessen, som ger upphov till ett beslut (z) grundat på ett surrogat (y), kan förklaras med ett enkelt exempel:



(Schiff & Lewin eds 1974, sid 267. t och g utgör beteckningar på sambandsbestämningarna)

Med ”principal” avses det som beslutfattaren vill grunda sitt beslut på. Som exempel nämns temperatur som ”principal” och avläsning av en termometer som ”surrogate”. Det innebär att redovisningsdata till största delen betraktas som surrogatdata.

Låt oss ta ett exempel från redovisningen. När t ex ett företags fabriksfastighet skall redovisas i balansräkningen som tillgång är det egentligen dess värde (y) som vi söker. Eftersom värde snarast är ett abstrakt begrepp söker vi finna ett surrogatmått (x) på värdet.

Problemet är att det finns ett stort antal tänkbara surrogatmått och det sällan eller aldrig finns ett enda bästa eftersom beslutsituationer-



na (z) varierar. Redovisningslagstiftarna har som surrogatmått valt den historiska kostnaden, dvs inköpspris eller tillverkningskostnad, i första hand därför att beloppet är lätt att verifiera. Ur företagsägarnas och t ex brandförsäkringsgivarnas synvinkel är nyanskaffningskostnaden ett bättre surrogat, speciellt när inflationen är hög och anskaffningskostnaden därmed snabbt stiger. I extrema situationer, t ex vid en befarad företagsnedläggning, kan likvidationspriset på fastigheten vara det bästa surrogatmålet på värdet. Det är inte ovanligt att en fabriksfastighet, som har åsatts ett relativt lågt värde genom att den har värderats till historisk kostnad, vid en likvidation helt saknar värde om ingen annan produktion är tänkbar i fastigheten.

Hur redovisningsinformation kommer till användning är inte enbart beroende av beslutprocessen och typen av beslutsituationer, utan också av kommunikationsprocessen. Framför allt när redovisningsmetoder förändras är det viktigt att beslutfattaren görs uppmärksam på detta. Även om så är fallet finns en risk för "funktionell fixering" (functional fixation), dvs beslutfattaren kan inte anpassa sig till de förändrade metoderna. Detta "beteendefenomen" gäller inte bara för redovisningsdata utan generellt vid förändring av informationssystem.

Det beslutorienterade angreppssättet är mycket tilltalande till sin karaktär, då relevansen av redovisningsdata antas garanterad i och med att redovisningen kopplas till beslutmodeller eller hela beslutprocesser. Det finns dock två problem som uppkommer vid operationalisering och som har formulerats av Beaver, Kenelly och Voss på följande sätt:

"... det första är att fastställa beslutmodellerna (eller -processerna) hos potentiella användare av redovisningsdata. ... Det andra problemet är att inte ens när beslutmodellen är specificerad räcker det för att avgöra vilket redovisningsmått som ger de bästa besluten. Många, om inte alla, beslutvariabler kan mätas på mer än ett sätt". (Beaver m fl 1968, sid 679)

Det första problemet är svårt att lösa, eftersom antalet potentiella användare och antalet beslutmodeller kan variera i det oändliga. Det är bl a det problemet som Madsen (1971) försöker komma förbi genom "variabilitetsredovisningen". Den innebär att grunddata behålls i så stor utsträckning som möjligt i sin ursprungliga form utan de aggregeringar eller fördelningar som normalt utesluter vissa alternativa beslutmodeller. Denna struktur kan vara lämplig för beslutfattare inom företaget som har direkt tillgång till databasen, t ex via



terminaler, men skapar problem vad gäller åtkomligheten av data för externa användare.

Som lösning på det andra problemet föreslår artikelförfattarna kriteriet "företsägelseförmåga" (predictive ability) vad gäller val mellan alternativa redovisningsmått. Hur detta kriterium skall kunna tillämpas i olika situationer är dock oklart, och vi har svårt att se hur det skall kunna tillämpas på det exempel som vi just beskrev avseende värdering av en fabriksfastighet.

Det var främst det första av de två ovannämnda problemen som gjorde att vi övergav ett renodlat beslutorienterat angreppssätt till förmån för ett flermålsorienterat. Det innebär inte att vi bortser från beslut problemen. Vi antar i stället att frågor kring olika mål utgör de mest centrala beslut problemen i företag.

## 2.5 Det flermålsorienterade angreppssättet

Inom de flesta områdena av företagsekonomi som tex organisationsutveckling, marknadsföring, ekonomisk planering och styrning utgör måldiskussioner en väsentlig grund. Närmast outtömlig är den mängd av böcker och artiklar som behandlar företags mål och restriktioner. Vi har däremot inte funnit ett enda exempel på ett flermålsorienterat angreppssätt på den externa redovisningen, möjligen undantaget det makroekonomiska angreppssättet där de nationella målen är utgångspunkten. Kanske beror avsaknaden av flermålsorienterat angreppssätt på att målet har antagits vara endast ett och givet, dvs att redovisa företags penningmässiga resultat under en period ur företagsägarsynvinkel.

Mot bakgrund av det syfte som vi formulerade för den externa redovisningen uppkommer fyra allmänna problem vid ett flermålsorienterat angreppssätt:

- (1) Vilka människor och grupper av människor påverkas av ett företags verksamhet?
- (2) Vilka är deras mål?
- (3) Påverkar företagets verksamhet något eller några av dessa mål?
- (4) Hur skall målen göras mätbara (operationaliseras) så att graden av påverkan kan mätas?

De mättekniska problem som uppkommer i samband med dessa frågor behandlas i kapitel 3, och de konkreta valen av mätprocedurer diskuteras i samband med genomgången av de olika delar som vår



redovisningsmodell består av. Här skall vi endast ta upp några principiella problem som är förknippade med frågorna och det flermålsorienterade angreppssättet.

I och med att vi har valt att arbeta med ett målorienterat angreppssätt på redovisning leder det till ett annat övergripande mål för företaget än det traditionella. Formuleringen av det traditionella målet brukar lyda: "Högsta möjliga långsiktiga vinst". Med vårt angreppssätt blir den analoga formuleringen: "Högsta möjliga långsiktiga grad av måluppfyllelse för människor eller grupper av människor". Att vi här inte specificerar vilka människor som avses beror på att företaget i ett dynamiskt perspektiv kan förändra sin verksamhet så att den kommer att påverka nya grupper av människor och deras mål. Det är endast i det kortsiktiga perspektivet som identifieringen kan göras.

Vi betraktar då det övergripande målet som ett surrogat för det grundläggande målet att ge högsta möjliga bidrag till människors välfärd. Det innebär att summan av ett företags bidrag, positiva eller negativa, till människors måluppfyllelse utgör det totala resultatet av ett företags verksamhet.

Problemet ur företagsledningens perspektiv blir att hantera en mångfald *likvärdiga mål* (multiple goals) i stället för ett mål (högsta möjliga långsiktiga vinst) och ett antal restriktioner. En ny modell ändrar inte på det faktum att en viss nivå vad gäller det penningmässiga resultatet i traditionell mening krävs för att ett företag av egen kraft skall överleva. Men detta innebär inte att resultatdefinitionen nödvändigtvis behöver göras i överensstämmelse med den traditionella redovisningen (mer om detta i kapitel 3).

Ijiri (1975, sid 174) tar i samband med en mångfald mål upp problemet hur man skall kunna finna sambandsmekanismer så att en förändring i ett mål kan jämföras med en förändring i ett annat (s k trade-off) oberoende av målens nivå och av andra mål. Som exempel på detta problem kan nämnas följande: Hur skall man kunna välja mellan en reducering av ett företags utsläpp (kostnad 1 Mkr) med en löneförhöjning till anställda (kostnad 1 Mkr)? Vi tror inte det är möjligt att finna en "objektiv" mekanism som löser det problemet. Idag bygger den typen av avvägningar på värderingar och makt. Det torde den också göra i framtiden, och problemet är därför inte så mycket ett redovisningstekniskt problem som ett politiskt.

Ett problem som sammanhänger med vilka mål människor har, den andra av de fyra frågorna, är att målen hos de berörda människorna varierar i närmast obegränsad omfattning. Vi frångick det be-



slutorienterade angreppssättet bl a därför att antalet beslutmodeller tycktes vara alltför många och varierade för att vara möjliga att identifiera. Samma problem tycks uppkomma vid det flermålsorienterade angreppssättet. Vi anser dock att det inte är önskvärt, och inte heller möjligt, att relatera redovisningssystemet till människors personliga mål även om det är just de som ibland styr organisationerna. Detta är vår värdering och bygger i det förstnämnda fallet på förhållandet att uppfyllande av personliga mål inte nödvändigtvis leder till högsta möjliga välfärdsbidrag från företaget. Redovisningen bör i stället relateras till deskriptiva och normativa teorier om människors grundläggande behov och till hur dessa tar sig uttryck i de organisationer som representerar människorna, dvs ett slags grupp-mål (som i och för sig kan överensstämma med de personliga målen).

Med ett flermålsorienterat angreppssätt på ovan skisserat sätt kommer redovisningen i huvudsak att bli kontrollinriktad och ligga till grund för svar på frågor av typen: I vilket läge befinner vi oss? Vilket utbyte hade vi under perioden? En sådan kontroll utgör en förutsättning för en styrning av den framtida verksamheten.

Den tredje av de fyra frågorna inbegriper problemet om det är möjligt att fastställa orsakssamband mellan graden av måluppfyllelse (verkan) och ett företags verksamhet (orsak). Det är just detta problem som är vår viktigaste invändning mot att arbeta med sociala indikatorer på företagsnivå (se kapitel 5). En viktig skillnad är att här avses mål på en lägre nivå, surrogatmål om man så vill, till skillnad från de nationella välfärds-mål som normalt är förknippade med sociala indikatorer. Det gör att orsakssambanden nu bör vara lättare att fastställa. Orsakssamband är dock ett mycket starkt krav på sambandsbestämning, här kanske onödigt starkt, och påstådda orsakssamband kräver en experimentell uppläggning för att kunna fastställas. Att detta problem även på denna nivå är mycket svårlöst belyses t ex av svårigheterna att fastställa vad som är yrkessjukdomar, dvs sjukdomar som har orsakats genom arbetet på företaget, eller att klargöra vilka intäkter och kostnader som företagets verksamhet ger kommunen. Problemets vidd ökar genom att verksamheten ger upphov till både direkta och indirekta effekter, t ex att en sysselsättningsökning med 100 personer (direkt effekt) på en industri ger upphov till ytterligare 150 sysselsättningstillfällen (indirekt effekt) i kommunen. När det gäller indirekta effekter torde orsakssambanden vara än svårare att fastställa.

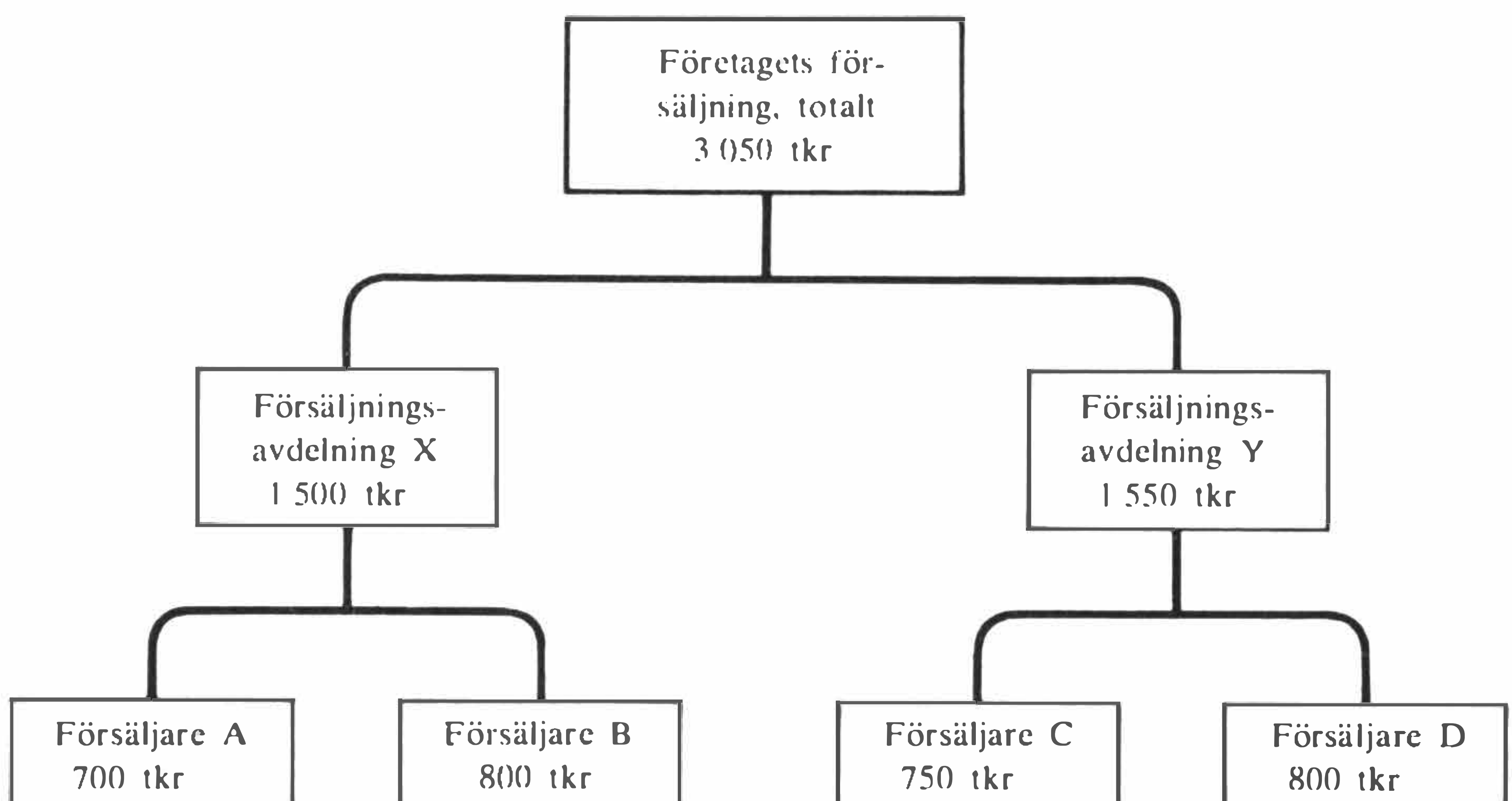
När vi då fastslår att tillämpningen av vår modell bygger på allmänt accepterade orsakssamband, prövade eller ej, innebär det en



brist hos modellen som kan leda till en felaktig beskrivning (låg validitet). Vi gör på grund av den här svårigheten den betydelsefulla avgränsningen att vi endast beaktar direkta effekter av ett företags verksamhet.

Även om vårt syfte är begränsat till en resultatorienterad extern redovisningsmodell skall vi här kortfattat belysa målangreppssättets relevans för intern redovisning och budgetering eftersom mycket av redovisningens värde som informationssystem just ligger i sammankopplingen mellan extern redovisning, intern redovisning och budgetering.

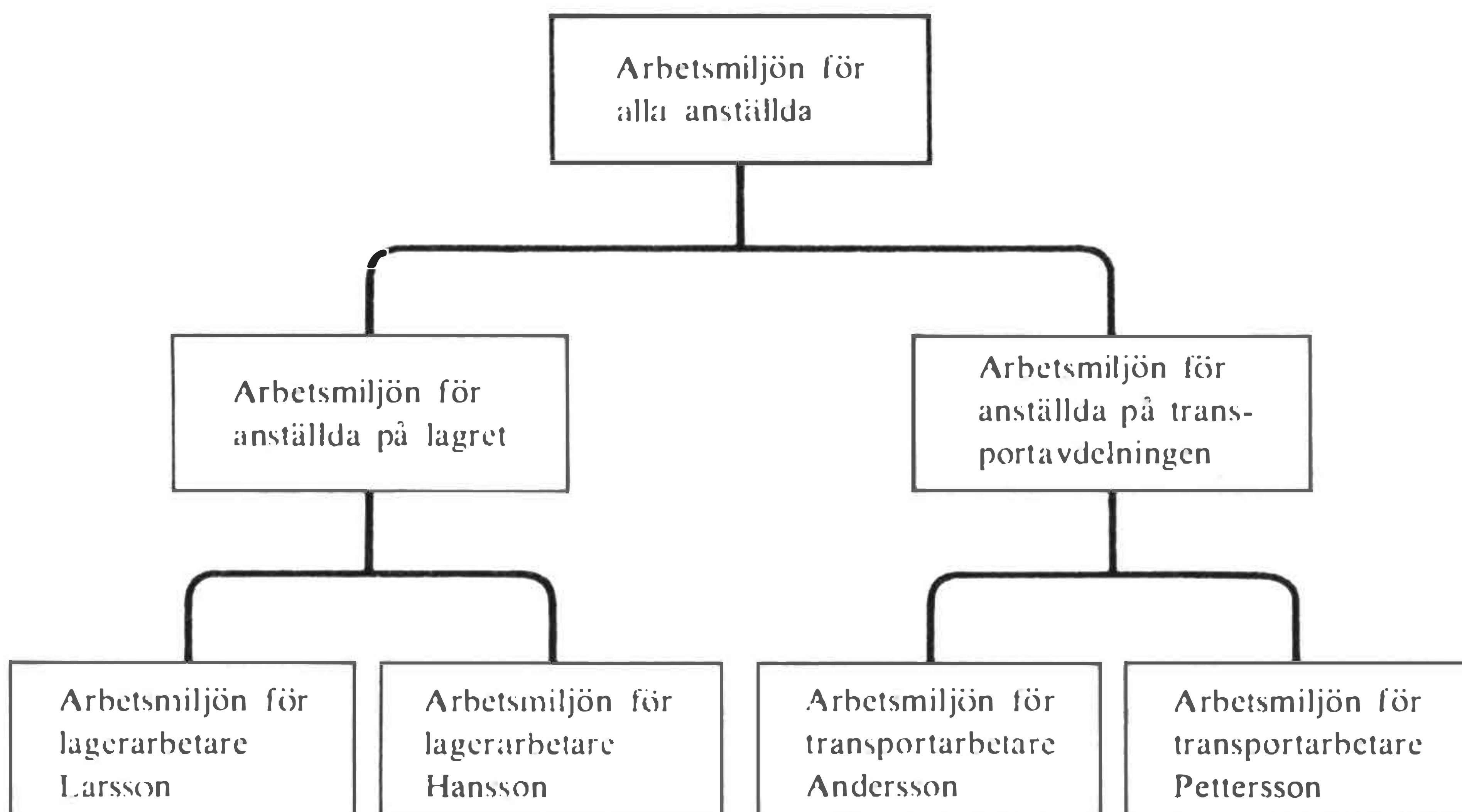
Liksom den traditionella externa redovisningen utgör en ram för den interna redovisningen kan ett målorienterat externt redovisningssystem utgöra en ram för en likartad intern redovisning. En sådan intern redovisning skulle kunna innebära två saker. Den första är att den redovisade graden av måluppfyllelse kan redovisas även uppdelad på mindre enheter, t ex att en extern redovisning av arbetsmiljön för ett helt företag internt bryts ned på mindre produktionsenheter inom företaget. Här kan jämföras med vad som brukar kallas rapporthierarkier som exemplifieras i figur 2:9 och 2:10 och kan ses som målrelaterad redovisning på olika nivåer.



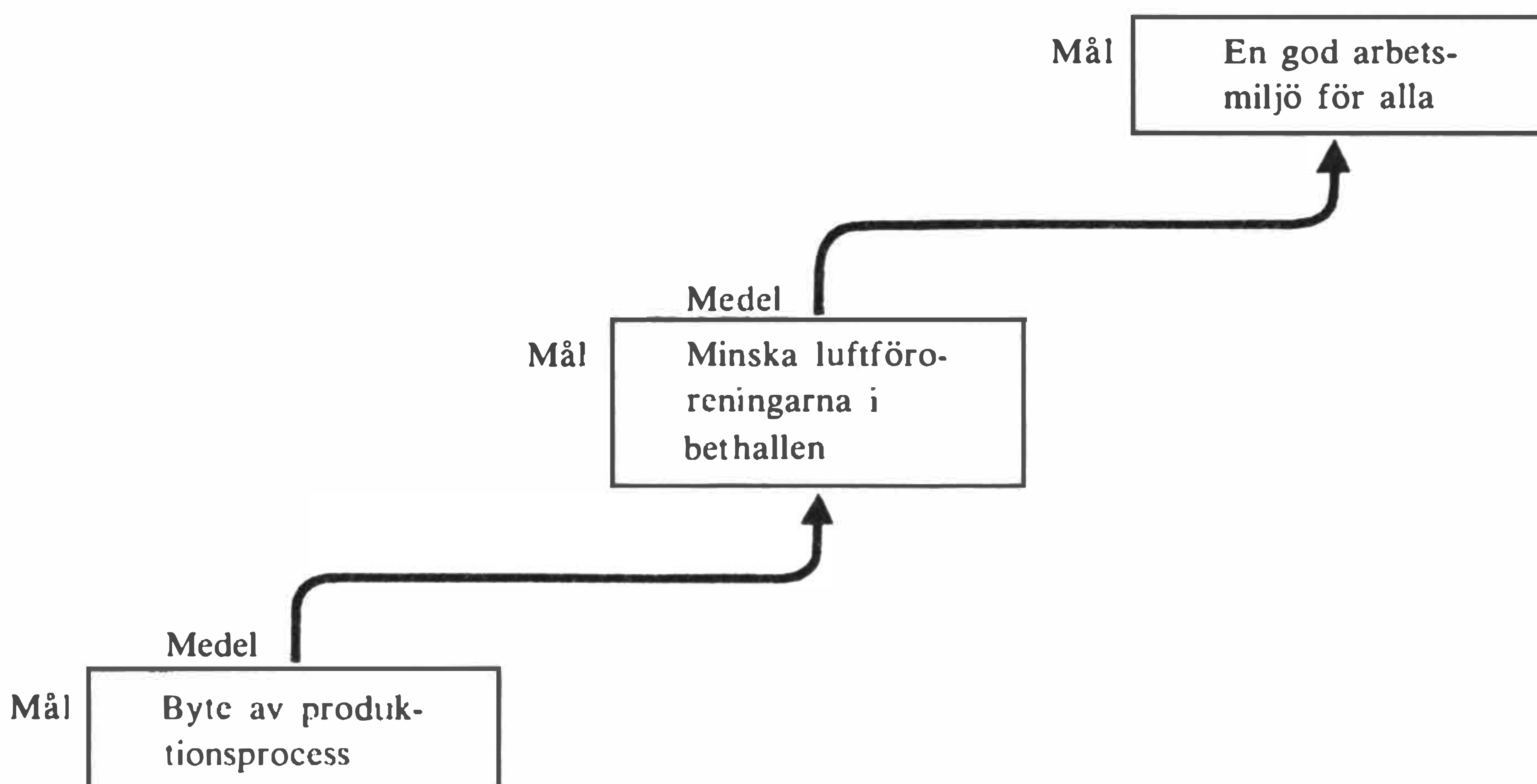
Figur 2:9 En försäljningshierarki

Den andra är att målen kan brytas ned i delmål så att mål—medelhierarkier bildas, dvs mål på en lägre nivå utgör samtidigt ett medel för att uppnå ett mål på en högre nivå (figur 2:11).





Figur 2:10 Redovisning av ett mål på olika nivåer



Figur 2:11 Exempel på en enkel mål—medelhierarki

Det finns ingenting inbyggt i det målorienterade angreppssättet som säger vad som bör redovisas externt och internt. Den gränsdragningen måste baseras på överenskommelser. Skillnaden mellan vad som här kallats extern och intern redovisning är huvudsakligen en skillnad i förstoringsnivå på samma sätt som den traditionella externa och interna redovisningen.

Vi vill återigen understryka att innehållet i den interna redovisningen inte får vara enbart en intern företagsangelägenhet utan skall spridas till berörda parter.

En redovisning som grundar sig på de principer som vi har behandlat i det här kapitlet ger, anser vi, en bild vars struktur och



innehåll bättre stämmer överens med rådande kultur (värderingar). När redovisningen fungerar som ett kontrollinstrument påverkar det människors beteenden endast indirekt i så måtto att uppmärksamheten och intresset att påverka riktas mot det som redovisas nästan oavsett vad som redovisas. Det som direkt avser att påverka beteenden i form av ett styrinstrument är budgeten eller hela budgeteringsprocessen och den strategiska planeringsprocessen. För att förstärka uppmärksamheten och få en reell styrning mot de mål som har definierats i den externa och interna redovisningen krävs ett budgeteringssystem som är uppbyggt enligt samma principer.

## **2.6 Grundläggande principer i den klassiska redovisningsteorin**

Redovisningsteoretiska diskussioner och arbeten började så smått ta form under första hälften av 1900-talet genom MacNeal, Paton, Schmalenbach, Sweeney m fl och många anser att höjdpunkten inföll under 1960-talet med arbeten av bl a Chamber Edwards & Bell, Goldberg, Ijiri, Mattessich, Moonitz och Sterling. Det är deras arbeten som kan sägas utgöra exponenter för den klassiska redovisningsteorin. Kännetecknande för dessa arbeten är att de fastställer ett antal utsagor om vilka förutsättningar dagens redovisning vilar på eller bör vila på. Som beteckning på utsagorna används olika begrepp som postulat, princip, axiom eller regel, beroende på utsagornas form och författarens intentioner. Vi har som utgångspunkt för vår diskussion om grundläggande redovisningsprinciper valt de i redovisningskretsar välkända 14 postulaten formulerade av Moonitz (Moonitz 1961, sid 52—53).

Av hans arbete framgår inte klart om syftet med nedanstående postulat var att göra en beskrivning av redovisningens grundantaganden (deskriptiv teori) eller ett förslag till vilka grundantaganden som bör gälla (normativ teori) eller både och. Vi har redan tidigare utförligt refererat Spaceks kritiska eftertal till de här postulaten (se sid 38). Att Moonitz ej formulerar ett preciserat syfte för redovisningen är en kritik som kan riktas mot i stort sett hela den klassiska redovisningsteorin. Även om det ursprungliga syftet i Moonitz och många andras arbete i grunden var deskriptivt har arbetena ofta fått en olycklig normativ tolkning. Det får till följd att ”det som existerar är det som även bör existera”. Denna sammanblandning anser vi vara en av anledningarna till en oväntat långsam redovisningsutveckling.



Anledningen till att vi har valt Moonitz 14 postulat som utgångspunkt för vår diskussion är att de enligt vår mening utgör de grundläggande och mest väsentliga redovisningsprinciper som dagens externa redovisning ger uttryck för (och därmed underförstått betraktar vi teorin som beskrivande).

Vi har inte för avsikt att göra en allmän kritisk granskning av den klassiska redovisningsteorins grundläggande principer. Den typen av kritik återfinns i t ex Dopuch & Revsine (eds 1973) och Gambling (1974). Vi skall i stället mot bakgrund av den redovisningsteoretiska grund som vi hittills har utvecklat undersöka vilka av de 14 postulaten som vi också kan ange som grundläggande redovisningsprinciper och vilka vi måste förkasta.

Självfallet finns det praktiska skäl som gör att en helt "verklig" bild aldrig kan redovisas oavsett om de grundläggande redovisningsprinciperna anses hållbara eller ej. Detta förhållande kan knappast vara eller borde inte få vara ett tillräckligt skäl för de brister som den traditionella redovisningen lider av. I Sverige tycks ingen samla på ordentligt missvisande årsredovisningar som underlag för kritik av den rådande redovisningen och därmed också kritik av de verkliga eller antagna grundläggande redovisningsprinciperna. I USA har det gjorts genom främst Briloff (1972) med en bok med den intressanta titeln *Unaccountable Accounting* (oredovisbar redovisning) vilken torde vara en av de få redovisningsböcker som har hamnat på bestsellerlistorna.

I nästa avsnitt, kapitlets sista, sammanfattar vi vår redovisningsteoretiska grund och formulerar de grundläggande redovisningsprinciper som vi anser bör styra utvecklingsarbetet av en ny extern redovisningsmodell.

Moonitz har delat upp de 14 postulaten i tre grupper. Det första postulatet avser kvantifiering.

*Postulat A:1 Kvantifiering. Kvantitativa data är till hjälp när rationella ekonomiska beslut skall fattas, dvs i valet bland alternativ så att åtgärder är korrekt relaterade till konsekvenser.*

Om redovisning skall avse endast mätningar blir redovisningsdata definitionsmässigt kvantitativa eftersom mätning innebär att tilldela tal, dvs kvantifiera. Den lämpligaste formen för att rapportera mätdata kan dock vara verbal. Vi anser inte att redovisningen bör begränsas till enbart mätningar i begränsad mening, eftersom det utesluter relevant information.

*Postulat A:2 Utbyte. De flesta av de varor och tjänster som produ-*



*ceras distribueras genom utbyte och konsumeras inte direkt av producenterna.*

Vi har inga tillägg att göra till detta till synes självklara postulat men det utgör heller ingen grund att bygga ett redovisningssystem på.

*Postulat A:3 Enheter (samt identifiering av enheten). Ekonomisk verksamhet sker genom specifika enheter. Alla rapporter om verksamheten måste klart identifiera den enhet som berörs.*

*Postulat A:4 Tidsperiod (samt specificering av tidsperioden). Ekonomisk verksamhet sker under specificerbara tidsperioder. Alla rapporter om denna verksamhet måste klart fastställa vilken tidsperiod det rör sig om.*

Vi avser att arbeta med samma tidsperiod som den traditionella redovisningen.

*Postulat A:5 Måttenheter (samt identifiering av penningenheter). Pengar är den gemensamma nämnaren med vilken varor och tjänster, däribland arbetskraft, naturresurser och kapital, mäts. Alla rapporter måste klart ange vilken valuta (t ex dollar, francs, pund) som används.*

Det framgår av tidigare avsnitt att den modell vi utvecklar bygger på både penningmässiga och icke penningmässiga beskrivningssätt. Det finns flera fördelar med att arbeta med endast en måttenheter men de är inte så stora enligt vår mening att de bör få utesluta alternativa måttenheter.

*Postulat B:1 Externa redovisningsrapporter (sammanhänger med A:1). Resultaten av redovisningsprocessen ges i en serie intimt sammanhängande externa redovisningsrapporter som förtydligar varandra inbördes och vilar på samma data.*

I stort sett arbetar vi med samma grundläggande förutsättning och enda skillnaden är den att begreppet "externa redovisningsrapporter" byts ut mot "externa sociala redovisningsrapporter". Vi anser dock att detta postulat är av underordnad betydelse.

*Postulat B:2 Marknadspriser (sammanhänger med A:2). Redovisningsdata grundar sig på priser som är ett resultat av tidigare, innevarande eller framtida utbyten som har ägt rum eller väntas äga rum.*

Även om man kan lägga in olika betydelser av postulatets två ord "framtida utbyte", torde det vara riktigt att säga att vi utvidgar detta postulat. Själva grunden för vår kritik av den traditionella redovis-



ningen och för vårt projekt är just att marknadspriser saknas och/eller är felaktiga för flera väsentliga effekter av ett företags verksamhet. Marknadspriser ser vi som endast ett sätt, om än ett mycket viktigt, att värdera effekterna av ett företags verksamhet.

*Postulat B:3 Enheter (sammanhänger med A:3). Redovisningsprocessens resultat uttrycks i termer av specifika enheter.*

Det är inte endast den ekonomiska aktiviteten som ingår i vår teoretiska grund utan även ett urval av all övrig aktivitet. Det är nödvändigt men inte tillräckligt att identifiera företaget som redovisningsenhet. Enligt vårt synsätt är det också nödvändigt att identifiera de grupper (enheter) som påverkas av företagets verksamhet.

*Postulat B:4 Preliminär karaktär (sammanhänger med A:4). Verksamhetsresultaten för relativt korta tidsperioder är preliminära närhelst allokeringar mellan föregående, innevarande och framtida perioder krävs.*

Det är en förutsättning för redovisningen att resultatet kan delas upp i tidsperioder. Det leder till redovisningens största problem, periodiseringsproblemet. Vi bygger helt på den traditionella redovisningens sätt att lösa periodiseringsproblemet i olika sammanhang.

*Postulat C:1 Kontinuitet (inkluderande det korresponderande begreppet begränsad livslängd). I brist på bevis på motsatsen bör enheten betraktas som fungerande på obestämd tid. Om bevis föreligger på att enheten har begränsad livslängd bör den inte betraktas som fungerande på obegränsad tid.*

Förutsättningen att företag ur redovisningssynvinkel antas existera för all framtid har stor betydelse för den traditionella redovisningen, främst vad gäller tillgångsvärderingen och det sätt på vilket anläggningstillgångar redovisningstekniskt anses förbrukas, dvs i form av avskrivningar. Om företag skulle antas ha en begränsad livslängd skulle det ligga nära till hands att värdera tillgångarna till likvidationsvärde, dvs det pris som förutsätts erhållas vid försäljning av företagets tillgångar. Här brukar man skilja mellan "tvingad" och "otvingad" likvidation därför att en snabb försäljning av företagets tillgångar, dvs "tvingad" likvidation, antas ge lägre priser än en långsam och välplanerad försäljning, dvs "otvingad". Vi har utvecklat vår egen redovisningsmodell under antagandet att företag har obegränsad livslängd (going concern). När företag eller företagsenheter läggs ned krävs speciella beskrivningar, instrument som kostnadsnyttoanalys, för att kunna ge ett mått på det totala samhällsresultatet. En sådan kalkyl måste baseras på alternativtänkande, och kalkyl-



resultatet är således beroende av vilka alternativ som finns för dem som påverkas av en nedläggning. Detta skulle vara en kulturellt anpassad utvidgning av det gällande lagkravet att upprätta en likvidationsbalansräkning när två tredjedelar av aktiekapitalet har gått förlorat. I princip finns genom 19 § i MBL (lagen om medbestämmande i arbetslivet) ett sådant krav på företagen. Bergqvist & Lunning säger i kommentarerna till den paragrafen: "Självfallet omfattas också frågor som rör verkningarna för de anställda av nedläggning, inställelse eller väsentlig förändring av verksamheten". (Bergqvist & Lunning 1976, sid 130)

*Postulat C:2 Objektivitet. Förändringar i tillgångar och skulder och därmed besläktade eventuella effekter på intäkter, utgifter, kvarhållna vinstmedel o dyl bör inte formellt anges i räkenskaperna förrän vid den tidpunkt då de kan mätas i objektiva termer.*

Det här postulatet är mycket starkt om det innebär att något slags objektivitetskrav ställs på redovisningen. Objektivitetskravet har hos många redovisningsteoretiker fått vika eller fått den mindre krävande tolkningen till förmån för ett verifieringskrav. En ny redovisningsmodell bör vara uppbyggd så att data och/eller datainsamlingsprocessen kan kontrolleras (verifieras). Kravet på verifierbarhet är redovisningens sätt att uttrycka det mer allmänna metodologiska kravet på hög reliabilitet, dvs att upprepade mätningar skall ge samma mätvärde. Kravet på verifierbarhet får dock inte ställas så högt att redovisningens syfte sätts åt sidan, något som i viss utsträckning kan sägas vara fallet med den traditionella redovisningen.

*Postulat C:3 Konsistens. De förfaranden som används i redovisningen av en given enhet bör vara lämpade för att mäta dess ställning och verksamhet och bör tillämpas konsistent från en period till en annan.*

Kravet på *konsistens* kan avse flera förhållanden. Dels bör redovisningsprocedurerna vara likartade från år till år i ett företag om inte starka skäl föreligger för ett byte, dels bör likartade poster behandlas på samma sätt. Det bör också vara möjligt att jämföra olika företag med varandra. Det torde inte vara vare sig möjligt eller önskvärt att direkt kunna jämföra alla företag med varandra oavsett storlek eller verksamhet, men jämförelser bör underlättas mellan företag inom samma bransch. Den viktigaste anledningen till att skapa förutsättningar för jämförbarhet är att de flesta bedömningar av ett företag som görs snarare utgår från en ordinal skala (ord-



ningsskala) än en kardinal skala (absolut skala). Som exempel på detta kan följande fråga ställas: Kan en 10-procentig kapitalavkastning efter skatt på totalt arbetande kapital anses vara hög? Svaret är beroende av vilken kapitalavkastning de flesta andra företag har och kanske framför allt vad som är vanligt inom branschen.

*Postulat C:4 Stabil enhet. Redovisningsrapporterna bör grundas på en stabil måtenhet.*

Om det här postulatet skall kunna uppfyllas måste i dag mått-enheten pengar utgå. Olika former av inflationsredovisning utgör alternativa sätt att lösa det här problemet.

I början på 1960-talet, när Moonitz formulerade postulaten, var inflationen låg i de västerländska nationerna. Vissa latinamerikanska länder tillhörde undantagen och det hände därför att västerländska företag, om det var möjligt, lade latinamerikanska dotterbolag utanför koncernredovisningen. Vi har redan tidigare understrukt att vi av olika skäl inte arbetar med en inflationskorrigerad redovisning trots att vi anser att en sådan är av stort värde.

*Postulat C:5 Öppenhet. Redovisningsrapporter bör öppet ange sådant som måste anges för att de inte skall bli missledande.*

Detta torde vara en av de svagaste formuleringarna på öppenhetskravet som har gjorts. Av sakskäl torde det vara mycket få förhållanden på ett företag som inte kan rapporteras. Då betraktar vi inte "rädsla" för konkurrenterna som ett sakskäl eftersom vi antar att en öppnare informationsgivning från alla företag skulle öka konkurrensen. Därför ser vi inte annat än med några få undantag att öppenhetskravet i stort sett bör motsvaras av offentlighetsprincipen.

## **2.7 Mot en ny redovisningsteori**

Vi underströk redan i kapitlets inledning att vi inte hade ambitionen att försöka formulera en ny och fullständig redovisningsteori. Det skulle kräva att vi även diskuterade grunderna för den traditionella penningmässiga redovisningen, och det gör vi inte. Vi accepterar den som utgångspunkt för vår modell, även om vi genom omstrukture-ringar och kompletteringar av den i några fall arbetar efter annor-lunda principer.

Vi skall då avslutningsvis formulera de grundläggande redovisningsprinciper som vi anser bör gälla vid utformandet av en ny ex-



tern redovisningsmodell. Det här avsnittet utgör vår sammanfattning av de två inledande kapitlen.

Liksom Moonitz har vi valt att strukturera principerna i tre klasser, A, B och C. Det har vi gjort för att få en hierarkisk struktur där principer betecknade med A är överordnade principerna betecknade med B och C och där "B-principer" är överordnade "C-principer". Det innebär att t ex en praktisk tillämpning av en C-princip inte får innebära att en B-princip frångås. I anknytning till de grundläggande principerna kommer vi kortfattat att diskutera deras praktiska konsekvenser. Dessa kommer mer i detalj att framgå av kapitlen 3 och 6—10 i vilka vi presenterar och diskuterar vår redovisningsmodell. Vi kommer inte att försöka formulera alla de praktiska principer som skall utgöra en operationalisering av de grundläggande principerna. Det är dock ett lika omfattande som nödvändigt arbete för att ett nytt redovisningssystem skall kunna tillämpas i större skala med framgång.

Mot bakgrund av diskussionen i kapitel 1 om sambanden mellan samhällsutveckling och redovisning formulerade vi ett syfte för den externa resultatredovisningen som är detsamma som syftet för det här projektet: Syftet med den externa resultatredovisningen är att ge en beskrivning av det utbyte, positivt och negativt, som människor eller grupper av människor har av ett företags verksamhet.

Syftesformuleringen var ett försök att i komprimerad form ge svar på de för redovisningen centrala frågorna "redovisning om vem?" "redovisning för vem?" "redovisning av vad?" Vi sökte ett mer preciserat svar på de två första frågorna genom att diskutera redovisningsteoretikernas olika bestämningar av företagsbegreppet. Den teori som bäst överensstämde med vårt syfte var den något vaga *parts-teorin* och det därtill hörande inkomstbegreppet *mervärde* (value added). Slutligen diskuterade vi alternativa angreppssätt på redovisning och fastslog att ett flertal av dem kunde ses som komplement till varandra. Vi utvecklade dock ett grundläggande angreppssätt, det *flermålsrelaterade*. Mot bakgrund av den nyss gjorda sammanfattningen kan vi ge svaren på de tre för redovisningen centrala frågorna formulerade som redovisningsprinciper.

*A:1 Redovisningens målgrupper. Redovisningen skall ge information om de intressegrupper som påverkas av ett företags verksamhet.*

Detta är således vårt svar på frågan "redovisning för vem?" Denna princip innebär en förenkling i så måtto att vi har indelat människor som påverkas i olika intressegrupper. Det är inte säkert att det



ens är möjligt att utforma redovisningen med hänsyn till *alla* intressegrupper utan endast till dem som påverkas mest. Principen innebär att den nuvarande externa redovisningen för företag måste utvidgas till att också tillgodose andra intressegrupper än aktieägare.

*A:2 Redovisningsenhet. Det är de intressegrupper som påverkas av ett företags verksamhet som utgör redovisningsenheten.*

Den här principen blir då vårt svar på frågan "redovisning om vem?" Formuleringen kan tyckas vara likartad med den förstnämnda. Här vill vi dock understryka att redovisningen skall upprättas ur respektive intressegrupps synvinkel och inte vara en redovisning för intressenterna ur företagets (företagsägarnas) synvinkel.

*A:3 Redovisningens innehåll. Redovisningen skall beskriva i vilken grad effekterna av ett företags verksamhet har påverkat olika intressegruppers måluppfyllelse.*

Ovanstående princip utgör vårt svar på den tredje frågan "redovisning av vad?" Den här principen ger upphov till två övergripande problem som vi behandlade vid genomgången av det flermålsorienterade angreppssättet och som vi nu bara översiktligt repeterar. Dels måste effekterna kunna identifieras och hänföras till en speciell organisationsenhet, dels måste intressegruppernas mål kunna identifieras. Graden av ett externt redovisningssystem relevans avgörs, anser vi, av hur väl dessa tre övergripande principer kan uppfyllas.

De följande tre grundläggande principerna på "B-nivån" är då underordnade dem på "A-nivån".

*B:1 Öppenhet. Offentlighetsprincipen skall gälla för företag. När det gäller den externa redovisningen (årsredovisningen) skall det vara respektive intressegrupp som fastställer sina mål och också skall avgöra vilka data som behövs för att kunna utläsa graden av måluppfyllelse.*

För att börja med den andra meningens mindre kontroversiella innehåll måste kraven på information fastställas centralt på något sätt för att inte hela systemet skall bli ohanterligt. Det är den externa redovisningens minimiinnehåll som bör fastställas centralt, sannolikt i lag. Krav på data bör dock i begränsad utsträckning kunna ställas av lokala intressegrupper därför att förhållandena i olika företag kan väsentligt avvika från varandra.

Som vi nämnde i föregående avsnitt skulle en mycket öppen informationsgivning troligen ge bättre förutsättningar för en ökad konkurrens. För att inte ge vissa företag konkurrensfördelar är det troligt



att ett genomförande av offentlighetsprincipen skulle behöva ske internationellt och någorlunda samtidigt. Från den principen skulle säkert även vissa undantag behöva göras, t ex vad gäller persondata och forskningsdata. Av ovan två nämnda och flera onämnda anledningar är ett genomförande av offentlighetsprincipen för företag på samma sätt som för svenska myndigheter knappast möjlig. Det behövs säkert ställas specifika krav på vad företag skall redovisa. Det är dock vid formuleringen av dessa krav som, enligt vår mening, utgångspunkten bör vara att det endast i undantagsfall finns hållbara skäl att hemlighålla information. Den här slutsatsen är också i stort sett densamma som återfinns i *Samarbetsutredningen* (SOU 1970: 41—42, sid 58 ff). Den poängterar också att en öppnare informationsgivning kan få flera fördelar för företagen, t ex säkrare underlag för eget handlande och minskad kritik och misstänksamhet mot företagen.

*B:2 Verifierbarhet. Redovisningsdata eller de redovisningsprocesser som genererar redovisningsdata skall kunna kontrolleras.*

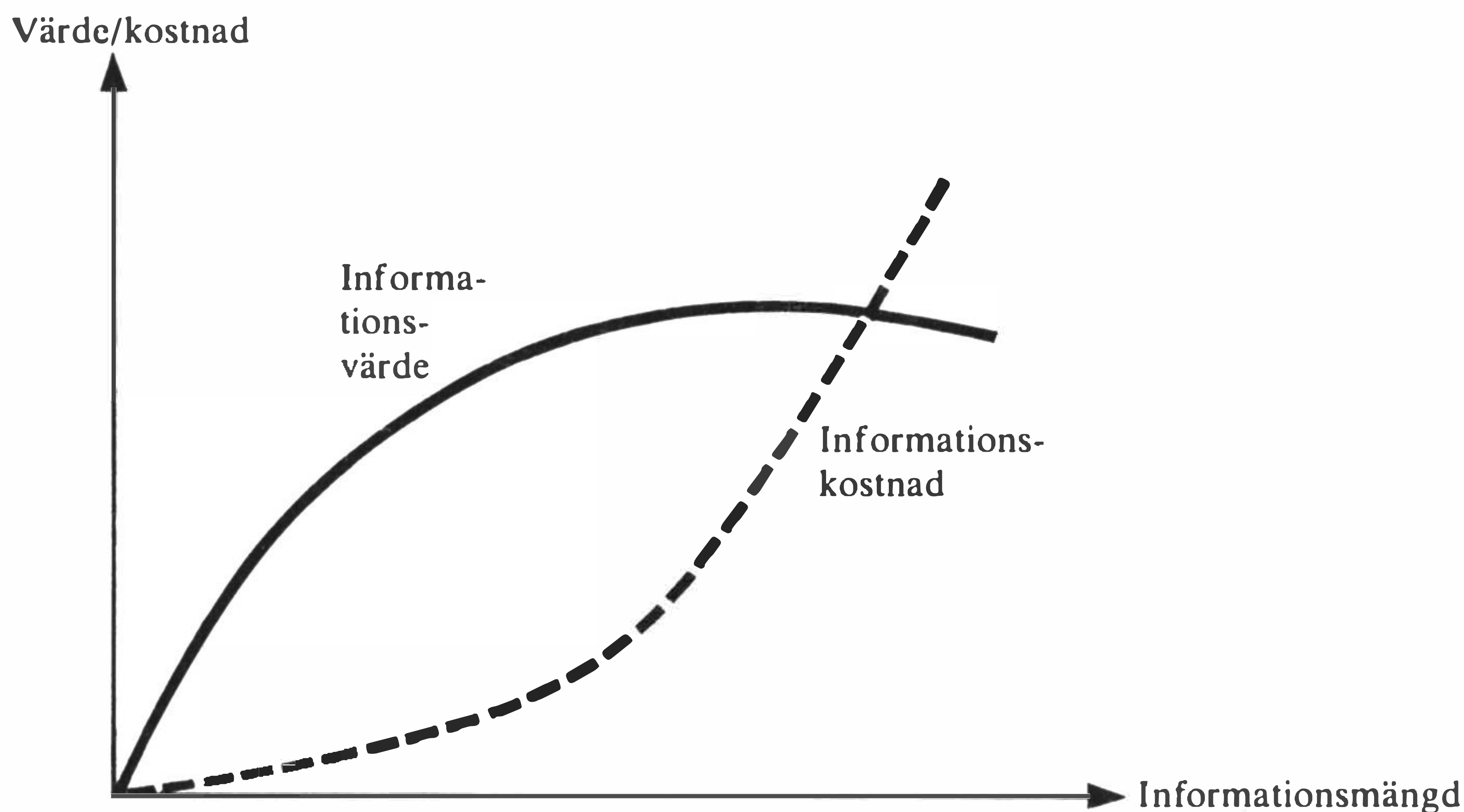
För att redovisningsrapporter skall vara trovärdiga tror vi att det är nödvändigt att data eller datagenereringsrapporterna kan kontrolleras. Det innebär att samma mätdata skall erhållas av olika granskare vid upprepade mätningar och kontroller av data eller datagenereringsprocesser. Med kontroll av datagenereringsprocesser menar vi att det inte är nödvändigt att alla data direkt kan verifieras med skrivna verifikationer, utan att det kan vara tillräckligt att kontrollera att själva framtagandet av data har skett på ett tillfredsställande sätt.

*B:3 Genomförbarhet. Redovisningssystemet skall kunna hanteras med måttliga resursinsatser.*

Den här principen, eller snarare restriktionen, är viktig därför att utan den finns risk att ett redovisningssystem utvecklas som ställer så stora administrativa krav att bara de allra största företagen klarar av att hantera det självständigt och då till orimligt höga kostnader. Tidigare i kapitlet nämnde vi också att företagens uppgiftslämnande redan är mycket omfattande och kostnadskrävande.

Principen om genomförbarhet är vagt formulerad, men det är svårt att ge den ett mer precist innehåll utan att samtidigt diskutera alternativa mätmetoder och redovisningssätt. Det här problemet brukar i informationsteoretisk litteratur diskuteras utifrån begreppen "informationskostnad" och "informationsvärde" i enlighet med figur 2:12.





Figur 2:12 Sambandet mellan informationsvärde och informationskostnad

Både engångskostnaden i form av tillämpningskostnader för ett redovisningssystem och de återkommande kostnaderna för att insamla, bearbeta, lagra och distribuera information kan normalt relativt enkelt beräknas. Det stora problemet är att beräkna värdet av informationen i pengar. Den beräkningen är i de allra flesta fall omöjlig att göra. Vid övervägande om införande av ett nytt redovisningssystem måste i stället värderingar om behov av information spela en avgörande roll och vägas mot systemets tillämpnings- och driftkostnader.

Principen om genomförbarhet kan i vissa fall leda till att den bästa mätmetoden (och redovisningssättet) förkastas därför att den kräver alltför omfattande resurser att hantera. Det finns ett flertal variabler att ta hänsyn till i dessa avvägningar, och något slags bedömningsmall kan behövas. Tablå 2:1 visar ett exempel på en mall med nio klasser (A—I).

Det torde vara en viss hjälp att utveckla en policy som t ex innebär att information klassad i F, H och I ej redovisas. Det stora problemet är hur informationen bör klassificeras.

På den lägsta nivån, "C-nivån", har vi formulerat fyra grundläggande principer som samtliga har behandlats av Moenitz. Endast vad gäller den första av dem skiljer vi oss på ett nämnvärt sätt från den traditionella redovisningen.



| Svårighet att redovisa uppgifterna                                        | Användningsnytta          |                           |                               |
|---------------------------------------------------------------------------|---------------------------|---------------------------|-------------------------------|
|                                                                           | Uppgifterna är nödvändiga | Uppgifterna är värdefulla | Uppgifterna är av visst värde |
| Uppgifterna är lätta att redovisa                                         | A                         | B                         | C                             |
| Redovisningen medför ett inte obetydligt arbete utöver blankettifyllandet | D                         | E                         | F                             |
| Redovisningen är komplicerad och arbetskrävande                           | G                         | H                         | I                             |

(SOU 1976:12, sid 122)

Tablå 2:1 Grad av redovisningssvårighet kontra användningsnytta

*C:1 Mätenhet. De måtenheter som enligt respektive intressegrupp mest adekvat beskriver effekterna av ett företags verksamhet på intressegruppens mål skall användas.*

Principen innebär att både icke penningmässiga och penningmässiga måtenheter kan komma till användning. Självfallet bör antalet måtenheter reduceras i antal så långt som möjligt, men det får inte innebära att väsentliga effekter utesluts eller beskrivs på ett mindre önskvärt sätt. Att använda flera måtenheter leder dock till den nackdelen att det ej går att erhålla ett entydigt resultat.

*C:2 Kontinuitet. I brist på bevis på motsatsen bör enheten betraktas som fungerande på obestämd tid. Om bevis föreligger på att enheten har begränsad livslängd bör den inte betraktas som fungerande på obegränsad tid.*

Denna formulering har vi fullständigt övertagit från Moonitz. Principen kan spela en viss roll i samband med mätning och/eller värdering av vad vi har betecknat som effekter. Den är av betydelse främst vid värdering av ett företags tillgångar där lämpligheten av alternativa värderingssätt skiftar beroende på antagen begränsad eller obegränsad livslängd.

Det redovisningssystem som vi försöker bygga upp utgår från antagandet om obegränsad livslängd. Vid hot om företagsnedläggning, dvs antagen begränsad livslängd, anser vi att det krävs ytterligare ett redovisningsinstrument. Det bör beskriva konsekvenserna av en nedläggning eller en kraftig driftinskränkning för de olika intressegrupperna.



*C:3 Tidsperiod. Redovisningen skall vara utformad så att det är möjligt att beskriva effekterna av ett företags verksamhet gällande en klart avgränsad tidsperiod.*

Vi skrev redan i föregående avsnitt att vi avsåg att följa den traditionella externa redovisningens (årsredovisningens) periodicitet, dvs att redovisningen avser ett år. Det finns dock inga speciella redovisningstekniska skäl som talar för just ettårsintervallet. Uppdelningen av redovisningen i tidsperioder leder till det kanske största mätproblemet inom redovisningen, periodiseringsproblemet. Ytterligare ett antal svårlösbara periodiseringsproblem kan uppkomma om icke penningmässiga resultatposter förs in i redovisningen.

Ju kortare redovisningsperioden är desto större blir periodiseringsproblemen. Därför skulle det ur rent redovisningsteknisk synvinkel vara bättre med så långa redovisningsperioder som möjligt, helst då att redovisningsperioden avsåg tiden mellan en verksamhets påbörjande och dess avslutande. Detta är idag normalt inte möjligt eftersom företag oftast har en mycket lång verksamhetstid, samtidigt som kraven på snabb information hela tiden ökar från samhället. Dessa informationskrav har bl a lett till att de flesta börsnoterade företag idag lämnar s k interimrapporter i form av förhandsmeddelanden och delårsrapporter. USA är föregångslandet i det här avseendet och enligt Kedner (1973, sid 285) är företag vilkas aktier noteras på New York Stock Exchange och American Stock Exchange skyldiga att publicera kvartalsrapporter.

Som Kedner (sid 299) mycket riktigt påpekar är det väsentligt att företag så snabbt som möjligt rapporterar de händelser som kan leda till en förbättrad bedömning av dem ur någon synvinkel.

*C:4 Konsistens. Med redovisningens konsistens avses dels att redovisningsprocedurerna skall vara likartade från år till år om inte mycket starka skäl föreligger för ett byte, dels att likartade poster behandlas på samma sätt.*

Den här principen är viktig eftersom en förändring av redovisningssätt och/eller värderingssätt vanligtvis försvårar för rapportmottagaren att tolka informationen på ett riktigt sätt. När förändringen av olika skäl ändå måste göras är det viktigt att det nya redovisningsättet genom en "nyckel" ändå kan jämföras med det tidigare.

Det är mot bakgrund av dessa grundläggande redovisningsprinciper som vi har försökt utveckla strukturen på en tillämpbar extern-redovisningsmodell för företag i nästa kapitel.



# 3 Vår sociala redovisningsmodell

I föregående kapitel har vi presenterat grunderna för vår redovisningsmodell. I detta kapitel bygger vi vidare på dessa grunder, operationaliserar nödvändiga begrepp och bygger en modell som baseras på våra svar på de tre frågor som formulerats i kapitel 2:

- (1) Redovisning om vem?
- (2) Redovisning för vem?
- (3) Redovisning av vad?

I avsnitt 3.1 presenterar vi grunderna för vårt modellarbete. I avsnitt 3.2 och 3.3 diskuteras två huvudbegrepp i modellen, intressent och mervärde, och den innebörd vi lägger i dessa. Modellen presenteras i avsnitt 3.4, problem kring val av företagsenhet i avsnitt 3.5, och i avsnitt 3.6 diskuteras redovisning som ett mätproblem. En sammanfattning ges i avsnitt 3.7.

## 3.1 Grunder för vårt arbete

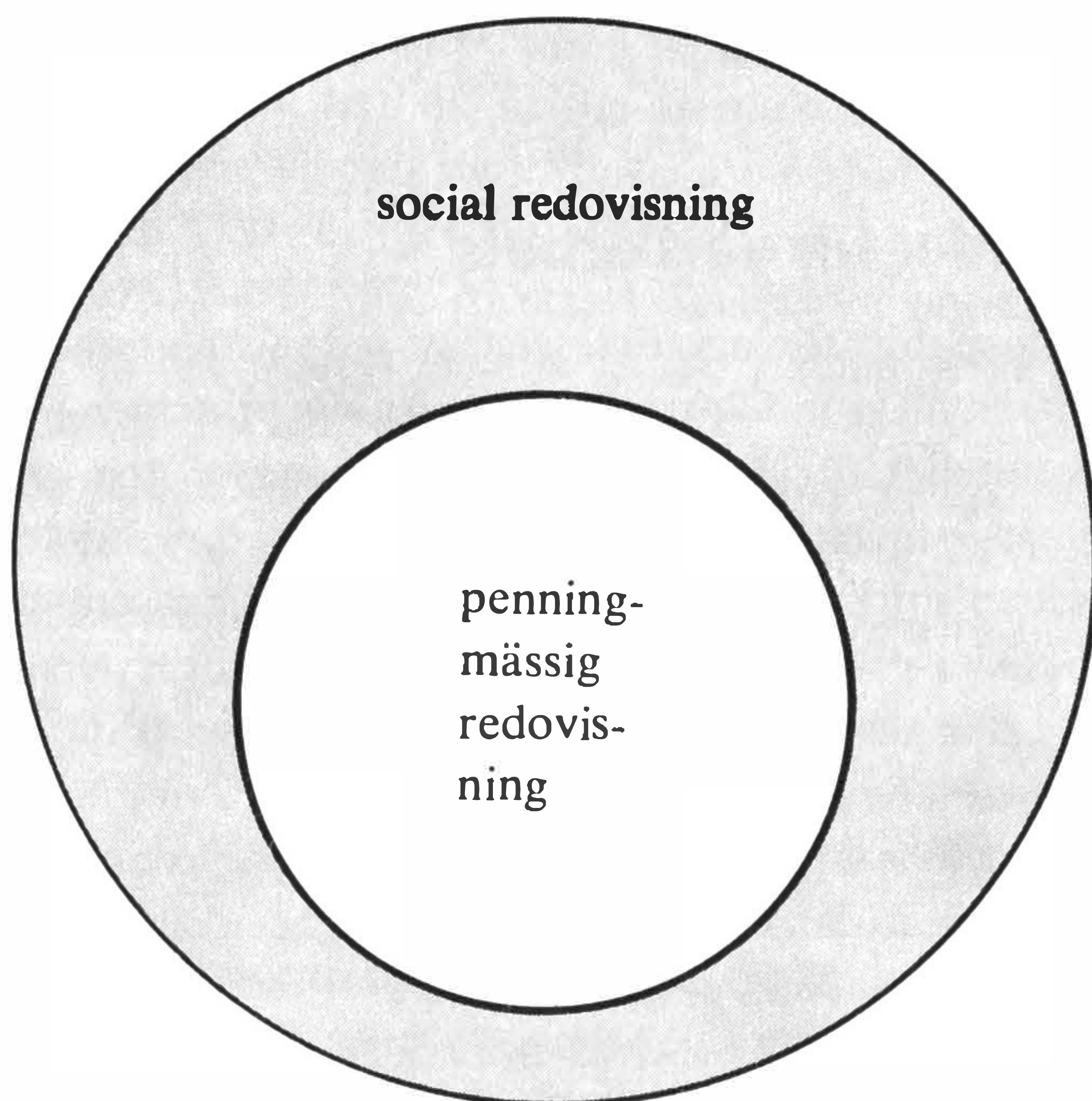
Som utgångspunkt för utvecklingen av redovisningssystemet formulerade vi ett antal grundläggande redovisningsprinciper i slutet av föregående kapitel. Utifrån dem skall vi här bygga upp en struktur för redovisningssystemet. När vi sedan utvecklar och tillämpar redovisningssystemet i två företag i kapitel 4 och 6—10 måste vi välja mellan olika praktiska principer. För att ett redovisningssystem skall kunna användas i mer utbredd omfattning måste sådana principer vara mycket klart formulerade och täcka alla slag av situationer. Den framställning av våra utgångspunkter och principer som finns i detta kapitel fyller inte sådana krav på fullständighet och klarhet. Ett flertal ställningstaganden som vi gjort framgår i de kapitel som behandlar resultaträkningarna för de olika intressenterna. De viktigaste utgångspunkterna för modellarbetet finns dock i detta kapitel. De är:

- Ett företags verksamhet har en mängd effekter på människor i och omkring det. Effekterna orsakas både av den ”kommerciella” delen av verksamheten (dvs den egentliga produktionsprocessen inklusive anskaffandet av produktionsfaktorer och verksamheter kring avsättningen av produkterna) och av den andra delen av verksamheten, ibland kallad den ”sociala” (t ex



personalinriktad verksamhet vid sidan av produktionen, stöd till kommunens fritidsverksamhet). Många gjorda försök behandlar den "sociala" verksamheten skild från den "kommersiella" (se kapitel 5). Vi har funnit det omöjligt att dra klara gränser mellan "kommersiell" och "social" del. Dessutom har produktionsprocessen en mängd negativa effekter, som företaget försöker minska genom verksamhet som kan vara nödvändig för att produktionen skall kunna bedrivas (företag stöder exempelvis kommunens fritidsverksamhet för att få personalen att stanna på orten). All "social" verksamhet kan ses som ett sätt att öka den långsiktiga penningmässiga lönsamheten.

Vi ser i stället företagets totala verksamhet som den sociala verksamheten, i vilken ingår bl a den kommersiella. Av detta följer att den sociala redovisningen för ett företag innefattar den traditionella penningmässiga enligt figur 3:1.



Figur 3:1

- Vår sociala redovisningsmodell är avsedd att användas *nu*. Vi utgår från befintlig maktstruktur och befintliga intressentgrupper i vår beskrivning av företaget och omgivningen, oavsett om vi ser strukturen och grupperna som önskvärda eller ej.



- Modellen är avsedd att användas i företag som ett inslag i den löpande rapporteringen. Den skall kunna hanteras av de funktioner som vanligen sköter rapportering utan att dessa måste tillföras stora resurser. Vi ser som väsentligt att det inte är fråga om ett system som kräver utomstående experter när det är i bruk.
- Modellen är avsedd att användas som underlag för regelbunden rapportering.
- Modellen skall ge en struktur för extern rapportering. Det finns ingen naturlig gräns mellan extern och intern rapportering. Vi har arbetat med utgångspunkt från extern rapport, dvs en rapport som är tillgänglig för alla intressenter. Skälet är att vi anser att för att en social redovisning skall genomföras av flertalet företag, vilket vi anser vara önskvärt i någon form, måste krav ställas genom praxis och lag. Sådana krav ligger närmast till hands att ställa på externa rapporter. En extern rapport kommer att ge en struktur för ett internt redovisningssystem, och den interna användningen av data är ett viktigt inslag när det gäller att vidta åtgärder på grund av förhållanden som visas i den externa rapporten. Madsen uttrycker förhållandet mellan extern och intern redovisning: ”Medan det således ställs betydande krav på redovisningssystemets utveckling är dock den externa räkenskapsregistreringen *fundamentet*, vari problemen förankrats, och varpå alla uppgifter bygger”. (1971, sid 19)
- Arbetet med modellen skall utföras så att revision av data eller av redovisningsprocessen är möjlig.

## 3.2 Intressentbegreppet

I arbetet med att utforma ett redovisningssystem, som skall möjliggöra en bedömning av måluppfyllelsen hos människor som har ett väsentligt utbyte av företaget, är det inte praktiskt möjligt att arbeta med enskilda individers mål. Vi måste gruppera de berörda människorna för att kunna hantera problemen med identifiering av mål. Det begrepp vi använder för att göra denna gruppering är intressentbegreppet. I detta avsnitt skall begreppets behandling hos olika författare tas upp och avsnittet avslutas med vår syn på det. Grundtankarna i intressentmodellen har presenterats av Barnard (1938), Simon (1957) och Cyert & March (1963). I Sverige har den utvecklats av bl a Rhenman (1967).



Intressentmodellen utgår från företagets relationer med människor. Dessa människor, intressenterna, grupperas på olika sätt. Simon anger tre typtroller: företagare, anställd och kund. Cyert & March identifierar intressenterna med utgångspunkt från vilka som huvudsakligen berörs av en grupp av beslut fattade under relativt lång tid. Rhenman betecknar med intressenter "de individer eller grupper som är beroende av företaget för att förverkliga sina egna personliga mål och av vilka företaget samtidigt är beroende". (Rhenman 1967, sid 36) Han nämner anställda, ägare, kunder, leverantörer, långivare, företagsledning samt "samhället i stort inklusive stat och kommun". Intressenterna ställer krav på belöningar från företaget och bidrar i utbyte till företagets verksamhet. Om förhållandet mellan belöningar och bidrag inte upplevs som tillfredsställande av en intressent kommer denne på sikt att avbryta relationerna med företaget och knyta nya till någon annan bättre organisation. Om företaget inte kan erbjuda en tillräckligt stor belöningsmängd kommer det inte att kunna existera. Ett jämviktsförhållande mellan bidrag och belöningar från och till samtliga intressentgrupper måste uppnås. Om en intressent ställer krav på ökad belöning måste antingen någon annan intressent avstå från en del av sin belöning eller den totala belöningsmängden ökas om kravet skall bli tillgodosett. Konflikter kan uppstå mellan intressenternas krav.

Samtidigt antas intressenterna ha ett gemensamt grundläggande intresse av att företaget överlever och av att deras insatser samordnas och används effektivt. Flera krafter strider alltså mot varandra. Den process som ser till att samverkan ändå uppnås kallar Rhenman för "konfliktutjämning". Han påpekar att konfliktutjämning inte innebär "att intressekonflikter försvunnit, utan endast att samverkan uppnåtts trots förekomsten av motsatta intressen". (Rhenman 1967, sid 118) Det är företagsledningens uppgift att göra en konfliktutjämning möjlig.

Intressentmodellen har kritiserats bl a för att den är statisk, för att den är en harmonimodell, dvs utgår från den grundläggande harmonin mellan intressenternas mål, och för att skillnader i makt mellan olika intressenter inte tas upp (se Mabon 1977, sid 38—40). Möjligheten att en intressent är permanent otillfredsställd ryms inte heller inom modellen. Innebörden i begreppet företag, som ofta ställs i mitten av grafiska beskrivningar av modellen, är oklar.

Det intressentbegrepp vi valt att arbeta med är: en intressent är en människa, eller en grupp människor, som har en utbytesrelation med företaget. Vi har inget krav på att en intressent skall kunna av-



bryta relationen för att en intressentrelation skall föreligga (vilket krävs av Jonsson 1975), även om en sådan frivillighet kan finnas. Skälet till detta är att vi vill studera och beskriva just utbytet mellan företaget och omgivningen och därvid använder intressentbegreppet för att strukturera företagets omgivning, dvs det övriga samhället. Möjligheterna till avbrott i relationerna företag — intressent framstår inte som ett väsentligt inslag i detta. Vi arbetar också, enligt redovisningspraxis, med korta tidsperspektiv. Under en ettårsperiod hinner inte stora förändringar i form av avbrott i eller upptagande av nya relationer äga rum. På tillräckligt lång sikt kan varje relation förändras kraftigt.

I vår modell beskriver vi en process. Vårt arbete beaktar tiden, och detta har vi betonat genom att arbeta i resultaträkningens form, vilket är ett dynamiskt redovisningsbegrepp. Ordet resultaträkning används här i vid bemärkelse, som ett svar på frågan ”vad har hänt i utbytesrelationen mellan företaget och en viss grupp under perioden?”

Mellan de olika intressentgrupperna finns det enligt vår uppfattning grundläggande konflikter. Vi ser inte vårt användande av begreppet intressent som ett accepterande av en harmonisyn på företaget och omvärlden. Med det menar vi att en intressent kan vara permanent otillfredsställd utan att därför kunna förändra bidrag/belöningsförhållandet och att dessutom inte ens målet ”företagets fortsatta existens” behöver vara gemensamt för samtliga intressenter. Text från yttre miljösynpunkt vore det avgjort bäst om flertalet företag inte alls existerade. Från de anställdas synpunkt vore det bäst om vissa företag med farlig arbetsmiljö och ointressanta arbetsuppgifter lades ned. Maktförhållandena är mycket olika för de olika intressentgrupperna. De har helt olika möjligheter att agera för att få sina krav tillgodosedda.

Vi arbetar med ett informationssystem när vi arbetar med ett system för social redovisning. För att information skall vara meningsfull krävs att mottagaren har möjlighet att reagera på informationen. Detta förutsätter att mottagaren har något slag av organisatorisk möjlighet till en sådan reaktion. Redovisningsrapporters innehåll, svar på frågan ”redovisning av vad?”, hänger nära samman med redovisningens målgrupper, svar på frågan ”redovisning för vem?”

Alla de människor som ingår i de intressentgrupper vilkas mål vi behandlar utgör också målgrupper för den sociala redovisningsrapporten. Men beträffande vissa grupper finns olika representanter för gruppen organiserade, text i form av myndigheter som har till upp-



gift att tillvarata gruppens intressen. Sådana representanter ingår också i målgruppen och är då ofta de som har störst möjligheter att vidta åtgärder på grund av informationen. Exempel på sådana förhållanden är konsumenterna — Konsumentverket och KO, och yttre miljö — Naturvårdsverket och länsstyrelserna.

Dessutom kan olika grupper använda rapporten för att jämföra eget utbyte med de andra gruppernas. Vi ser inte användarna som enbart bestående av dem som ingår i den grupp vars utbyte beskrivs, utan som en större grupp.

De intressentgrupper vi arbetar med i redovisningsmodellen är

anställda  
företagsägare  
kommun  
landsting  
statliga myndigheter  
yttre miljö  
konsumenter

Att vi valt att behandla yttre miljö som en särskild intressent beror på att företagets påverkan på den omgivande naturmiljön i form av utsläpp och påverkan på andra naturresurser har betydelse för flera grupper människor (kommuninvånare, invånare i Sverige, människor i andra länder), och att beslut med anledning av denna påverkan fattas både på kommunal och statlig nivå. Vi betraktar naturmiljön som en tillgång som ägs av alla människor gemensamt och vars användning människorna har rätt att få redovisad. (Ägandet ses här i mycket vid mening och skall inte förväxlas med det juridiska ägandet av vissa naturresurser, mark, vatten etc.) Dessutom är yttre miljö ett område där tidsperspektivet på företagets påverkan är mycket långt och där flera effekter är ofullständigt klarlagda. Detta kan vålla periodiseringsproblem av komplicerat slag i ett redovisningssystem som arbetar med korta perioder. Allt detta motiverar, enligt vår uppfattning, en separat behandling av området.

Två grupper som ofta tas upp i beskrivningar av relationer företag — omgivning är leverantörer och konkurrenter. Att vi inte behandlar leverantörer beror på förhållanden i de två företag vi arbetar med. I företag däremot med t ex långvarigt samarbete med underleverantörer och där samarbetet dominerar underleverantörernas verksamhet (som exempel kan nämnas den svenska skogsindustrin) är det viktigt att denna grupp tas med separat i en beskrivning. I vissa fall kan det vara lämpligt att sysselsättningseffekterna av underleve-



rantörsförhållandet tas upp i avsnittet som berör relationerna mellan företaget och kommunen. Vi har avstått från att behandla konkurrenter, då företagets utbyte med dessa är av indirekt karaktär (går via konsumenterna).

Att ta med andra grupper och utesluta några av dem vi behandlat är fullt möjligt inom modellens ram allteftersom relationerna mellan företag och omgivning ser ut på olika sätt. Vi har, till skillnad mot t ex Rhenman (1967), inte behandlat företagsledningen som en separat grupp. Vi anser inte att de personer som har som arbete att leda företaget i sig har starkare intresse av att företaget överlever än andra anställda eller har svårare än andra anställda med högt specialiserade arbetsuppgifter att flytta till ett annat företag. Vi ser inte företagsledningen som en i någon mening fristående intressentadministratör utan som en grupp anställda med vissa arbetsuppgifter. De mål som brukar anges som företagsledningens, företagets överlevande (för att ledningen skall ha fortsatta arbetsuppgifter och för att en företagsledning i ett företag som går dåligt eller läggs ned får svårt att få annan anställning) eller företagets tillväxt (för att öka ledningens anseende och handlingsfrihet) sammanfaller båda med andra gruppers mål, t ex anställda och företagsägare. Ofta kan dock rollen av representant för ägarna vara den dominerande för företagsledningen, oavsett om den faktiskt har ägarintressen eller ej. Detta slag av rollkombination förekommer förmodligen även för andra människor i och kring företaget (anställda/kommun, anställd/konsument osv). Det är helt klart att företagsledningen är en grupp med betydligt större makt och betydligt bättre tillgång till information än övriga anställda.

Näslund & Sellstedt (1977) diskuterar företagsledarmakten och företagsledningens mål. De finner att företagsledningen har stort inflytande både i förhållande till ägarna och till övriga anställda. De påpekar att företagsledningens mål kan delas även av andra anställda, men "att företagsledningen har möjlighet och makt att tillgodose sina önskemål och att inrikta verksamheten så att de egna ambitionerna uppfylls". (sid 88) Detta talar mot vårt inkluderande av företagsledningen bland övriga anställda. Att separera denna grupp (som då skulle bestå av ledande tjänstemän i företaget) skulle inte vara svårt inom ramen för vår modell. Däremot skulle det förmodligen stöta på praktiska svårigheter vid insamlandet av data, då många uppgifter i företaget inte är strukturerade så att denna grupp lätt kan urskiljas.

Med det betraktelsesätt som vi använder på företaget och intressent-



grupperna blir "företaget" ett juridiskt begrepp som inte kommer att beteckna någon människa eller grupper av människor.

### 3.3 Mervärdesbegreppet

Vi har i vår modell, som presenteras i avsnitt 3.4, valt att arbeta med mervärde som resultatbegrepp. Hendriksen (1970) har i sin behandling av olika inkomstbegrepp för extern rapportering tagit upp begreppet mervärde (value added). Om fördelningsaspekten betonas, dvs vem som får del av det värde som företaget genererar och vilken andel av det, är mervärdesbegreppet relevant enligt Hendriksen, särskilt när det gäller stora företag.

För flera intressentgrupper är de pengar de får ut från företaget i utbyte mot olika bidrag till företaget en mycket viktig aspekt i deras måluppfyllelse. Målen kan dels gälla ett visst absolut belopp, dels en viss andel av det som betalas ut till olika grupper. Dessutom kan olika grupper ha som mål att ha inflytande över företags kapitalökning (det som hålls kvar i företaget). För en närmare diskussion av detta senare hänvisas till kapitel 9.

Vi ser fördelningsaspekten som viktig för alla de behandlade grupperna och har därför valt att arbeta med mervärdet. Förändringar i fördelningen mellan grupperna mellan olika år är enligt vår uppfattning den viktigaste aspekten på mervärdet. Det är därför önskvärt att uppgifter för flera år ställs bredvid varandra.

I detta avsnitt skall begreppet behandlas såsom det framgår hos andra författare och i tillämpningar. Vårt valda mervärdesbegrepp beskrivs i avsnitt 4.4.

Ordet mervärde har använts på flera sätt i litteraturen. På svenska används samma ord "mervärde" för två olika begrepp: det marxistiska mervärdet (eng surplus value) och mervärde — förädlingsvärde (eng value added). Det marxistiska mervärdet är ett mått på det arbete som utförs utöver vad som är nödvändigt för arbetskraftens reproduktion. I ett kapitalistiskt system tillgodogör sig kapitalisterna mervärde i form av vinst — profit (för en beskrivning och analys av dessa begrepp se t ex Dencik m fl 1969, kapitel 3—4).

Det mervärdesbegrepp vi använder är mervärde — förädlingsvärde, som också ligger till grund för mervärdeskattelagstiftningen. Mervärdet är då skillnaden mellan värdet av företags sålda produktion och värdet av varor och tjänster som företaget köper från andra företag för att kunna producera. Mervärdet är det värde som skapas



genom företagets verksamhet. Detta värde fördelas sedan till de olika intressenterna.

En fördelning av mervärdet på olika intressenter sker på olika sätt. Huvudtyperna är förhandling, myndighets beslut och lag. Exempel på faktorer som är föremål för förhandling är löner och vissa anställningsvillkor. Koncessionsbeslut om yttre miljö grundas på förhandling mellan företaget och myndigheterna och slutar med myndighetsbeslut. Skatter betalas enligt lag. Dessa olikheter pekar åter på de mycket stora skillnaderna i makt som finns mellan olika intressenter och på denna makts betydelse när det gäller möjligheterna att få den egna gruppens intressen tillgodosedda.

Mervärdet som ett alternativt inkomstbegrepp har behandlats på skilda sätt av olika författare. Suojanen skriver: ”Syftet med begreppet mervärde som ett inkomstbegrepp för företag är att mäta flödet och dess fördelning bland organisationens intressenter”. (Suojanen, *Accounting Review*, juli 1954, sid 395) Han skiljer mervärde (value added) från det traditionella vinstbegreppet på så sätt att mervärdet uppstår genom produktionsprocessen, medan den traditionella vinsten uppstår genom försäljningen. Över tiden blir vinstberäkningarna enligt de båda betraktelsesätten detsamma men de skiljer sig för enskilda år (de skiljer sig genom att lager i mervärdesfallet värderas till försäljningsvärdet medan det i det andra fallet värderas till tillverkningskostnad och att skillnaden försäljningspris — tillverkningskostnad då tas upp först vid försäljningen av varorna, enligt försiktighetsprincipen).

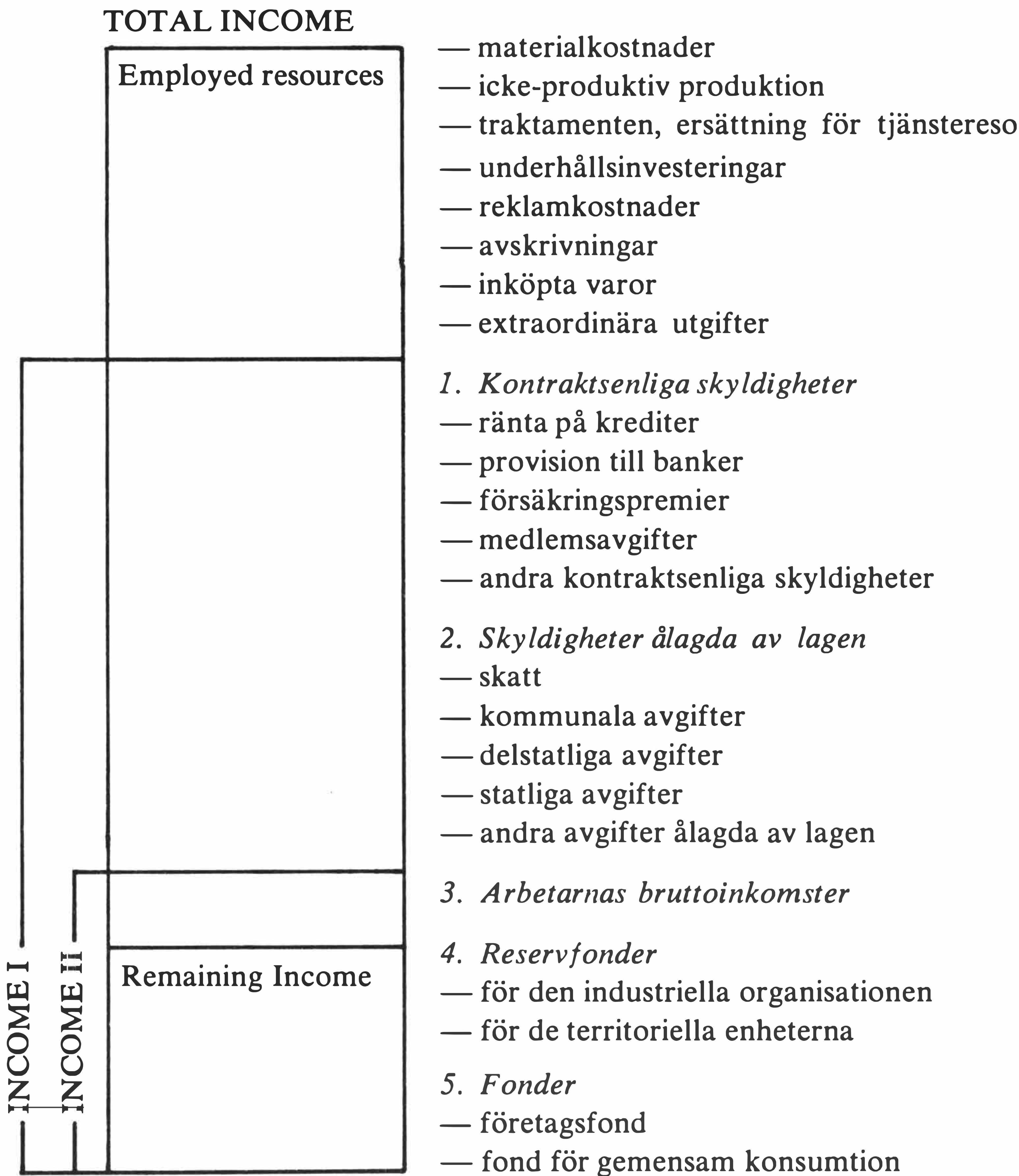
| <i>Mervärdesräkning</i>                 |              |
|-----------------------------------------|--------------|
|                                         | Period 1     |
| Varor producerade till försäljningspris | \$ 1 000 000 |
| Minus inköp av varor och tjänster       | 200 000      |
|                                         | <hr/>        |
| Totalt mervärde av produktionen         | \$ 800 000   |
|                                         | <hr/>        |
| Källa till mervärdet                    |              |
| Löner                                   | \$ 400 000   |
| Skatter                                 | 100 000      |
| Ränta                                   | 20 000       |
| Avskrivning                             | 180 000      |
| Vinst                                   | 100 000      |
|                                         | <hr/>        |
| Totalt mervärde                         | \$ 800 000   |
|                                         | <hr/>        |

(*Accounting Review*, juli 1954, sid 396; tabeller för period 2 och 3 utelämnade här)



Han anser att en "mervärdesräkning" bör ställas upp tillsammans med balans- och resultaträkningarna för att minska redovisningens tonvikt på att redogöra för vad ägarna får ut av företaget och för att föra in vad flera olika grupper får ut.

Hedvall (1977 sid A16) beskriver en ny jugoslavisk modell för "income distribution". Modeller av liknande slag har använts i Jugoslavien sedan 1957. Denna modell grundar sig på en lag från 1976.



Med "total income" avses den fakturerade försäljningen under året. Från denna dras använda resurser (inklusive avskrivningar) och kvar blir Income I. Om man från denna drar finansiella kostnader,



försäkringar och medlemsavgifter för företaget kvarstår Income II vilken innefattar vad de anställda får ut i pengar samt vad som fonderas.

Detta är ett exempel på en mervärdesmodell som används allmänt i ett land. Uppgifter motsvarande dem som ingår i den jugoslaviska modellen ingår i svenska resultaträkningar men är då strukturerade på ett annat sätt.

Klaasen & Traas (1977) beskriver tre företag som använder någon form av mervärde i sin årsredovisning 1975 i Holland. En sådan redovisning är ny i Holland, och ingen fast praxis för hur mervärdet skall definieras och beräknas finns. De tre företagen använder var sin definition.

|                     |                                                       |
|---------------------|-------------------------------------------------------|
| I                   | Försäljning                                           |
|                     | — Inköpt material                                     |
|                     | <hr/>                                                 |
|                     | <i>Bruttomervärde</i>                                 |
|                     | — Avskrivningar och prisregleringsvinster efter skatt |
|                     | <hr/>                                                 |
|                     | <i>Nettomervärde</i> , vilket fördelas på             |
| Anställda:          | Lön före skatt                                        |
| Staten:             | Vinstskatt                                            |
| Vissa leverantörer: | Köpta tjänster inklusive räntekostnader               |
| Aktieägare:         | Utdelning                                             |
|                     | Kvarhållna vinster                                    |
| II                  | Anställdas löner efter skatteavdrag                   |
|                     | + Kapitalägarnas intäkter                             |
|                     | + Skatt på anställdas lön                             |
|                     | + Mervärdeskatt på försäljningen <sup>1</sup>         |
|                     | + Kvarhållna vinster                                  |
|                     | <hr/>                                                 |
|                     | <i>Nettomervärde</i>                                  |
| III                 | Anställdas löner (före skatt)                         |
|                     | + Kapitalägarnas intäkter                             |
|                     | + Vinstskatt                                          |
|                     | + Kvarhållna vinster                                  |
|                     | <hr/>                                                 |
|                     | <i>Nettomervärde</i>                                  |

<sup>1</sup> Denna post är anmärkningsvärd, eftersom företaget endast uppbär skatten för myndighetens räkning och det är konsumenterna som betalar den.



En skillnad i fördelningen av mervärdet är att modell I och III beaktar den juridiska rätten för anställda (som alltså äger lönen inklusive skatt) medan modell II utgår från vad som faktiskt betalas ut (lön minus källskatt).

I England redovisar flera stora företag mervärdet och dess fördelning i sina årsredovisningar. Exemplet här är hämtat från Pilkington Brothers Limited, för bokföringsåret 1.4.1975 — 31.3.1976.

Skatter redovisas med avdrag för erhållna bidrag. Avskrivningarna behandlas här som en fördelning av mervärdet. Det som kvarhålls i företaget redovisas i två poster, dels värdeminskning, dels en liten övrig post.

### Koncernmervärde och dess disposition

Mervärde är ett mått på den förmögenhet som företaget och dess anställda skapar. Det är skillnaden mellan intäkterna av deras insatser och de kostnader för material, energi och tjänster som förbrukas när intäkterna skapas.

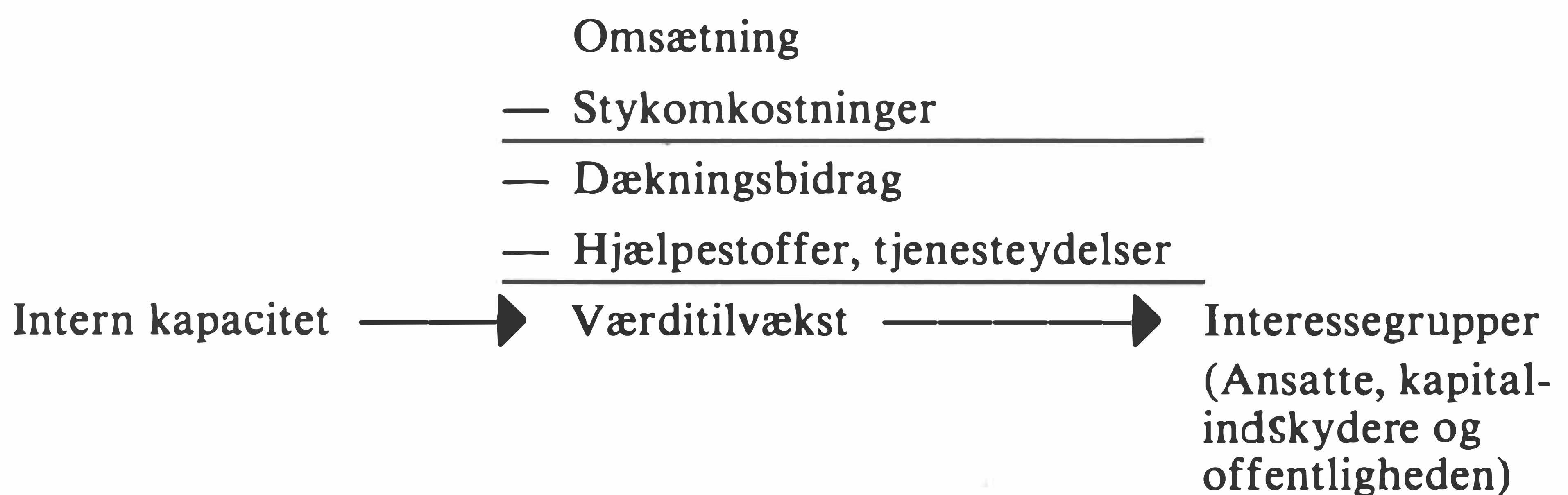
|                                                                                 | 1976           | 1975           |
|---------------------------------------------------------------------------------|----------------|----------------|
|                                                                                 | £000           | £000           |
| Försäljning till kunder                                                         | 303 147        | 241 758        |
| Licensintäkter och tekniska tjänster                                            | 19 908         | 15 269         |
|                                                                                 | <u>323 055</u> | <u>257 027</u> |
| Inköp av råmaterial, energi och tjänster                                        | 138 361        | 108 892        |
| Koncernmervärde                                                                 | <u>184 694</u> | <u>148 135</u> |
| Fördelning av mervärde                                                          |                |                |
| Personalkostnader                                                               |                |                |
| Löner                                                                           | 105 886        | 91 501         |
| Sociala kostnader                                                               | 7 168          | 5 129          |
| Pensionsavgifter                                                                | 5 171          | 3 428          |
| Permitteringsutbetalningar                                                      | 3 768          | 1 432          |
|                                                                                 | <u>121 993</u> | <u>101 490</u> |
| Hyreskostnader                                                                  | 2 088          | 1 305          |
| Finansnetto                                                                     | 6 053          | 1 241          |
| Skatt minus statliga bidrag                                                     | 17 281         | 15 377         |
| Utdelningar, inkl minoritetsintressen                                           | 6 088          | 5 776          |
| Kvarhållet för återinvesteringar                                                |                |                |
| Avskrivning, återanskaffning och utrange-<br>ring av byggnader och anläggningar | 30 510         | 22 542         |
| Allmänt                                                                         | 681            | 404            |
|                                                                                 | <u>184 694</u> | <u>148 135</u> |

The Accounting Standard's Committee gav i augusti 1975 ut *The Corporate Report*, avsedd att utgöra ett debattunderlag för en diskussion av årsredovisningen i England. I rapporten ingår ett förslag



om att en mervärdesanalys bör ingå. Cox (1976) visar att förslaget saknar vissa nödvändiga definitioner (för köpta varor och tjänster) samt att även andra oklarheter finns (hur skall förändringar i lager och produkter i arbete behandlas?). Han jämför med fyra företagspresentationer av mervärde och finner ingen överensstämmelse mellan någon av dem och inte heller med förslaget i *The Corporate Report*.

Dullum (i Asztély 1974, sid 192—212) bygger upp en modell som i vissa avseenden liknar de ovan presenterade. Utgångspunkten är dock den professionella företagsledningens syn på verksamheten och denna grupps behov av ett instrument för ekonomisk styrning.



De begrepp som närmast skulle motsvara ett mervärdesbegrepp är värdetillväxt. Till intressenterna läggs en tidsdimension så att man skiljer på deras krav nu och deras krav i framtiden. I den fortsatta framställningen utvecklar Dullum finansieringsaspekterna, med utgångspunkt från att intressenternas krav (som antas utifrån givna) kan tillgodoses med extern finansiering. Han betonar likviditeten så att intressenterna inte anses ha krav på andel i värdetillväxten utan på andel i den likviditet som följer värdetillväxten. Investeringar behandlas som avsättningar till framtida intressenter. Dullums modell är inte avsedd som en modell för en extern redovisning utan som en grund för en intern styrning.

Av ovanstående framgår att det inte finns någon allmänt accepterad och använd modell för mervärdesberäkningar. Sådana modeller är under diskussion i flera länder utan att enighet ännu nåtts om hur de skall utformas.

Ur svenska årsredovisningar kan mervärdets storlek inte utläsas (ett undantag utgör Monark-Crescent-bolagens årsredovisning 1975/1976 där en post "förädlingsvärde" redovisas). Vanligen dras från rörelseintäkterna en post: "tillverknings-, försäljnings- och administrationskostnader", i vilken då ingår hela företagets resursomvandling, alla kostnader för anställda, arbetsmiljö, yttre miljö och konsument-



inriktade aktiviteter. Detta, som görs helt i enlighet med lagstiftarens intentioner och redovisningslagarnas utformning, är självfallet en extremt knapphändig information. För den svenska offentliga statistiken insamlas uppgifter om mervärde från företagen, men denna statistik redovisas endast i aggregerad form.

### 3.4 Vår modell

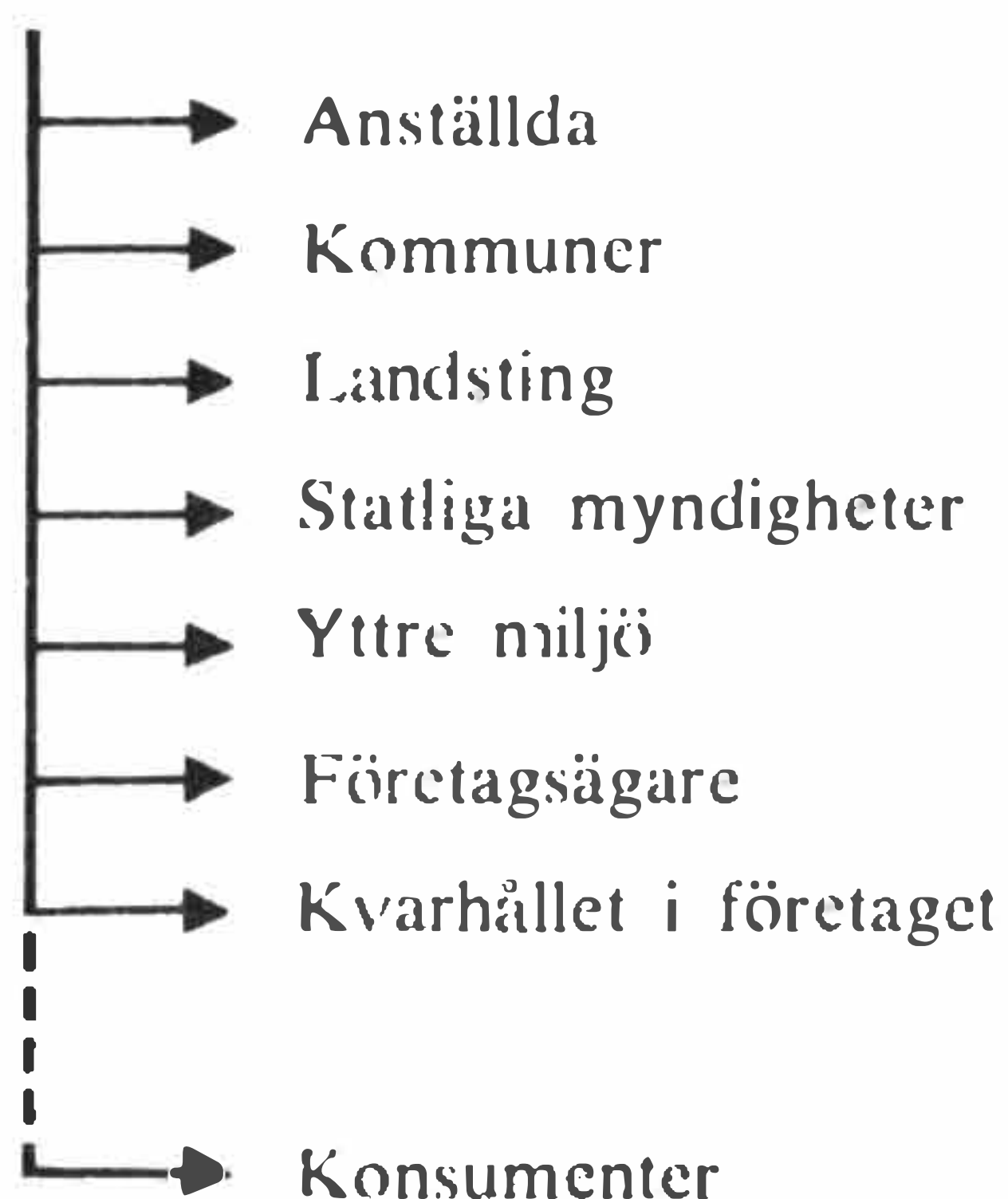
Modellen består av tre steg. De kan sammanfattningsvis karakteriseras som följer:

- (1) mervärdesanalys i pengar, med företaget som redovisningsenhet
- (2) ytterligare poster i pengar tas fram, med intressenten som redovisningsenhet
- (3) poster som inte uttrycks i pengar tas fram, med intressenten som redovisningsenhet

I detta avsnitt skall stegen beskrivas och diskuteras mer ingående.

(1) I det första steget görs en mervärdesanalys med företaget som redovisningsenhet. Mervärdets fördelning på olika intressenter tas fram.

$$\begin{array}{l} \text{Rörelseintäkter} \\ - \text{Leverantörskostnader} \\ - \text{Planenliga avskrivningar} \\ \hline \text{Mervärde på rörelsen} \\ + \text{Finansiella intäkter} \\ - \text{Finansiella kostnader} \\ + \text{Extraordinära intäkter} \\ - \text{Extraordinära kostnader} \\ \hline \text{Årets erhållna mervärde} = \\ = \text{Årets fördelade mervärde} \end{array}$$





Den streckade pilen till konsumenter avser att betona svårigheterna att beskriva relationen företag — konsumenter inom mervärdesanalysen. Konsumenternas bidrag till företaget utgör försäljningsintäkterna och är basen för beräkning av mervärdet.

Flera principiella sätt för behandling av relationen företag — konsument inom mervärdesanalysen finns. För det första: priset kan justeras för den nytta som konsumenterna har av produkten. Praktiskt är detta mycket svårt att genomföra, eftersom det kräver att konsumenternas nytta av produkterna uttrycks i pengar. För det andra: priset kan betraktas som givet (fastställt på en marknad eller genom något slag av reglering), och en analys görs av vad konsumenterna får ut för detta givna pris (kvalitet, information, forskning för att få fram bättre produkter, företagsansvar för produkterna etc). Företagets kostnader för effektiva aktiviteter som är positiva för konsumenterna kan då betraktas som en del av mervärdet fördelat till dem. En utveckling av denna ansats är att göra en jämförelse med försäljningsintäkterna för året före, justera årets intäkter för den allmänna prisförändringen och därefter ställa frågan: betalar konsumenterna mer, mindre eller lika mycket för en viss produkt i år jämfört med förra året? Därefter görs en bedömning av eventuella förändringar i produktens utformning mellan åren. Vissa resultat kan betraktas som ökningar (samma produkt till lägre pris, bättre produkt till oförändrat pris) eller minskningar (samma produkt till högre pris, sämre produkt till oförändrat pris) av konsumenternas andel av mervärdet. Många produktförändringar kombinerade med prisändringar blir svårbedömda.

Vi anser dock att den andra ansatsen i viss utsträckning är praktiskt användbar i företag idag. För en närmare diskussion av konsumenterna hänvisas till kapitel 10.

Från rörelseintäkterna dras leverantörskostnaderna (en följd av att vi inte behandlat leverantörerna som en intressentgrupp). Detta innebär att mervärdet är känsligt för förändringar i företagets egen förädlingsgrad. Om företaget exempelvis lägger ned en del av produktionen och köper den från ett annat företag i stället, ökar leverantörskostnaderna och mervärdet minskar.

Dessutom dras de planenliga avskrivningarna av från försäljningsintäkterna. Skälet till att vi drar bort avskrivningarna från rörelseintäkterna, och att de alltså inte ingår i mervärdet, är att vi velat få fram en så korrekt beskrivning som möjligt av företagets förbrukning av externt anskaffade produktionsresurser. Vi behandlar alltså investeringarna som övriga utifrån anskaffade produktionsresurser.



Detta vållar problem i de få fall företaget tillverkar egna anläggningstillgångar. Det lämpligaste sättet att lösa detta är att avskrivningarna på den del av dessa investeringar som omfattar lön till anställda dras av från övriga avskrivningar (vilket medför att årets erhållna mervärde ökar) och det till anställda fördelade mervärdet ökas med motsvarande belopp.

Ett alternativ till de planenliga avskrivningarna hade varit de kalkylmässiga avskrivningarna. Dessa görs vanligen på återanskaffningsvärde (eller på uppräknat anskaffningsvärde) och då vi inte beaktat förändringar i penningvärde i någon annan del av modellen har vi inte ansett det lämpligt att göra det här.

(2) I det andra steget byter vi redovisningsenhet så att varje intressentgrupp blir en redovisningsenhet. Vi betraktar mellanhavandena mellan företag och intressent ur intressentens synvinkel. I detta steg identifierar vi kostnader och intäkter i pengar för intressenten som inte registreras i företagets bokföring. Vi kontrollerar om företagets registrerade kostnader för en intressent betraktas som motsvarande intäkt av intressenten, och om företagets intäkt från en intressent betraktas som en kostnad av denne. Om så inte är fallet gör vi justeringar utifrån intressentens betraktelsesätt. Exempel är skillnader mellan marknadsmässig hyra och betald hyra för anställda som bor i fastigheter ägda av företaget, inköpsförmåner för anställda, kostnader för kommuner på grund av företagets verksamhet för vilka kommunen inte får full täckning av företaget, exempelvis brandförsvaret.

(3) I det tredje steget identifierar vi kostnader och intäkter (nackdelar och fördelar) för intressenten som är väsentliga för dennes måluppfyllelse och som inte självklart uttrycks i pengar. Vi försöker beskriva och mäta dessa effekter i enheter som vanligen används om dem och som är lätta att förstå. I och med detta steg försvinner möjligheten att utan "översättning" slå samman intressentgruppernas resultat till ett samhällsresultat.

Arbetet i detta steg sker på två sätt: dels genom tekniska mätningar av företeelser, dels genom undersökning av människors upplevelser av samma företeelser. Det senare har vi enbart genomfört när det gäller de anställda.

Vi har valt att inte göra någon omräkning i pengar av detta sista steg av det skälet att vi arbetar med information till flera grupper med sinsemellan motstridiga intressen. Dessa grupper har förmodligen olika uppfattning om hur omräkningsfaktorerna till pengar skall se ut. Vi ser det som en informationsförlust att göra en sådan omräkning, om man överhuvudtaget kan finna ett sätt att göra den som



är etiskt tillfredsställande. Nackdelen med att inte beskriva påverkan på de olika grupperna i samma enhet är att man vid beslut och bedömningar enbart kan komma att ta hänsyn till vissa faktorer (t ex till dem som uttrycks i pengar) och bortse från de övriga.

Genom de tre stegen har en resultaträkning för varje intressentgrupp upprättats, med intressentgruppen som redovisningsenhet.

### **3.5 Redovisning med utgångspunkt i en enskild företagsenhet eller i en koncern?**

Den diskussion som förts hittills har behandlat problem vid en beskrivning av utbytet mellan olika grupper och en enda företagsenhet. Här skall tas upp de speciella problem som uppstår när företagsenheten ingår i en större enhet, vanligtvis en koncern.

Aktiebolagslagen kräver för koncerner att en koncernredovisning upprättas. En sådan innebär enkelt uttryckt att samtliga i koncernen ingående företag behandlas som om de vore ett enda företag vid upprättande av balans- och resultaträkning. Skälet är att lagen avser att skydda ägare och borgenärer mot att interna transaktioner ”blåser upp” resultatet. Beträffande en social redovisning kan det vara önskvärt att denna upprättas med utgångspunkt från samma företagsenhet som beskrivs i den traditionella redovisningen, för att möjliggöra jämförelser och ge en fullständigare bild. För många stora svenska företagsgrupperingar är koncernredovisningen den som dominerar i den externa informationen.

Intressenternas separata resultaträkningar kan, som tidigare påpekats, utgöra underlag t ex vid olika slag av förhandlingar, och detta slag av användning ser vi på detta stadium som det primära. En konsoliderad resultaträkning skulle möjliggöra övergripande jämförelser mellan företag och kunna fungera som ett övergripande kontroll- och planeringsinstrument för företaget.

Mot en social koncernredovisning talar den informationsförlust som alltid blir ett resultat av en aggregering av data. Aggregerade data kommer att beskriva medelvärden och genomsnitt. En beskrivning av genomsnittliga förhållanden inom en koncern med vitt skilda verksamhetsområden är ett bristfälligt underlag för analys för en grupp som är knuten till ett av företagen, t ex anställda i en av företagsenheterna. Detta bör kunna lösas genom separata externa bolagsrapporter eller genom rapporter inom det interna redovisningssystemet för vilket det externa kan ses som en ram. Samma problem kan



för övrigt uppstå inom ett företag genom att en enda rapport upprättas för ett företag vars avdelningar arbetar under vitt skilda förhållanden. Detta pekar åter på svårigheterna att dra en gräns mellan extern och intern redovisning som tidigare togs upp i kapitlet.

Ytterligare problem uppstår om det i koncernen ingår företagsenheter i andra länder än i Sverige. Många svenska företag har exempelvis försäljningsbolag utomlands, vilka är helägda och vilka i allt fungerar som avdelningar i företaget. Svårigheterna hänger samman med det tidigare behandlade sambandet mellan kultur och redovisning, som gör att intressenternas mål kan skilja sig avsevärt mellan olika länder. Det är inte självklart att det är moderbolagets hemlands värderingar som bör tillämpas i hela koncernen (detta hemland kan för övrigt vara svårt att fastställa t ex i vissa multinationella företag). Inte heller är det självklart att de värderingar som företräds av maktinnehavare i ett visst land kan accepteras som grund för en social redovisning för verksamhet, som exempelvis ett svenskt företag bedriver i dotterbolagsform i Sydafrika.

I det praktiska arbetet med tillämpningarna av modellen i två företag har vi i det ena fallet endast behandlat moderbolaget i Sverige, i det andra fallet hela koncernen i vilken ingår både svenska och utländska bolag. I det senare fallet har vi endast tagit upp delar av det penningmässiga utbytet för vissa utländska intressenter under en gemensam rubrik (återstoden av detta penningmässiga utbyte ligger i leverantörskostnader). Någon undersökning eller beskrivning av vad de utländska grupperna har för syn på det ej penningmässiga utbytet har vi inte kunnat genomföra.

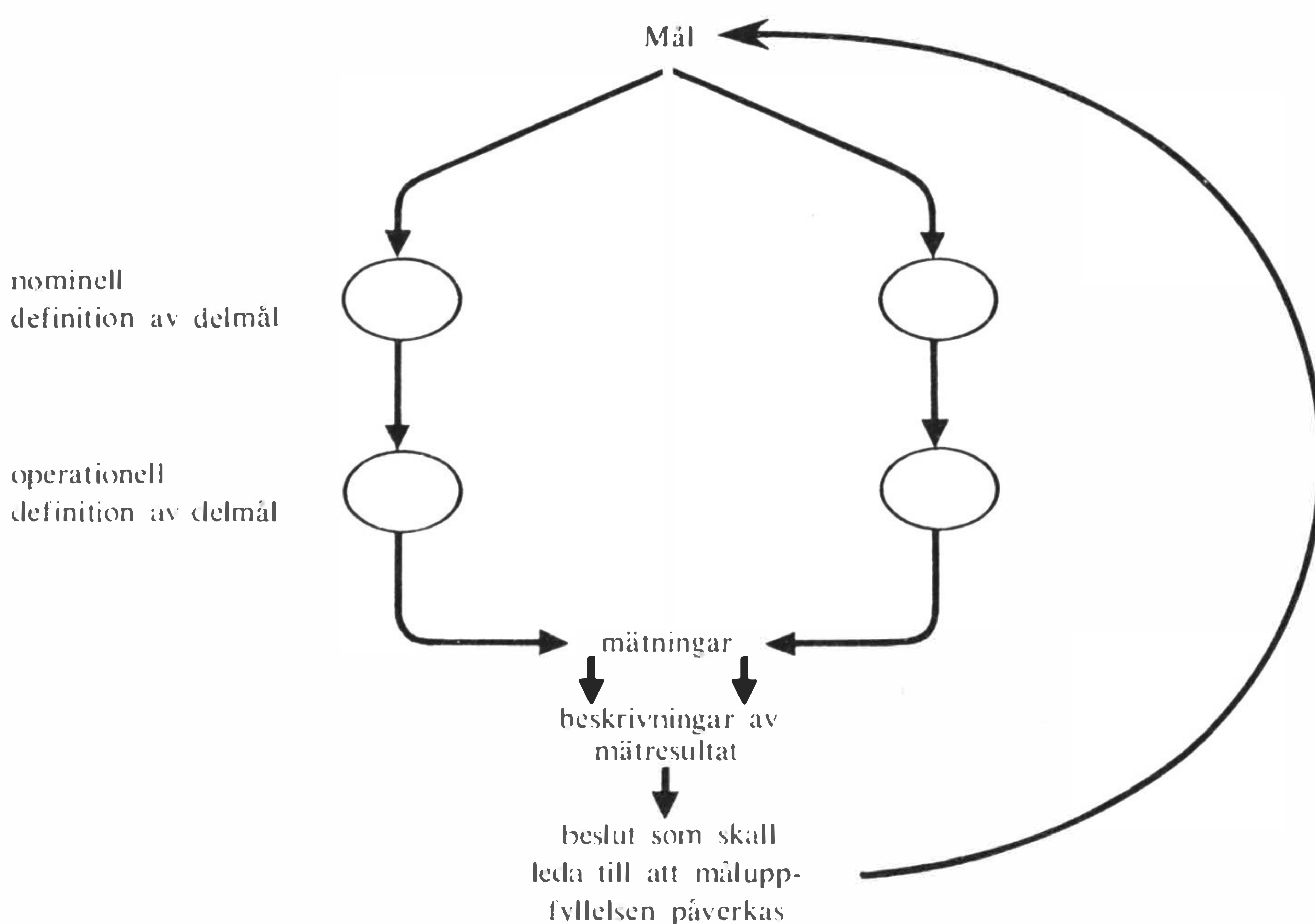
### **3.6 Redovisning som ett mätproblem**

Redovisning brukar ibland beskrivas som ett enda stort mätproblem. När det gäller den traditionella redovisningen är detta väl bekant, vilket visas bl a av diskussionerna om hur avskrivningar skall beräknas (mätning av resursförbrukning), om lagervärdering och om inflationseffekter. Allt detta ingår som delar i problemet hur man mäter företags effektivitet, sådant detta problem ses i traditionell redovisning.

De ytterligare mätproblem som tillkommer när det gäller social redovisning är många. Här finns heller inga traditionella och accepterade lösningar. Det är viktigt att inte acceptera ”det felaktiga intrycket att mätproblem är rent tekniska frågor som det är bäst att över-



låta åt experter som talar matematikens, nationalekonomins och redovisningens språk”. (Blake m fl 1976, sid 39) *Vad* man mäter och *hur* man mäter hänger intimt samman med syftet med mätningen som inte är en rent teknisk fråga. Definitioner och operationaliseringar i mättermer av de mål de olika grupperna vill nå är oerhört väsentliga. Om man årligen rapporterar vissa mått på en verksamhet, kommer intresset i företaget att riktas mot att påverka just de faktorer som mäts och företaget kommer att bedömas efter detta. Om operationaliseringen inte täcker hela målet eller inte ens någon del av målet är riskerna för negativa effekter uppenbara. Ett annat sätt att uttrycka detta är att mätningen måste vara valid. Figur 3:2 illustrerar processen från fastställande av en grupps mål, över definitioner och mätningar till beslut som skall påverka måluppfyllelsen.



Figur 3:2

Alla linjer i figuren innebär risker för fel eller ofullständigheter, exempelvis att åtgärder som påverkar mätresultaten på grund av brister i definitionerna inte alls påverkar måluppfyllelsen och att besluten inriktas på påverkan på mätresultaten. Problem rörande nominella och operationella definitioner av fenomenen behandlas av text Rosengren (1973, sid 38—41).



När det gäller mätningar har vi haft svårt att hitta litteratur som behandlar allmänna mätproblem, som t ex följer mätprocesser från fenomen genom definitioner till beskrivning av resultat. Redovisningslitteraturen uppvisar ett gap mellan diskussioner av vad redovisningsmätning är och diskussioner om olika rapportformer.

Mättningsarbetet innefattar alltså en mängd beslut. Churchman (Churchman & Ratoosh 1959, sid 85) nämner följande beträffande användning av mätresultat. En person som mäter måste bestämma

- (1) på vilket språk resultaten skall uttryckas (språk)
- (2) på vilka föremål och i vilka omgivningar resultaten är tillämpliga (specificering)
- (3) hur resultaten kan användas (standardisering)
- (4) hur användningen av resultaten kan värderas (exakthet och kontroll)

Dessa frågor hänger samman, och val av svar på en av dem påverkar alla de övriga.

Språkfrågan har varit mycket viktig för oss. Resultaten av våra mätningar skall användas av intressentgrupperna, helst utan att omfattande översättningsarbete till normal svenska krävs. Detta har inneburit att krav på precision i språket vid beskrivning av mätresultat har fått vika i vissa fall.

Specificering och standardisering av mätningar är viktigt om en jämförelse mellan företag skall vara möjlig. Vi har försökt att främst ge en bild av de företag med vilka vi arbetat. Vi har utgått från de två företagen, snarare än från behovet av ett generellt mätinstrument användbart för alla slag av företag och verksamheter. En följd av utgångspunkten att redovisningsmodellen skall kunna användas i företaget utan att stora extra resurser krävs är att vi så långt möjligt sökt använda mätmetoder och mått som redan använts för andra ändamål i företaget. I andra hand har vi sökt mätmetoder och mått som redan existerar och som är enkla att använda. Först i tredje hand har vi försökt utveckla nya mått. Detta har lett till att mätmetoderna i de flesta fall anslutit till standardiserade metoder med klara förutsättningar för användandet.

Som tidigare har framgått är vi resultatorienterade. Några av de uppgifter som återfinns i den sociala redovisningen för de två företagen är av det slag vi benämner "socialt tillstånd". Vi har dock svårt att göra en riktigt klar allmän distinktion mellan begreppen resultat och tillstånd. Den traditionella resultaträkningen brukar ibland beskrivas som en modell av ett flöde. Balansräkningen betrak-



tas då som ett statistiskt instrument som beskriver en verklighet (den finansiella strukturen) i ett visst ögonblick (på bokslutsdagen). Den sociala resultat- och balansräkningen (inkluderande penningmässiga poster) kan då tolkas på analogt sätt. Resultatposter är sådana poster som direkt påverkar en intressents utbyte (välfärd) medan tillståndsposter endast indirekt kan göra det eftersom de endast avser att beskriva en social struktur vid en viss tidpunkt. Det kommer att framgå bl a av kapitel 6 vid behandlingen av anställdas arbetsmiljö och arbetstillfredsställelse att skillnaden mellan begreppen är ett definitionsproblem som måste diskuteras från fall till fall.

Det finns flera möjligheter att med respektive intressent som redovisningsenhet mättekniskt registrera "fördelar" och "nackdelar" för en intressentgrupp, t ex

- a. mätning av vad företaget ger
- b. mätning av vad intressenten får

Dessa mätningar kan sedan utföras

- 1. med tekniska mått
- 2. med upplevelsemått

Sammanfattningsvis föreligger i princip fyra mätmöjligheter:

|    | a                                               | b                                                  |
|----|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------|
| 1. | Mätning med tekniskt mått av vad företaget ger  | Mätning med tekniskt mått av vad intressenten får  |
| 2. | Mätning med upplevelsemått av vad företaget ger | Mätning med upplevelsemått av vad intressenten får |

(Beteckningen tekniskt mått är inte helt korrekt, eftersom mätteknik självfallet kommer till användning även vid upplevelsemätningar. Med tekniskt mått menar vi mått som avsetts vara fristående från mänsklig upplevelse av det som mäts. Exempel är antal kronor, dB(A), ppm och minuter.)

Ett exempel på de olika mätningarna och måtten kan vara hur anställdas löner skulle kunna behandlas:

- a1 ger anställdas löner uttryckta i kronor, som de registreras i företagets bokföring
- a2 ger företagets upplevelse, mätt på något sätt, av den lön som utbetalas till de anställda



- b1 ger de anställdas löner i kronor som de registreras hos den anställde, i exempelvis dennes privata bokföring eller i form av lönekvitton
- b2 ger de anställdas upplevelse av den lön de uppbär, mätt i någon form av upplevelsemått

Ett annat exempel är den fysiska arbetsmiljön. Inom detta område torde de fyra alternativen kunna ge resultat som väsentligt skiljer sig från varandra. Huvudproblemet är på vilket sätt olika ”för- och nackdelar” bäst mäts ur intressentens synvinkel.

Vissa av alternativen för mätningar torde ge så lika resultat att det förefaller egalt vilket som väljs.

Med vårt synsätt är ruta a2 inte relevant, då vi i intressentgrupperingen har ”tömt” företaget på människor, och endast människor kan ha upplevelser.

Ytterligare en bedömning som måste göras är: görs beskrivningen av resultaten av en mätning bäst i ord eller i något slag av siffror? Vi har sökt det lämpligaste beskrivningssättet i varje enskilt fall och har knappast haft någon principiell linje för eller emot kvantifierade beskrivningar.

Precisionen i mätningarna vi utfört varierar mycket. Vissa kostnadsberäkningar är gjorda genom överslag och tumregler. En del tekniska arbetsmiljömätningar är gjorda med hög precision. Vi har försökt nå en nivå i samråd med intressentgrupperna, som varit hög nog för att dessa skall kunna använda resultaten vid beslut om åtgärder eller krav. Storleken på intervallen vid mätningarna har bestämts av användarnas beslutskriterier. Den avgörande frågan har varit: var ligger ”beslutgränserna” vad gäller faktorn som skall mätas (t ex 0,001—0,005 ppm för luftförorening, mellan 5 000 och 10 000 kronor vid en kostnadsberäkning för en investering)? Beer har formulerat det så: ”Hur nära är tillräckligt nära?” (Beer 1967, sid 39)

### 3.7 Sammanfattning

Den modell som presenterats i kapitlet är avsedd att bygga direkt på de grundläggande principer som formulerades i kapitel 2. Den skall ha intressentgrupperna som redovisningsenhet och ur deras synvinkel beskriva hur företagets verksamhet påverkar graden av deras måluppfyllelse (principer på ”A-nivån”). Detta krav är uppfyllt i princip efter det tredje steget i modellen. I och med detta steg har en resultaträkning för varje intressentgrupp med en redovisningsperiod på



ett år tagits fram. Kritiska faktorer i arbetet är dock hur de olika gruppernas mål definieras och mäts. En bedömning av hur bra en tillämpning av modellen är som beskrivning av måluppfyllelsen kan göras först efter en tillämpning. Vi vill betona att vi ser modellen och tillämpningen som en helhet där de båda delarna har starkt inflytande på varandra. Öppenheten, verifierbarheten och framför allt genomförbarheten (principer på "B-nivån") kan inte bedömas förrän efter tillämpning, men de har haft stor betydelse vid konstruktionen av modellen. En värdering av hur väl vårt arbete uppfyller principerna görs i det sista kapitlet beträffande helheten och sist i varje kapitel vad gäller de olika intressenterna.



## 4 Modellen utvecklad i två företag

Vårt arbete består, som har framgått, av två olika delar. Dels konstruerar vi en grundmodell för social redovisning, dels utvecklar och tillämpar vi denna i två företag. De två delarna hänger nära samman.

I avsnitt 4.1 beskriver vi hur de deltagande företagen valts ut och de förutsättningar som gällde för vårt samarbete med dem. I avsnitt 4.2 ges en kort beskrivning av företagen. En inledning och en läs-anvisning till de två sociala redovisningsrapporterna för 1976 ges i avsnitt 4.3. Avsnitt 4.4 består av de två rapporterna.

### 4.1 Arbetet med de två företagen

På ett tidigt stadium i modellarbetet började vi diskutera hur de företag skulle se ut som vi skulle vilja arbeta i med modellen. Vi kom fram till följande egenskaper som ett deltagande företag borde ha:

- tillverkningsföretag
- dominerande på orten för att underlätta identifiering av effekter på kommunen
- inte ha alltför många anställda
- vara villigt till samarbete på de många olika nivåer eller i de många grupper som skulle komma att beröras av vårt arbete
- beläget inte alltför långt från Stockholm

För att i någon mån undvika att konstruera en modell som är mycket specifik för ett företag och svår att tillämpa på andra med annan typ av verksamhet ville vi arbeta med två företag som var verksamma i olika branscher. Att välja två företag i samma bransch skulle göra innehållet i slutrapporterna mer intressant eftersom jämförelsemöjligheter då skulle finnas (om företagen i övrigt arbetade under jämförbara villkor). Eftersom själva modellen var av större intresse för oss än innehållet i rapporterna sökte vi dock efter företag i olika branscher. Vi ville ha två företag som hade samma egenskaper, exempelvis båda tillverkande, eftersom vi ansåg att t ex en bank eller en kommun som tillämpningsobjekt skulle ställa alltför stora krav på förändring av modellen för att det skulle vara möjligt att arbeta parallellt med fallen.

Under försommaren 1975 fick vi genom SNS och Gränges kon-



cernledning en första kontakt med Gränges Nyby AB, ett företag som väl svarade mot våra krav.

Först presenterade vi våra idéer och vår grundmodell för en referensgrupp i företaget bestående av representanter för de tre fackklubbarna, personalavdelning, teknisk företagshälsovård och miljöskyddsavdelning, och därefter fördes diskussioner med alla dessa funktioner separat. Utgångspunkten var att få en uppfattning om modellen kunde anses ha möjligheter att belysa företagets verksamhet ur de olika synpunkterna på ett tillfredsställande sätt. Sedan referensgruppen åter samlats togs beslut i referensgruppen och i företagets ledningsgrupp om att företaget skulle delta i projektet.

Diskussionerna övergick sedan till vilket innehåll de olika delarna av modellen skulle ha för att måluppfyllelsen för de olika grupperna skulle kunna belysas. I detta skede fördes också diskussionen med kommunrepresentanter och med den miljöansvarige på länsstyrelsen.

Under hösten fick vi genom SNS kontakt med AB Fortia som också hade de egenskaper vi sökte. Arbetet där drevs efter samma linjer som för Gränges Nyby AB, och beslut i referensgrupp och ledningsgrupp om deltagande togs i början av 1976.

Följande förutsättningar fanns för arbetet i båda företagen:

- företagen skulle beskrivas för år 1976. Detta skulle göras i en rapport som skulle vara färdig i samband med bokslutet i mars 1977
- de resurser som fanns var förutom oss själva de som redan fanns i företagen. Ingen extra personal var tillgänglig och ekonomi- och personalavdelningen hade ingen större överkapacitet
- alla viktigare beslut rörande projektet skulle tas av referensgruppen
- vi skulle försöka arbeta så att erfarenheterna av projektet sedan skulle finnas hos personal i företaget så att arbetet skulle kunna fortsättas efter det första året utan vår medverkan. En diskussion av en eventuell sådan fortsättning av användandet av modellen skulle ingå inom projektets ram
- vi hade rätt att publicera de båda färdigställda rapporterna i slutrapporten om projektet

Under slutet av 1975 och under hela 1976 pågick ett periodvis intensivt arbete med att undersöka vilka uppgifter som fanns inom olika avdelningar i företagen och vilka datainsamlingsmetoder som användes, och med att planera framtagandet av uppgifter som inte



fanns. En mycket stor del av det material som ingår i de två rapporterna fanns redan insamlat i företagen i olika former (intern statistik, rapporter lämnade till branschorganisationer, uppgifter lämnade till myndigheter m m). Det fanns dock inte samlat, och mängden av uppgifter var så stor och bestod av så olikartat material att ingen enskild befattningshavare hade överblick över var materialet fanns. De två enkätundersökningar som gjordes i vardera företaget med samtliga anställda innebar det största nya insamlandet av data som utfördes inom projektet. Dessa enkätundersökningar gjordes med ungefär ett års mellanrum och beskrivs närmare i kapitlet om anställda, kapitel 6.

Referensgrupperna informerades om hur arbetet fortskred, medan det huvudsakliga arbetet pågick inom olika avdelningar. Under senare delen av 1976 lade vi fram förslag till utformning av en social redovisningsrapport för referensgrupperna, där de diskuterades ingående vid flera tillfällen.

Det egentliga "bokslutsarbetet" pågick under januari, februari och fram till mitten av mars 1977. Inte förrän då kunde data sammanställas vad gällde den penningmässiga delen av redovisningen. Publicering av resultaten av arbetet i företagen diskuterades flera gånger under arbetets gång. Vi såg som mycket viktigt att alla anställda fick resultaten från de enkätundersökningar de deltagit i. Publicering utöver detta var en fråga för referensgrupperna och företaget. Ett sådant offentliggörande av resultaten såg vi som något positivt, eftersom det förmodligen skulle innebära att modellen skulle komma att diskuteras.

Den färdigställda rapporten för AB Fortia publicerades i sin helhet av företaget tillsammans med årsredovisningen i slutet av april 1977. För Gränges Nyby AB fick de anställda i företaget de delar av rapporten som behandlar anställda och yttre miljö i juni månad.

En erfarenhet av projektarbetet är att det är svårt att diskutera de principer som ligger till grund för en rapport innan rapporten är helt färdig. Även om alla kostnader fanns beskrivna och sätten att beräkna dem var klara långt tidigare, var det inte förrän alla siffror förts in, i slutet av februari 1977, som konsekvenserna av valda beskrivningssätt blev så klara att väsentliga invändningar mot principerna togs upp av referensgrupperna för första gången.

## **4.2 Kort beskrivning av de deltagande företagen**

Fortia-koncernen består av dels tillverkande företag inom läke-



medelsindustrin och kemisk industri, dels agenturföretag och säljbolag för läkemedel, diagnostika, sjukvårdsartiklar, dagligvaror, storköks- och trädgårdsprodukter. Tillverkning sker till största delen i Uppsala, dessutom i Umeå och Välinge och utomlands i Danmark och i USA.

I Uppsala är företaget dominerande inom tillverkningsindustrin med knappt 1 300 anställda. Koncernen är i en bransch som är relativt okänslig för konjunktursvängningar. Lönsamheten är god och Fortia, vars aktier är börsnoterade, expanderar. Läkemedelsindustrin i Sverige har sedan lång tid varit under debatt. I debatten har förstatligande av läkemedelsindustrin föreslagits, vilket har tillbakavisats av industrin.

Gränges Nyby AB ligger i Torshälla, tidigare självständig kommun men numera en del av Eskilstuna kommun. Gränges Nyby AB ingår som helägt dotterbolag i Gränges-koncernen, vars aktier är börsnoterade. Företaget har knappt 2 000 anställda i Torshälla, vilket svarar mot 12,2 procent av det totala antalet industrisysselsatta i Eskilstuna kommun och 4,8 procent av det totala antalet sysselsatta i kommunen (SOU 1977:15). Gränges Nyby AB tillverkar specialstål (dvs legerat stål), främst rostfritt. Huvudprodukter är plåt och rör.

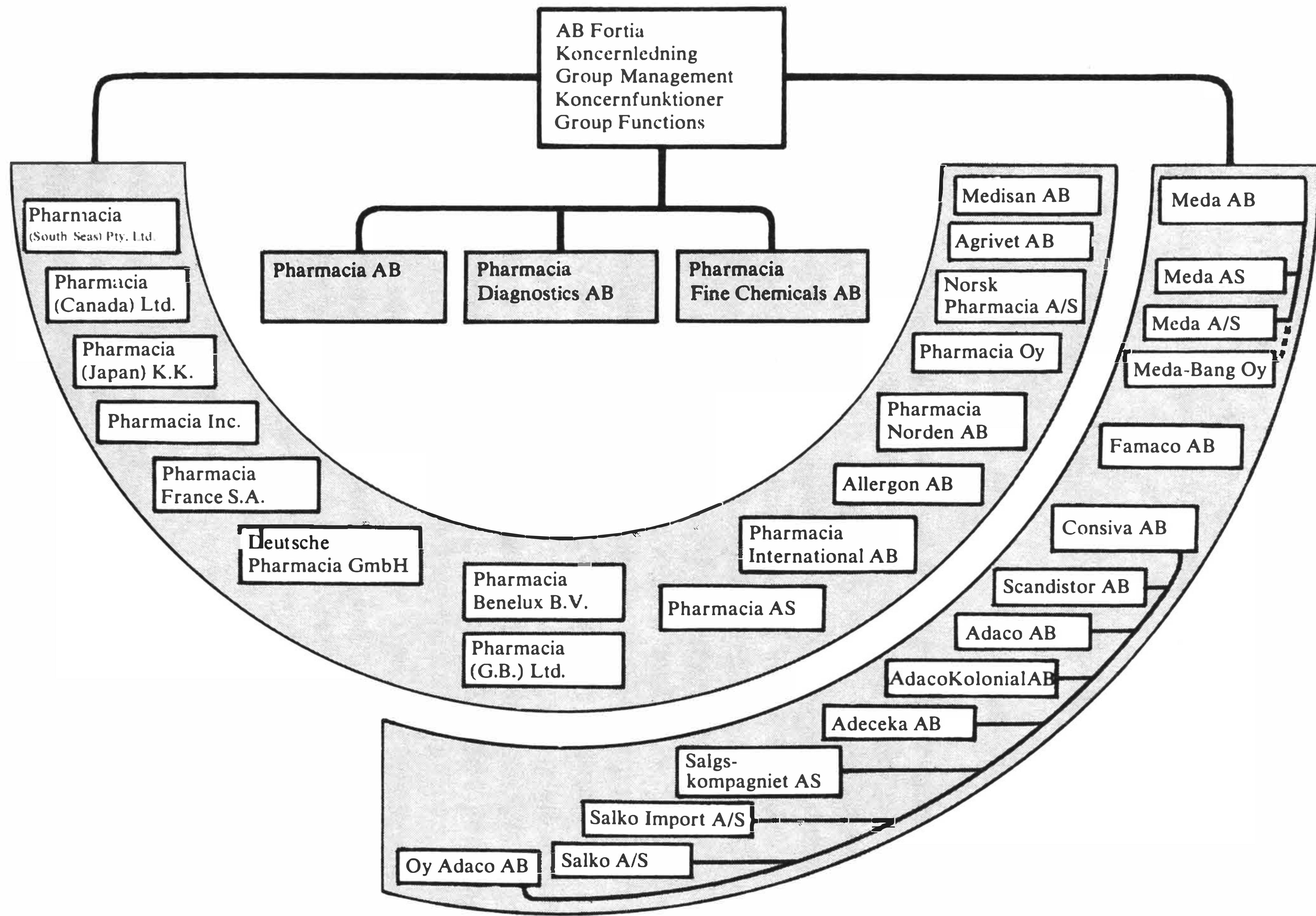
Företaget berörs kraftigt av de under senare år dåliga konjunkturerna för rostfritt stål och för stålbranschen som helhet. Svåra lönsamhetsproblem föreligger och under 1976 fördes diskussioner om företagets framtida inriktning, om möjligheter till samarbete med andra företag och om olika alternativ för att minska antalet anställda.

## **4.3 Läsanvisning och kort inledning till företagsrapporterna**

De två företagsrapporterna har samma uppställning och i stort sett samma typ av innehåll i de olika delarna. Vissa olikheter finns som är betingade av förhållanden som är speciella för respektive företag (exempelvis olika inslag i arbetsmiljön som radioaktiv strålning och nitrösa gaser).

Vår utgångspunkt i beskrivningen av Fortia har varit *koncernen*, dvs alla de företag som ingår i organisationstablåen (figur 4:1). De allmänna problem som uppstår då har behandlats i kapitel 3. Praktiskt uppstår svårigheter vid insamlandet av data i utländska bolag. Vi har, som påpekas i inledningen till Fortia-rapporten, samlat alla utländska





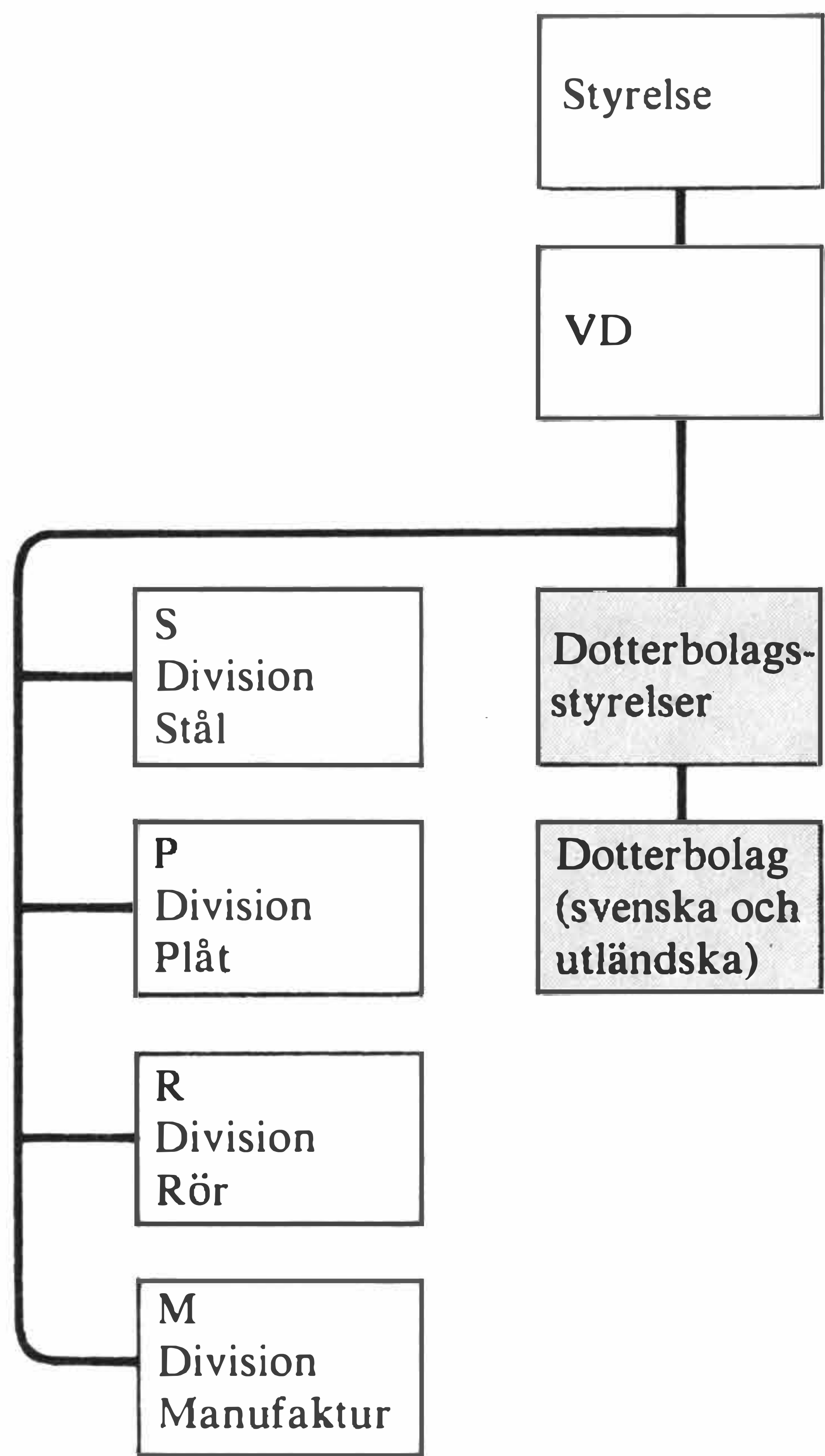
Figur 4:1 Organisationstablå över Fortia-koncernen i januari 1976

intressenter under en rubrik i mervärdesanalysen. Under den tas endast upp löner, sociala avsättningar, personalförmåner och utländska bo-



lagsskatter. Behandlingen av de utländska intressenterna är alltså knapphändig.

Vad gäller Gränges Nyby AB har utgångspunkten varit moderbolaget utan några dotterbolag (företaget har både svenska och utländska dotterbolag, av vilka de utländska uteslutande arbetar med distribution och försäljning av företagets produkter). Gränges Nyby AB är sedan 1976 divisionaliserat. Organisationen i stort framgår av figur 4:2 där de streckade enheterna inte ingår i rapporten.

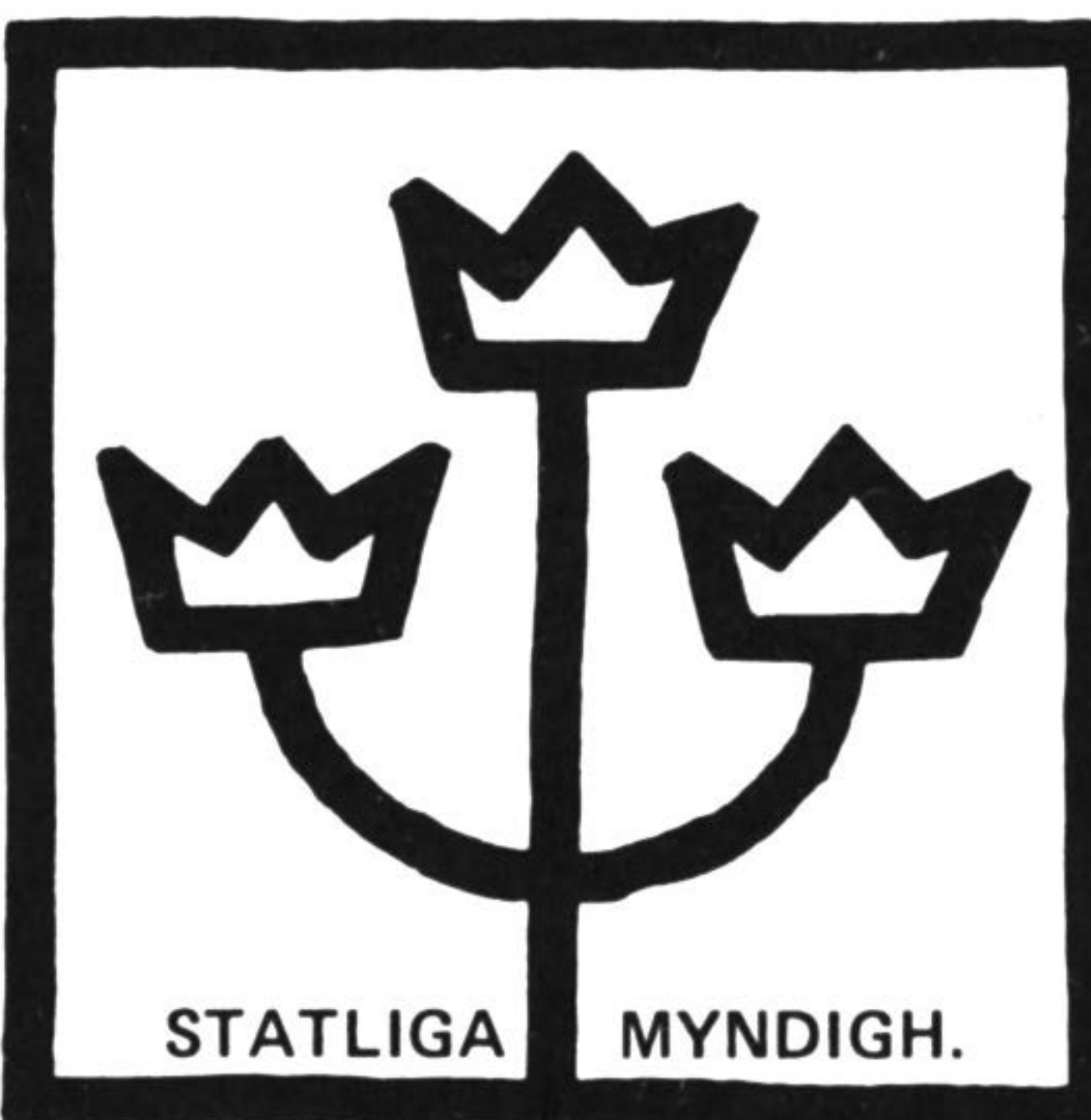
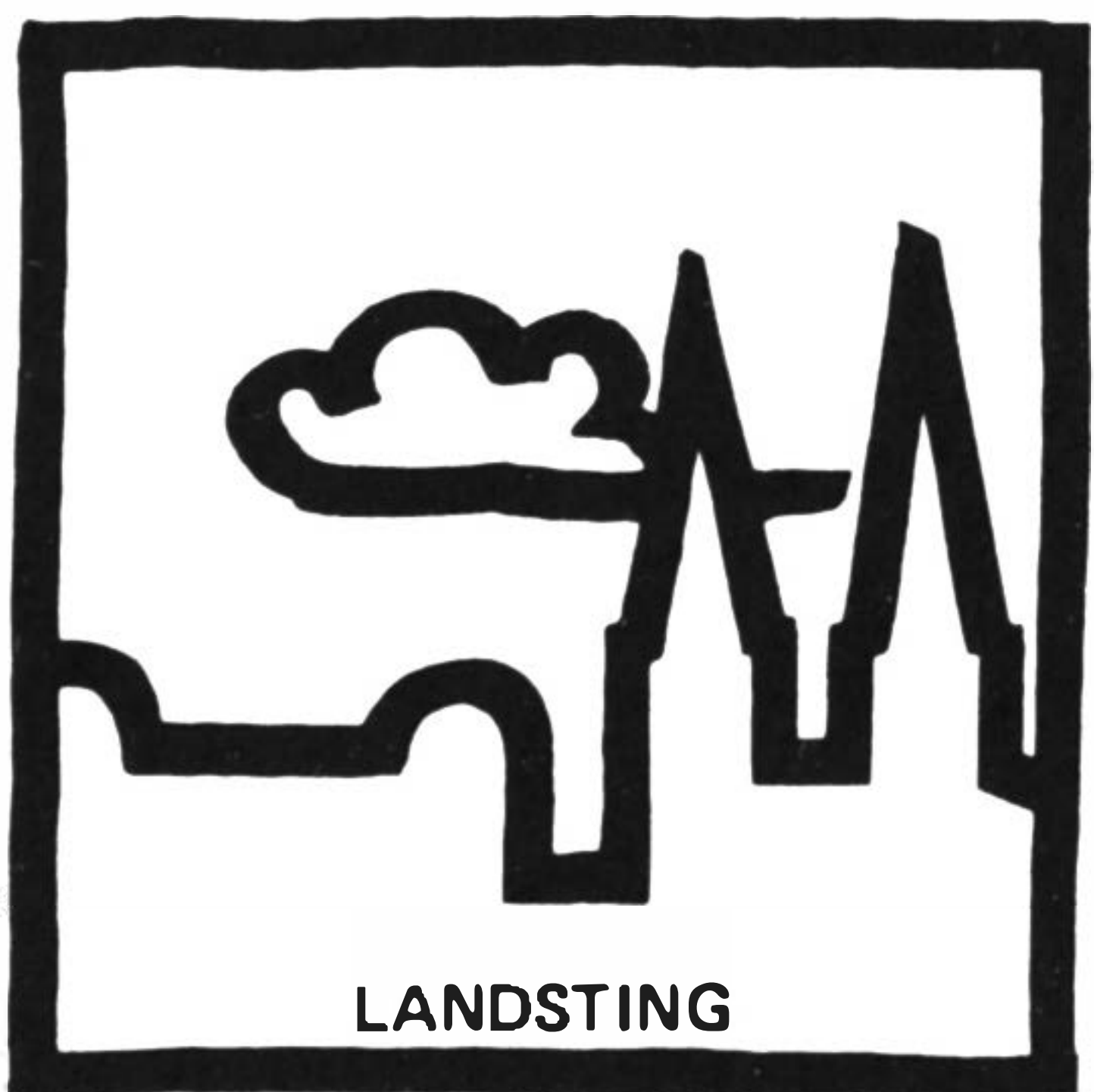
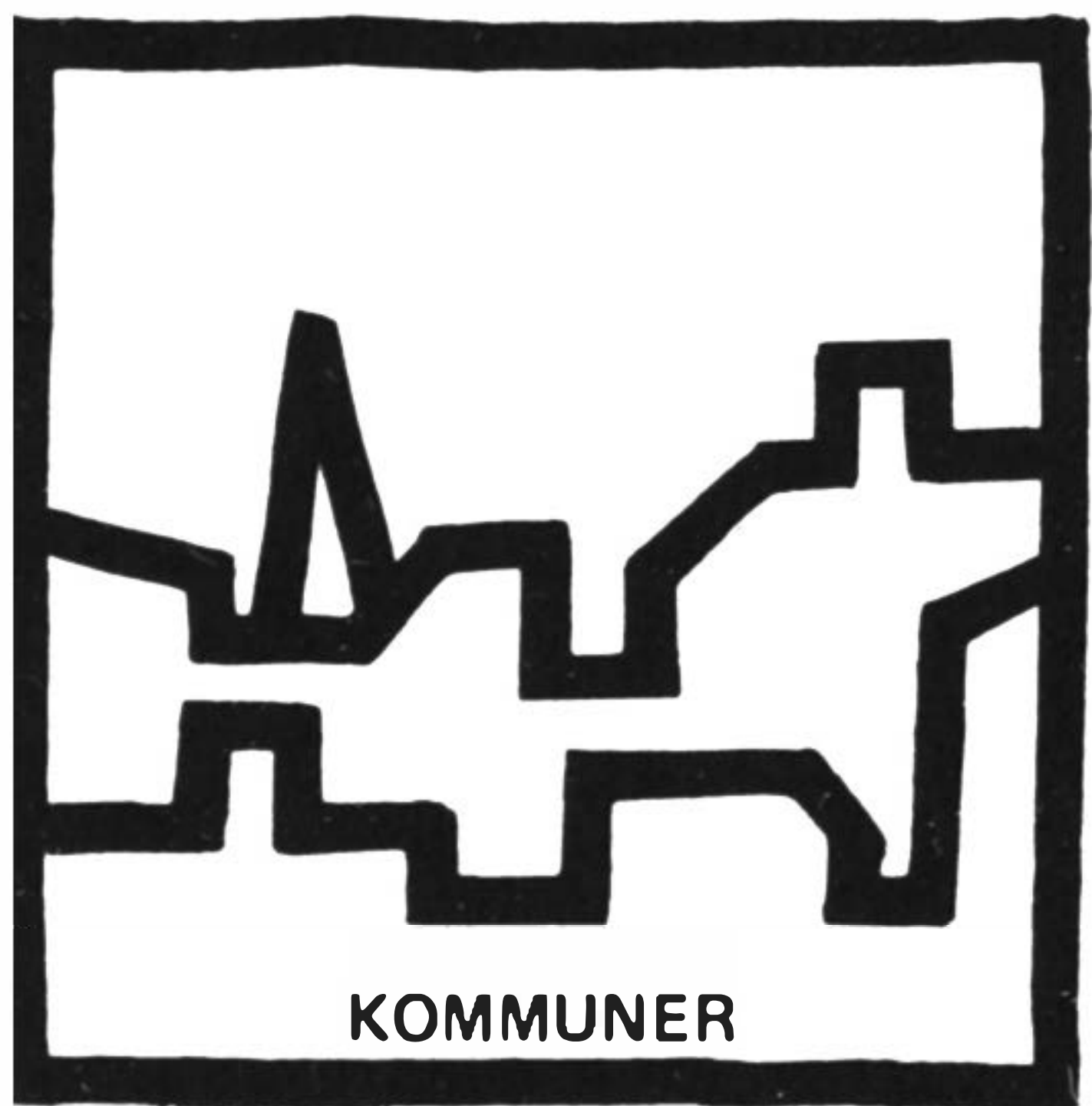
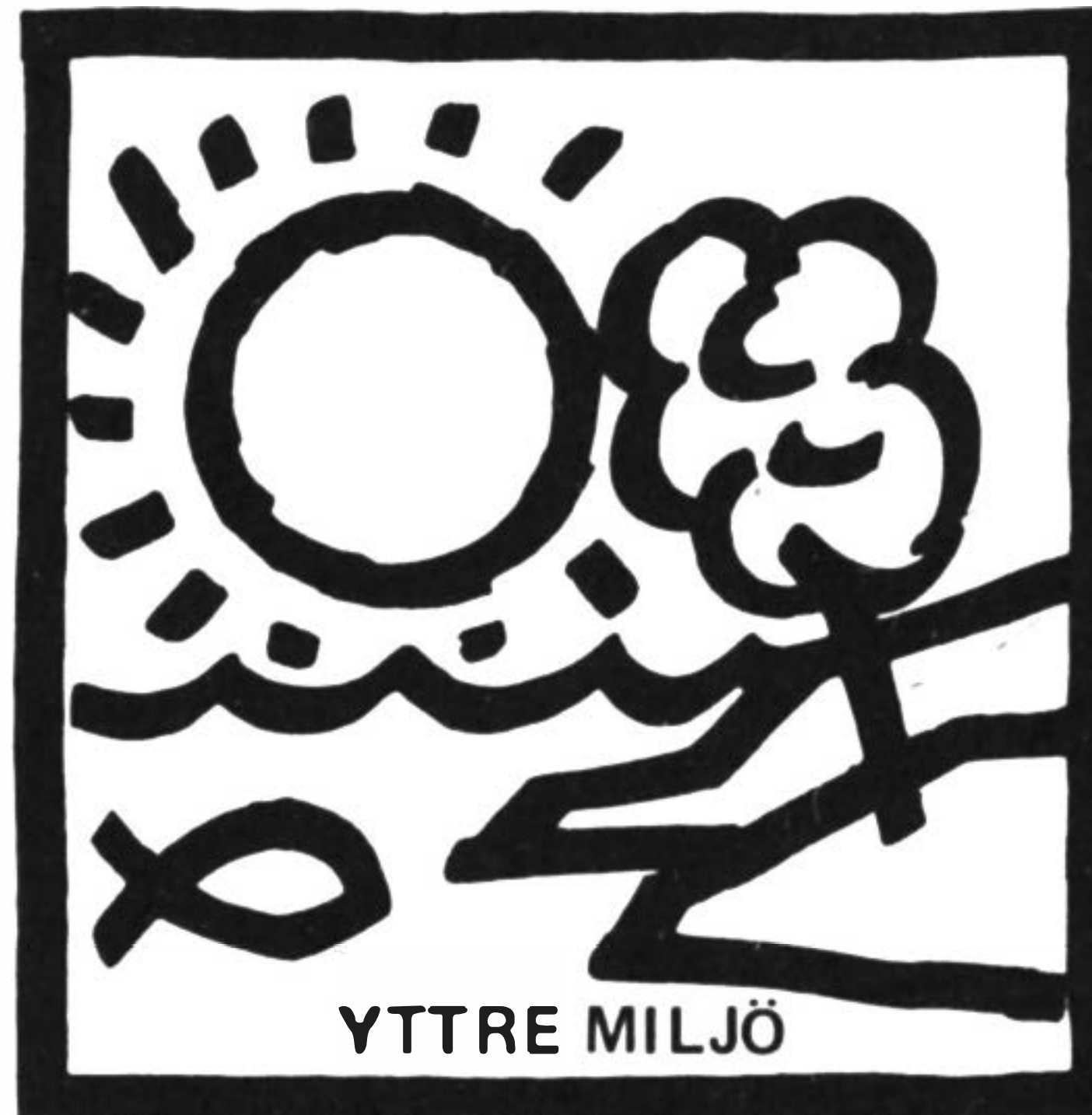


Figur 4:2 Gränges Nyby AB under 1976











Syftet med denna rapport är att försöka beskriva det utbyte som olika intressentgrupper har haft av Fortia-koncernen under 1976. Beskrivningen görs för följande svenska intressentgrupper:

- Anställda
- Kommuner
- Landsting
- Statliga myndigheter
- Yttre miljö
- Aktieagare

Det har inte varit möjligt att i detalj beskriva motsvarande utländska intressentgruppers utbyte av koncernen. De har därför samlats under den gemensamma rubriken »Till utländska intressenter». Här ingår endast löner, sociala avsättningar, personalförmåner och utländska bolagsskatter. Vi tvingas beklagligtvis konstatera att för intressentgruppen konsumenter har vi inte funnit något relevant beskrivningssätt där data för tillfället finns relativt tillgängliga. Därför har vi i denna rapport endast skisserat några tänkbara beskrivningssätt.

För varje intressentgrupp upprättas en ”resultaträkning” som tar upp vad intressenten får ut av koncernen, både i form av pengar och på andra sätt. Dessa ”resultaträkningar” bildar tillsammans vad vi kallar koncernens sociala årsredovisning.

De olika ”resultaträkningarna” har tagits fram i tre steg:

I. Först upprättas de olika »resultaträkningarna» genom en omgruppering av koncernens redovisning. Genom att från rörelseintäkterna dra kostnaderna för förbrukningen av utifrån köpta varor och tjänster (leverantörskostnader) samt årets värdeminskning på fastigheter och inventarier (planenliga avskrivningar), erhålls det mervärde som har skapats inom koncernen på rörelsen.

Rörelseintäkter

—Leverantörskostnader

—Planenliga avskrivningar

-----

= Mervärde på rörelsen

Till detta läggs nettot av finansiella poster och eventuella extraordinära poster  
Det är detta erhållna mervärde som sedan fördelas till de olika intressenterna genom beslut av företagsledningen genom förhandlingar och/eller lagstiftning. Vanligtvis fördelas inte hela det erhållna mervärdet till intressenterna, utan en del hålls kvar i koncernen för framtida behov. Denna del utgör koncernens förnögenhetsökning som juridiskt tillhör aktieägarna.

Resultatet av det första steget framgår i sammanfattad form av den första kolumnen på nästa sida benämnd ”bokföringsmässigt mervärde”.

II. I det första steget utgick vi ifrån koncernens redovisning. Den registrerar bokföringsmässiga händelser ur företagets synvinkel. Genom att i det andra steget se koncernen ur respektive intressents synvinkel tillkommer ytterligare effekter av företagets verksamhet som kan värderas i pengar (icke bokföringsmässiga i företaget).

Endast en del av dessa effekter har fångats upp. Hur de påverkar respektive intressentgruppers penningmässiga mervärde framgår av beloppen i den högra kolumnen.

III. Slutligen försöker vi i det tredje steget att lägga till det utbyte som intressenterna har av koncernen som enligt vår uppfattning inte kan eller bör mätas i pengar utan som mäts med andra mått eller bäst beskrivs i ord. Detta framgår av den högra kolumnen på nästa sida. För yttre miljö gäller att vi i det tredje steget har utsläppen under året som resultatpost i stället för hur stor del av mervärdet olika miljöskyddande åtgärder tar i anspråk.

Efter det tredje steget försvinner möjligheten att direkt lägga ihop de olika intressenternas resultat till ett enda ”samhälleligt” resultat eftersom resultatet för de olika grupperna uttycks i olika enheter.

De följande sidorna i denna rapport beskriver mer i detalj de olika intressenternas resultaträkningar. Längst till vänster står resultatposterna och till höger om dem står kommentarer. Kommentarererna avser att ge ytterligare information om resultatposterna. Data för 1975 har tagits fram där så har varit möjligt.

Denna rapport utgör en viktig del i projektet ”Social redovisning”, ett samarbetsprojekt mellan Företags-ekonomiska institutionen vid Stockholms Universitet där vi är anställda och Studieförbundet Näringsliv och Samhälle (SNS). Syftet med projektet är att försöka utveckla ett redovisningssätt som beskriver utbytet för flertalet av företagets intressentgrupper.

En slutrapport om projektet kommer att publiceras under hösten 1977. I den kommer att ingå en redogörelse för hur de olika posterna har beräknats.

Helt avgörande för projektet har varit möjligheten att få arbeta i och med ett företag, i detta fall Fortia-koncernen och dess intressenter. Samarbetet började i december 1975. Under hela den tid som projektet pågått i företaget har representanter för olika intressenter och för olika funktioner i företaget deltagit mycket aktivt och arbetet har helt och hållet genomförts med företagets befintliga resurser. Även om detta var en förutsättning för att projektet skulle startas har stödet och hjälpen varit långt större än vi från början kunnat hoppas på.

Vi vill slutligen understryka att denna rapport utgör ett försök att finna nya former för redovisningen. Ansvaret för rapporten är helt och hållet vårt eget.

Stockholm den 17 mars 1977

Jan-Erik Gröjer

Agneta Stark



MERVÄRDESANALYS FÖR FORTIA-KONCERNEN 1976

|                                        | Bokföringsmässigt<br>mervärde (Mkr) |         |
|----------------------------------------|-------------------------------------|---------|
|                                        | 1975                                | 1976    |
| Försäljningsintäkter                   | 491,5                               | 591,4   |
| Licensintäkter                         | 3,1                                 | 3,2     |
| Ovriga rörelseintäkter                 | 9,8                                 | 9,3     |
| Summa rörelseintäkter                  | 504,4                               | 603,9   |
| Leverantörskostnader <sup>1)</sup>     | – 295,1                             | – 357,6 |
| Planenliga avskrivningar <sup>1)</sup> | – 13,2                              | – 15,4  |
| Mervärde på rörelsen                   | 196,1                               | 230,9   |
| Finansiella intäkter                   | 1,8                                 | 3,6     |
| Finansiella kostnader                  | – 10,9                              | – 11,0  |
| Extraordinära intäkter                 | 28,2                                | 0,1     |
| Extraordinära kostnader                | – 0,2                               | – 1,3   |
| ÅRETS ERHÅLLNA MERVARDE                | 215,0                               | 222,3   |

|                                 | Bokföringsmässigt<br>mervärde (Mkr) |       | Totalt resultat   |                   |
|---------------------------------|-------------------------------------|-------|-------------------|-------------------|
|                                 | 1975                                | 1976  | 1975              | 1976              |
| Till svenska intressenter       |                                     |       |                   |                   |
| Anställda (sid 8 o. 9)          | 94,0                                | 119,8 | 93,9              | 118,5             |
|                                 |                                     |       | Arbetsmiljö       | Arbetsmiljö       |
|                                 |                                     |       | Arbetsstillfreds- | Arbetsstillfreds- |
|                                 |                                     |       | ställelse         | ställelse         |
| Kommuner (sid 23)               | 0,4                                 | 0,4   | 0,2               | 0,2               |
|                                 |                                     |       | Sysselsättnings-  | Sysselsättnings-  |
|                                 |                                     |       | förändring        | förändring        |
| Landsting (sid 24)              | 0,4                                 | 0,5   | 0,4               | 0,4               |
| Statliga myndigheter (sid 25)   | 3,5                                 | 4,5   | 3,5               | 5,8               |
|                                 |                                     |       | Handelsbalans     | Handelsbalans     |
| Yttre miljö (sid 29)            | 1,5                                 | 1,9   | Utsläpp           | Utsläpp           |
| Konsumenter (sid 31)            | –                                   | –     | –                 | –                 |
| Till utländska intressenter     | 54,6                                | 66,9  | –                 | –                 |
| Till aktieägare (sid 30)        | 4,0                                 | 5,0   | 51,0              | 51,0              |
| Kvarhållet i koncernen (sid 30) | 56,6                                | 23,3  |                   |                   |
| ÅRETS FORDELADE MERVARDE        | 215,0                               | 222,3 |                   |                   |

<sup>1)</sup> En liten del av leverantörskostnaderna och de planenliga avskrivningarna finns med i intressenternas belopp och då som motsvarande intäkt.



RESULTATRÄKNINGEN FORTIA-KONCERNEN – ANSTÄLLDA

Denna resultaträkning innebar ett försök att beskriva vad de anställda i koncernen får ut av sitt arbete, sett ur deras egen synvinkel. Resultaträkningen har framkommit genom ett nära samarbete med de olika fackklubbarna, de ansvariga för arbetsmiljön samt med personalavdelningen på företaget. Resultaträkningen är uppdelad i följande tre delar:

- 1. De anställdas penningmässiga intakter
- 2. De anställdas arbetsmiljö
- 3. De anställdas arbetstillfredsställelse

För att innehållet skall få en större användbarhet för de olika fackklubbarna har resultaträkningen delats upp på arbetare, arbetsledare och tjänstemän.

Antalet anställda i Sverige var fördelat på följande orter den 31 december 1976: Göteborg 66, Stockholm 53, Umeå 82, Uppsala 1 285, Vålinge 19 och på övriga orter 38 (totalt 1 543).

DE ANSTÄLLDAS PENNINGMÄSSIGA INTAKTER

Med "anställdas penningmässiga intakter" avses allt som de anställda fått ut av sin anställning i koncernen under

| ANSTÄLLDAS INTAKTER<br>(bokföringsmässiga)  | ARBETARE<br>(kr/anställd) |          | ARBETSLEDARE och<br>TJÄNSTEMÄN (kr/anställd) |            |
|---------------------------------------------|---------------------------|----------|----------------------------------------------|------------|
|                                             | 1975                      | 1976     | 1975                                         | 1976       |
| <hr/>                                       |                           |          |                                              |            |
| 1. LÖN                                      |                           |          |                                              |            |
| a. Lön exklusive övertid och tillägg        | 37 100                    | 45 038   | 62 205                                       | 74 160     |
| b. Övertidslön                              | 268                       | 253      | 422                                          | 342        |
| c. Ob-tillägg och skiftersättning           | 432                       | 622      | 35                                           | 25         |
| d. Restidersättning                         | —                         | —        | —                                            | 11         |
| e. Diverse löneförmåner                     | <u>—</u>                  | <u>—</u> | <u>—</u>                                     | <u>—</u>   |
|                                             | 37 800                    | 45 913   | 62 662                                       | 74 538     |
| 2. SOCIALA AVSÄTTNINGAR                     |                           |          |                                              |            |
| Enligt lag                                  |                           |          |                                              |            |
| a. ATP                                      | 2 928                     | 3 761    | 4 747                                        | 5 741      |
| b. Folkpensionering                         | 1 563                     | 2 803    | 2 224                                        | 4 634      |
| c. Delpensionsförsäkring                    | —                         | 57       | —                                            | 93         |
| d. Sjukförsäkring                           | 2 608                     | 3 621    | 3 707                                        | 5 980      |
| e. Yrkesskedeförsäkring                     | 94                        | 117      | 132                                          | 187        |
| f. Arbetslöshetsförsäkring                  | 148                       | 181      | 212                                          | 299        |
| g. Vuxenutbildning                          | —                         | 68       | —                                            | 113        |
| h. Arbetsmarknadsutbildning                 | —                         | 181      | —                                            | 299        |
| i. Lönegarantiavgift                        | 7                         | 10       | 10                                           | 15         |
| j. Arbetarskyddsavgift                      | 36                        | 58       | 52                                           | 96         |
| Enligt avtal                                |                           |          |                                              |            |
| k. Tjänstegrupplivförsäkring                | 151                       | 205      | 162                                          | 194        |
| l. Trygghetsförsäkring vid yrkesskada (TFY) | 228                       | 277      | 105                                          | 122        |
| m. Avgångsersättning och trygghetsfond      | 68                        | 57       | 295                                          | 359        |
| n. Avtalsgruppsjukförsäkring (AGS)          | 477                       | 583      | —                                            | —          |
| o. Särskild tilläggspension (STP)           | 755                       | 920      | —                                            | —          |
| p. Industrins tilläggspension (ITP)         | —                         | —        | 7 000                                        | 7 578      |
| q. Egna stiftelser                          | <u>—</u>                  | <u>—</u> | <u>337</u>                                   | <u>421</u> |
|                                             | 9 063                     | 12 899   | 18 983                                       | 26 131     |
| 3. NYANSTÄLLNING                            |                           |          |                                              |            |
| a. Resor och diverse bidrag                 | —                         | —        | 20                                           | 51         |
| b. Flyttningsbidrag                         | —                         | —        | 280                                          | 185        |
| c. Förskottssemester                        | —                         | —        | —                                            | —          |
| d. Läkarundersökning                        | 45                        | 47       | 8                                            | 11         |
| e. Startbidrag                              | —                         | —        | —                                            | 26         |
| f. Bostadsanskaffning                       | <u>6</u>                  | <u>7</u> | <u>10</u>                                    | <u>12</u>  |
|                                             | 51                        | 54       | 318                                          | 285        |
| 4. AVGÅNG                                   |                           |          |                                              |            |



1976 och som har värderats i pengar. De poster som tagits med bland intäkterna grundar sig på värderingar och kan diskuteras. De anställdas kostnader direkt förknippade med arbetet utgörs huvudsakligen av arbetsresor. Kostnaden för dem är svår att mäta och det är främsta anledningen till att de har utelämnats.

Värderingen av de medtagna posterna i pengar bygger på koncernens kostnadsbokföring. Eftersom den inte är uppbyggd för detta ändamål uppkommer en osäkerhet i vissa beräkningar. Det har inte varit möjligt att i denna del skilja på arbetsledare och tjänstemän.

För att möjliggöra jämförelser mellan olika år har de penningmässiga intäkterna angivits per helårsanställd. Antalet helårsanställda har beräknats genom att dividera verklig total arbetstid med full arbetstid för en anställd resp år.

De medtagna intäktsposterna gäller inte i samtliga fall för alla anställda. Det innebär att vissa erhåller mer och andra mindre än den "genomsnittsanställde". Variationerna är störst på tjänstemannasidan.

KOMMENTARER

1.
- a. Alla arbetsledare och tjänstemän har månadslön. Arbetare i Umeå har månadslön. Alla övriga arbetare har fast timlön. Den 2 mars 1976 utbröt en s k vild strejk bland arbetarna i Uppsala gällande lönerna. Efter fortsatta förhandlingar tillgodosågs i stort sett arbetarnas lönekrav. Den totala strejktiden, 831 timmar, drogs av på arbetarnas löner.

b. Övertidslön betalas ut enligt centralt avtal.

c. Utgår efter förhandling till dem som har extra besvärliga arbetsförhållanden.

2.
- a- De sociala avsättningarna kan ses som försäkringspremier för de anställda som företaget betalar in till "försäkringsbolaget staten". Premiernas procentuella storlek är i stort sett desamma för alla personalkategorier och företag (bortsett från eventuella lokala avtal) oavsett i vilken grad »försäkringarna» ut-

- d. Fr o m den 1 juli 1976 utbetalas lön för tjänstresor utanför arbetstid med maximalt två timmar på vardagar och hela restiden på övriga dagar.
- e. Som en del av lönen ingår tjänstebil (fri bil) för ca 100 tjänstemän främst försäljare inom Con-siva. Värdet av förmånen är svår att beräkna.

nyttjas. Det innebär t ex att även om man på ett företag lyckas minska antalet yrkesskador drastiskt så minskar inte sjuk- och yrkesskade-försäkringsavgiften. Den allmänna arbetsgivar-avgiften har behandlats som en intäkt för statliga myndigheter.

3.
- a. Företaget står för resekostnader och i förekommande fall övernattningskostnader i samband med anställningsintervjuer.

b. Företaget bestrider kostnader för flyttning av bohag i samband med nyanställning och vid byte av anställning till annan ort inom koncernen.

c. Nyanställd tjänstemannapersonal kan erhålla s k förskottssemester under första och/eller andra anställningsåret. Det har varit alltför svårt att värdera denna post i pengar.

- d. Vid nyanställning genomgår den sökande en hälsokontroll i vilken skärmbildsundersökning ingår.
- e. Fr o m den 1 januari 1976 utbetalas 5 000 kr til anställda som flyttar från Sverige till utlande eller tvärtom.
- f. Uppstår s k dubbelhyra i samband med nyanställning erhåller i regel den nyanställde ett ekonomiskt bidrag från företaget. Företaget biträder vid anskaffning av lämplig bostad.

| 4. | Tvingad avgång |                                           | 1975 | 1976 |
|----|----------------|-------------------------------------------|------|------|
|    |                | Permittering, arbetare                    | 0    | 0    |
|    |                | Permittering, arbetsledare och tjänstemän | 0    | 0    |

| Frivillig avgång |                                            | 1975 | 1976 |
|------------------|--------------------------------------------|------|------|
|                  | Personalomsättning, arbetare (%)           | 15,9 | 15,8 |
|                  | Personalomsättning, arbetsledare o tjm (%) | 5,6  | 5,5  |



| ANSTALLDAS INTAKTER<br>(bokföringsmässiga)   |                                                     | ARBETARE<br>(kr/anställd) |                   | ARBETSLEDARE och<br>TJANSTEMAN (kr/anställd) |                       |
|----------------------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------|-------------------|----------------------------------------------|-----------------------|
|                                              |                                                     | 1975                      | 1976              | 1975                                         | 1976                  |
| <hr/>                                        |                                                     |                           |                   |                                              |                       |
| 5.                                           | UTBILDNING                                          |                           |                   |                                              |                       |
| a.                                           | Intern utbildning                                   | 76                        | 56                | 390                                          | 653                   |
| b.                                           | Extern utbildning                                   | 14                        | 70                | 474                                          | 592                   |
| c.                                           | Lön under utbildningen<br>inkl sociala avsättningar | <u>104</u><br>194         | <u>120</u><br>246 | <u>1 094</u><br>1 958                        | <u>2 118</u><br>3 363 |
| <br>                                         |                                                     |                           |                   |                                              |                       |
| 6.                                           | SAMRÄD OCH INFORMATION                              |                           |                   |                                              |                       |
| a.                                           | Samrådsverksamhet                                   | —                         | —                 | —                                            | —                     |
| b.                                           | Personaltidning                                     | 56                        | 64                | 56                                           | 64                    |
| c.                                           | Förslagsbelöningar                                  | <u>4</u><br>60            | <u>49</u><br>113  | <u>2</u><br>58                               | <u>29</u><br>93       |
| <br>                                         |                                                     |                           |                   |                                              |                       |
| 7.                                           | HALSOVÄRD                                           |                           |                   |                                              |                       |
| a.                                           | Företagshälsovården                                 | 3                         | 4                 | 3                                            | 4                     |
| <br>                                         |                                                     |                           |                   |                                              |                       |
| 8.                                           | FRITID OCH MOTION                                   |                           |                   |                                              |                       |
| a.                                           | Bidrag till fritids- och motions-<br>verksamhet     | 39                        | 44                | 39                                           | 44                    |
| b.                                           | Personalfester                                      | 19                        | 23                | 19                                           | 23                    |
| c.                                           | Avsatt till personalstiftelse                       | 110                       | —                 | 110                                          | —                     |
| d.                                           | Administrativa kostnader                            | <u>74</u><br>242          | <u>87</u><br>154  | <u>74</u><br>242                             | <u>87</u><br>154      |
| <br>                                         |                                                     |                           |                   |                                              |                       |
| 9.                                           | ÖVRIGA INTAKTER                                     |                           |                   |                                              |                       |
| a.                                           | Måltider                                            | 1 263                     | 1 499             | 1 263                                        | 1 499                 |
| b.                                           | Arbetskläder                                        | 785                       | 848               | 176                                          | 187                   |
| c.                                           | Skor                                                | 76                        | 99                | 23                                           | 29                    |
| d.                                           | Diverse förmåner                                    |                           |                   |                                              |                       |
|                                              | (1) fria produkter                                  | 29                        | 37                | 29                                           | 37                    |
|                                              | (2) presentpåsar                                    | 44                        | 59                | 44                                           | 59                    |
|                                              | (3) uppvaktning av personal                         | <u>38</u>                 | <u>37</u>         | <u>38</u>                                    | <u>37</u>             |
|                                              |                                                     | 2 235                     | 2 579             | 1 573                                        | 1 848                 |
| <hr/>                                        |                                                     |                           |                   |                                              |                       |
| SUMMA BOKFÖRINGSMÄSSIGA<br>INTAKTER/ANSTALLD |                                                     | 49 648                    | 61 962            | 85 797                                       | 106 416               |
| <hr/>                                        |                                                     |                           |                   |                                              |                       |



KOMMENTARER

| 5. Utbildning<br>tim/helårsanställd | Arbetare |       | Arbetsled o<br>tjänste män |        |
|-------------------------------------|----------|-------|----------------------------|--------|
|                                     | 1975     | 1976  | 1975                       | 1976   |
| på arbetstid                        | 4        | 4     | 24                         | 37     |
| på fritid                           | 0        | 1     | 11                         | 7      |
| totalt                              | 4        | 5     | 35                         | 44     |
| Totalt antal timmar                 | 1 775    | 1 800 | 32 294                     | 43 512 |

6. a. Samrådsverksamheten har utvidgats under 1976. Att penningmassigt beräkna den är mycket svårt.

b. Under 1976 utkom 3 nummer av personaltidningen "Droppen" (4 nummer 1975). Den kom-

pletterades 1976 med "Små droppar" som utkom med 22 nummer tryckt på dubbelvikt A-4 format.

c. Årligen inkommer 20-30 förslag och av dem be-lönas ca 40% i enlighet med rekommendationer från LO, TCO och SAF.
7. Som en intäkt för de anställda har endast tagits upp skillnaden i besöksavgift mellan hälsovårdscen-tralen (10 kr 1975, 12 kr 1976) och den öppna vården (12 resp 15 kr). Koncernens övriga kostnader för hälsovårdscentralen har påförts landstingen som in-täkter.

a. Som ett led i koncernens hälsovårdande verk-samhet genomför hälsovårdscentralen/förtroende-läkaren regelbunden hälsokontroll av de anställ-da.  
Fortia-anställd har möjlighet att konsultera läkarna vid hälsovårdscentralen/förtroendeläka-ren vid sjukdom.
8. a. Föreningar som bedriver fritidsverksamhet inom Fortia erhåller ett årligt bidrag. För erhållande av bidrag skall vissa villkor uppfyllas, enligt skrift-liga regler.

b. En årlig julfest anordnas för de anställdas barn i Uppsala och i Göteborg. I Umeå anordnas en år-lig personalfest där den anställdes make/maka medbjudes.

c. Till personalstiftelsen avsattes 1975 150 tkr och ytterligare avsättningar har utlovats.

d. Beloppen avser lön till de som centralt administ-rerar fritids- och motionsverksamheten.
9. Övriga intäkter

a. Fortia-anställd erhåller lunch och kaffe till sub-ventionerat pris.

b. Fortia tillhandahåller skyddskläder och skor

c. samt övrig skyddsutrustning där arbetet så kräver.

d. Fortia-anställd erhåller en presentpåse 3 gånger per år innehållande vissa Fortia-produkter. Fortia-anställd uppvaktas av företaget enligt fast-ställda normer vid 50 år, 60 år, vid uppnådda 25 och 40 tjänsteår samt vid avgång i samband med uppnådd pensionsålder eller förtidspensionering.

Beloppen beskriver vad en anställd som arbetar hela året utan frånvaro i genomsnitt får ut av sitt arbete i före-taget.

(De anställdas förmåner skall ej ses som grund för be-skattning. Då föreligger andra beräkningsgrunder.)



|                                                                                                           |                                                                       | ALLA ANSTALLDA                    |                                                      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|------------------------------------------------------|
|                                                                                                           |                                                                       | 1975 (tkr)                        | 1976 (tkr)                                           |
| A.                                                                                                        | SUMMA BOKFORINGSMASSIGA INTAKTER TOTALT                               | 101 506                           | 126 780                                              |
| B.                                                                                                        | KORRIGERINGSPOSTER                                                    |                                   |                                                      |
|                                                                                                           | (1) Avgär för dubbelräkning av lön                                    | – 3 064                           | – 3 652                                              |
|                                                                                                           | (2) Förändring av lön i lager samt löne- delen av årets investeringar | – 4 468                           | – 3 336                                              |
| BOKFORINGSMASSIGT FORDELAT MERVARDE TILL ANSTALLDA<br>(Beloppen har förts till sidan 3, vänstra kolumnen) |                                                                       | 93 974                            | 119 792                                              |
| ANSTÄLLDAS INTAKTER<br>(icke bokföringsmassiga)                                                           |                                                                       | ARBETARE<br>(kr/anställd)<br>1975 | ARBETSLEDARE och<br>TJANSTEMAN (kr/anställd)<br>1975 |
|                                                                                                           |                                                                       | 1976                              | 1976                                                 |
| 10.                                                                                                       | KALKYLERADE INTAKTER                                                  |                                   |                                                      |
| a.                                                                                                        | Personalbutik                                                         | –                                 | –                                                    |



KOMMENTARER

---

- A. Fortia-koncernen i Sverige hade under 1976 i medeltal 418 arbetare och 948 arbetsledare och tjänsteman helårsanställda (1975 421 resp 939).

B. (1)Avdrag för dubbelrakning av lön måste göras av två anledningar. För det första har all lön som företaget har betalt tagits med under posterna 1 och 2. Vi har trots detta även medtagit en del lön under posterna 3-9 för att ge en bild av dessa posters totala storlek. Nu måste dessa löner dras av för att de inte skall räknas med två gånger. För det andra har i ett par fall viss lön till anställda även tagits upp under annan intressent (främst "yttre miljö").  
Denna lön har därför dragits av här.

Totalsumman erhålls genom att respektive antal helårsanställda multipliceras med "Summa bokföringsmässiga intakter/anställd".

(2)Den del av löneutgifterna som ingår i lagervärdet kan förändras mellan två år. Dessutom ingår en del av löneutgifterna i årets investeringar (anläggningstillgångar).  
För att här erhålla överensstämmelse med företagets bokföring måste en korrigering göras. (Till sidan 3, högra kolumnen, har förts  $93\,974 - 36 = 93\,938$  tkr och  $119\,792 - 1\,268 = 118\,524$  tkr. Anledningen till avdragen framgår av resultaträkningen för de statliga myndigheterna).
10. Under rubriken "Kalkylerade intäkter" skall poster tas upp för vilka företaget inte har någon kostnad men som kan ses som en intäkt för de anställda.

a. Under 1976 öppnades en personalbutik i Uppsala med försäljning till självkostnadspris av koncernens egna produkter till de anställda. En uppskattning av värdet för de anställda har inte här kunnat göras.



DE ANSTALLDAS ARBETSMILJÖ

Arbetsmiljön beskrivs dels genom de anställdas egna upplevelser av den och dels genom tekniska mätningar som komplement till den upplevda arbetsmiljön.

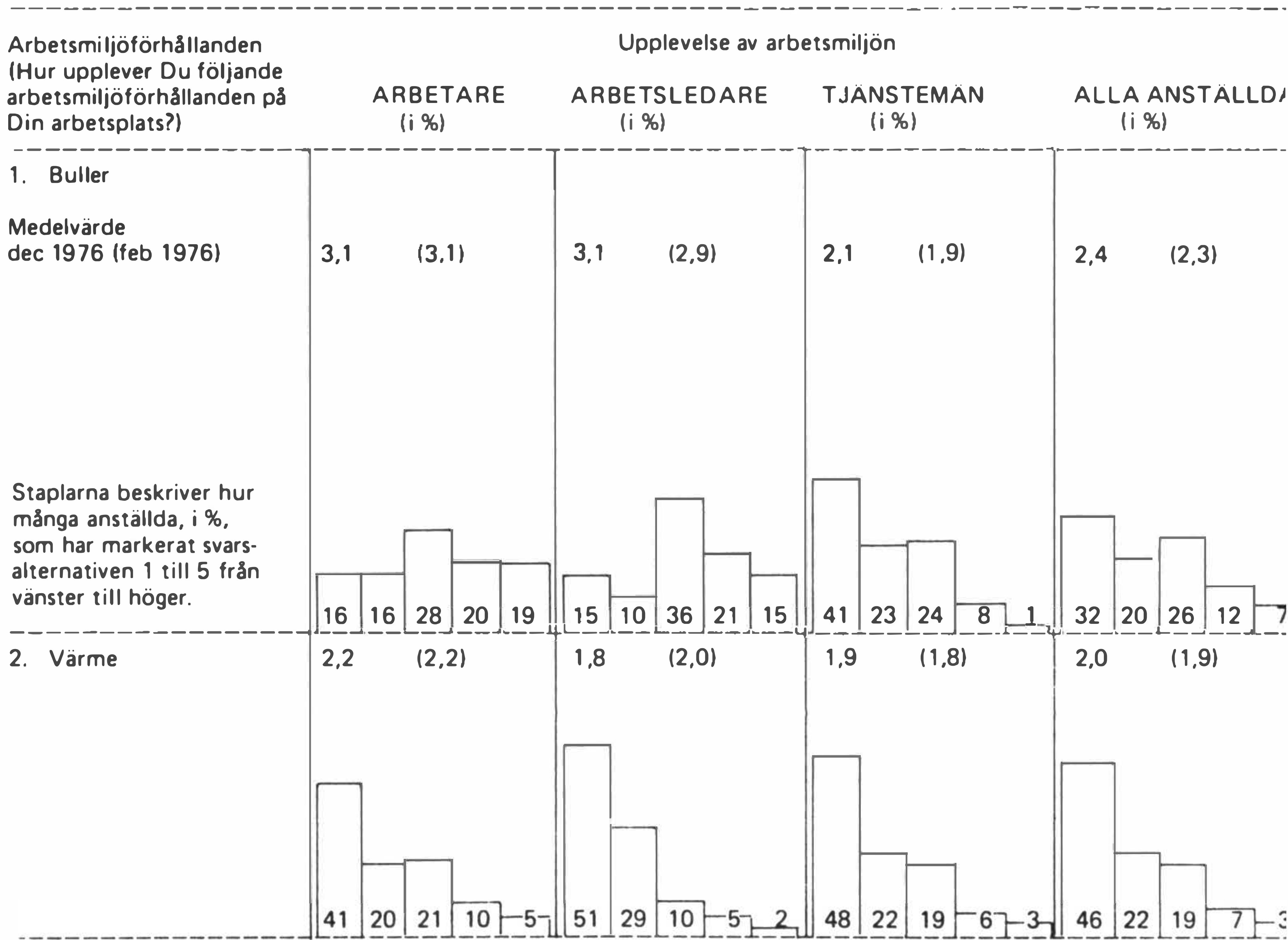
Det uppkommer en stor mängd mätproblem när arbetsmiljön skall beskrivas oavsett om det gäller tekniska mätningar eller upplevelsemätningar. Arbetsmiljön beskrivs här som en resultatpost genom att resultatet anges från den enkätundersökning som under perioden 8-17 dec december 1976 riktades till alla i koncernen anställda (i Sverige). 85% besvarade enkäten. Under perioden 17-27 februari 1976 hade en exakt likadan enkätundersökning genomförts varvid 88% deltog. Avsikten med upprepningen var att få möjlighet att beskriva förändringen av de anställdas upplevelse av arbetsmiljön under 1976. Att det inte förflöt exakt ett år mellan de båda enkätundersökningarna, som avsikten var, beror på ändrad tidsplanering.

Att de tekniska mätningarna här är relativt begränsade beror både på svårigheten att överhuvudtaget tekniskt mäta arbetsmiljöfaktorer och på den tekniska företagshälsovårdens begränsade resurser vad gäller personal och mätutrustning. De tekniska mätdata avser arbetsmiljöförhållandena i slutet av 1976.

Har redovisas i procent hur stor del av det totala antalet deltagande anställda som har fyllt i respektive svarsalternativ vid det andra enkättilfallet. Att den sammanlagda svarsprocenten för de fem staplarna inte alltid blir 100% beror på avrundningsfel samt att några (vanligtvis 0-2%) inte har besvarat frågan. Dessutom anges medelvärdet för denna fördelning samt, inom parentes, medelvärdet från den första enkätundersökningen.

En förändring av medelvärdet från t ex 2,8 till 2,6, dvs en förbättring med 0,2, innebär t ex att 20% av de som besvarat enkäten vid det andra tillfället flyttade sin markering ett steg till vänster (0,1 innebär 10%).

Bortsett från de frågor som avsåg arbetsmiljö och arbetstillfredsställelse fanns i frågeformuläret sex bakgrundsfrågor: (1) kön, (2) arbetstidens längd, (3) anställningstid i företaget, (4) anställningstid i nuvarande befattning, (5) arbetskategoritillhörighet samt (6) arbetsplats inom företaget. Syftet med dessa frågor är att ge de anställda ett underlag för speciella analyser.





Redovisningen av upplevelserna av arbetsmiljön grundar sig på följande svarsmönster i frågeformuläret:

a. för de redovisade frågorna 1–16

|                                  |                                     |                           |                     |                            |
|----------------------------------|-------------------------------------|---------------------------|---------------------|----------------------------|
| Inte alls<br>besvärande<br>1 ( ) | Mycket litet<br>besvärande<br>2 ( ) | Något besvärande<br>3 ( ) | Besvärande<br>4 ( ) | Mycket besvärande<br>5 ( ) |
|----------------------------------|-------------------------------------|---------------------------|---------------------|----------------------------|

b. för frågorna 18–22

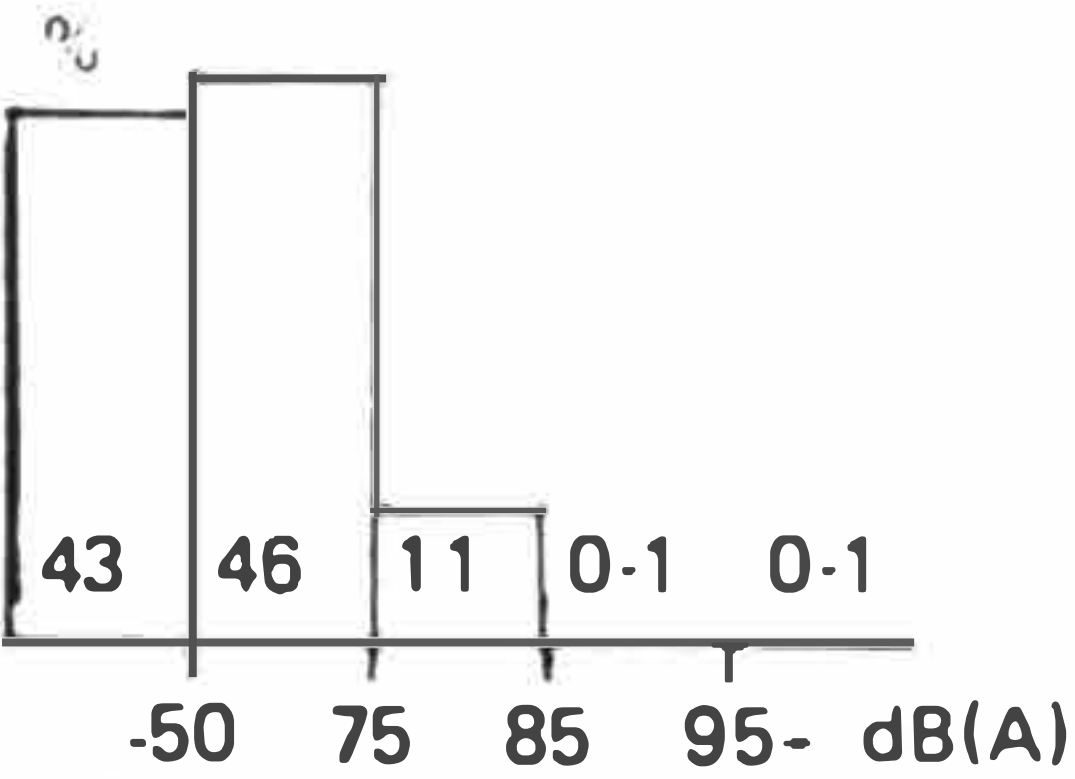
|                                         |                                                 |                                                                      |                                                  |                                          |
|-----------------------------------------|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|------------------------------------------|
| Mycket tillfreds-<br>ställande<br>1 ( ) | Övervägande<br>tillfreds-<br>ställande<br>2 ( ) | Varken tillfreds-<br>ställande eller<br>otillfredsställande<br>3 ( ) | Övervägande<br>otillfreds-<br>ställande<br>4 ( ) | Mycket otillfreds-<br>ställande<br>5 ( ) |
|-----------------------------------------|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|------------------------------------------|

(med tilläggs-kategorin "inte behov av" för frågorna 18–20)

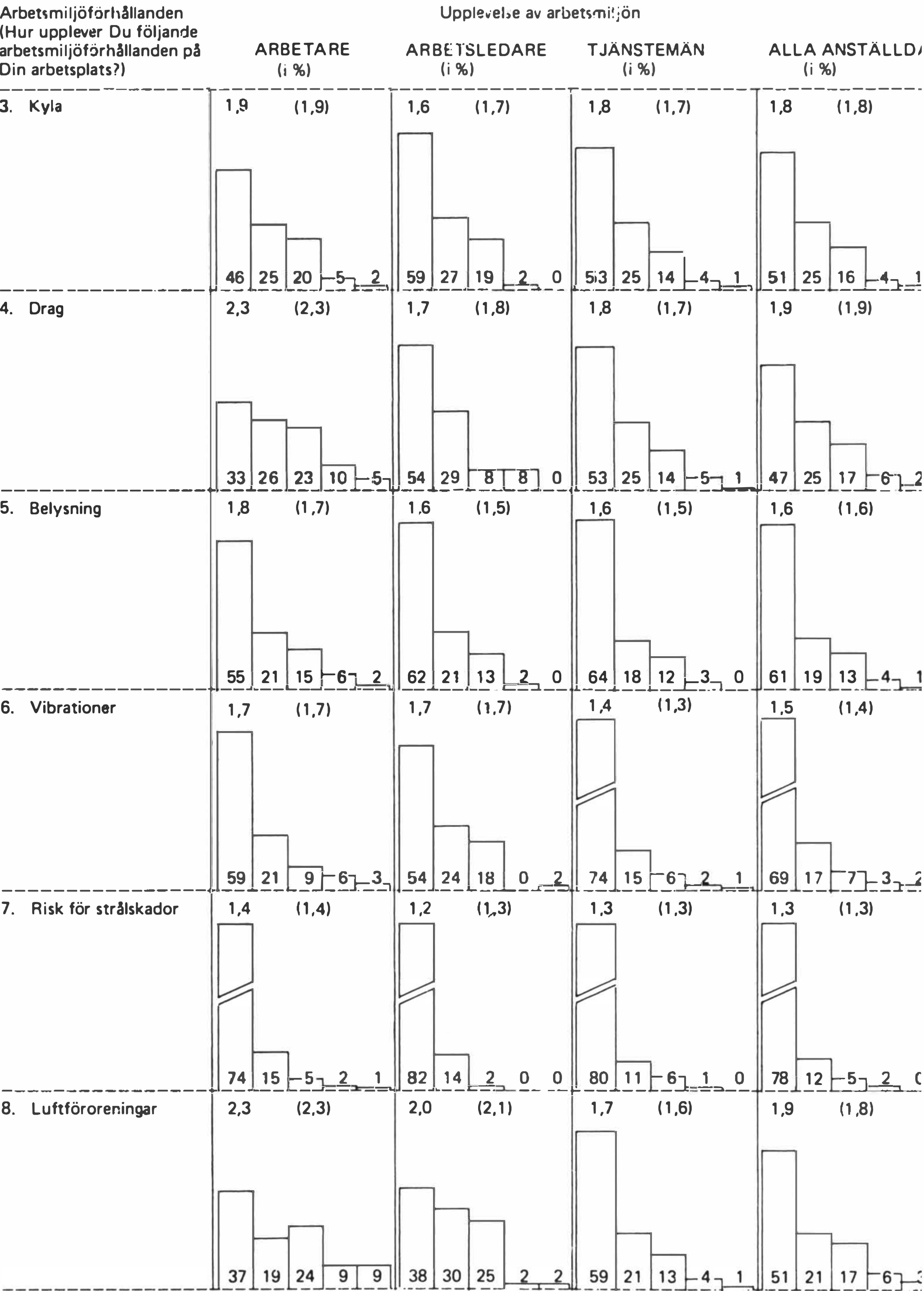
c. för fråga 17

|                                         |                                           |                                                                      |                                                          |                                                      |
|-----------------------------------------|-------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| Mycket tillfreds-<br>ställande<br>1 ( ) | Övervägande<br>tillfredställande<br>2 ( ) | Varken tillfreds-<br>ställande eller<br>otillfredsställande<br>3 ( ) | Övervägande<br>otillfreds-<br>lande (för stora)<br>4 ( ) | Mycket otillfreds-<br>ställande (för stora)<br>5 ( ) |
|                                         |                                           |                                                                      | Övervägande<br>otillfredställande<br>(för små)<br>6 ( )  | Mycket otillfreds-<br>ställande (för små)<br>7 ( )   |

(Vid beräkning av medelvärdet byts sexan ut mot värdet 4 och sjuan mot värdet 5.)

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                    |                                |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|
| Tekniska arbetsmiljömätningar                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | Årets åtgärder av<br>arbetsmiljöproblem                                                                                                                            | Investerings-<br>kostnad (tkr) |
| ALLA ANSTÄLLDA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                    |                                |
| 1. Buller: alla anställda i %<br><br>dB(A)                      Exempel<br>-50                      Lågmält samtal<br>51–75                    Normal samtalston<br>76–85                   Trafikerad gata<br>86–95                   Tung lastbil<br>96–                      Bergbormaskin<br><br> | Under året har tio olika buller-<br>bekämpande projekt genomförts<br>vid anläggningarna i Uppsala                                                                  | 416,1                          |
| 2. Värme: inga tekniska mätningar                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | a. Klimatanläggning, Umeå<br>b. Fyra olika projekt för att ned-<br>bringa värmen på arbetsplarser i<br>Uppsala<br>c. Ett projekt för minskning av<br>kyla, Uppsala | 57,0<br>50,0<br>16,0           |





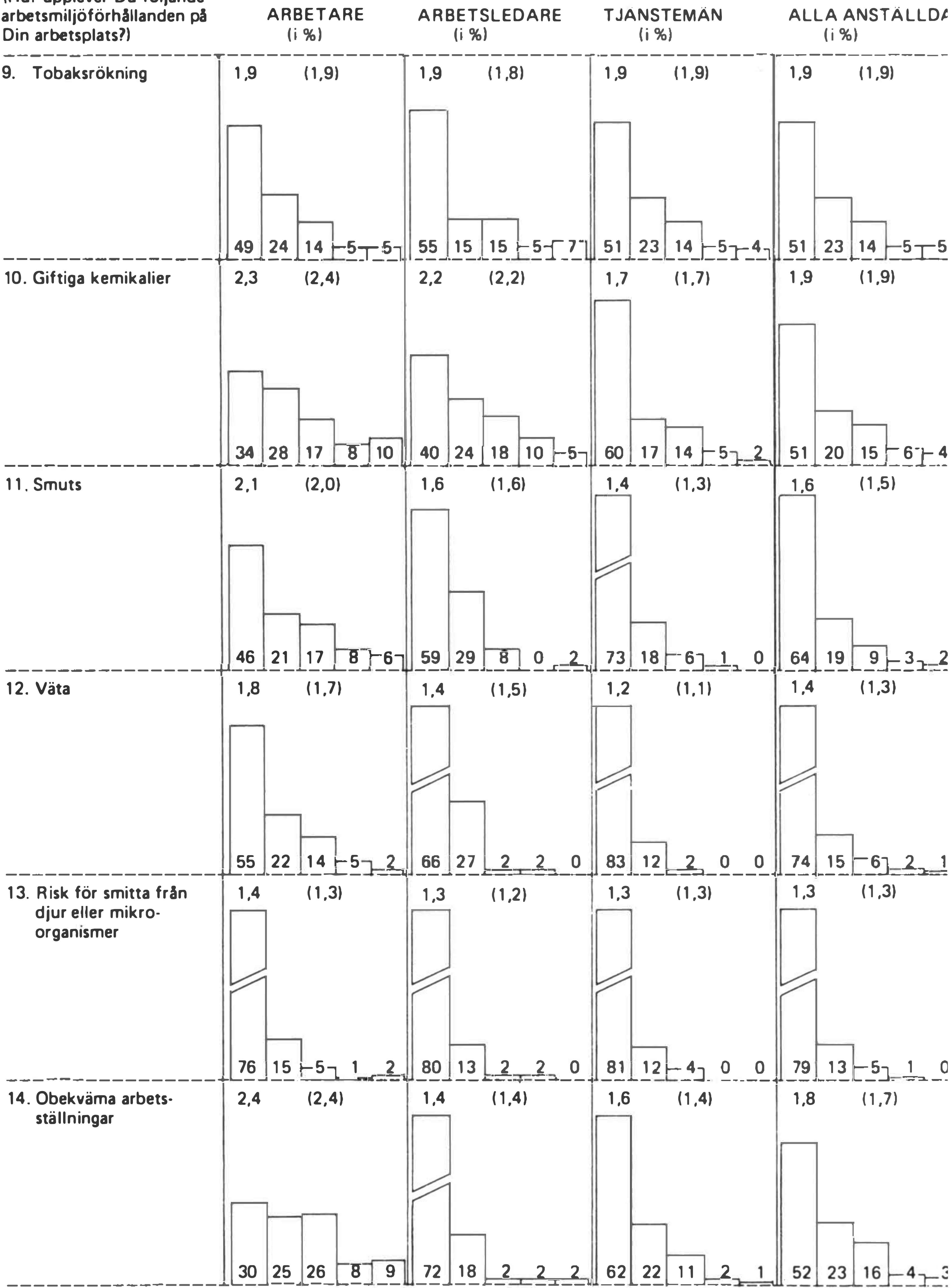


| Tekniska arbetsmiljömätningar<br>ALLA ANSTÄLLDA                                                                                                                                           | Årets åtgärder av<br>arbetsmiljöproblem                                                                                                                  | Investerings-<br>kostnad (tkr) |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|
| 3. Kyla: inga tekniska mätningar                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                          |                                |
| 4. Drag: inga tekniska mätningar                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                          |                                |
| 5. Belysning : inga tekniska mätningar                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                          |                                |
| 6. Vibrationer: inga tekniska mätningar                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                          |                                |
| 7. Risk för strålskador: % av alla anställda som<br><br>ej berörs                    90 %<br>berörs av<br>(1) UV-stråln            2 %<br>(2) Radiak                8 %<br>-----<br>100 % |                                                                                                                                                          |                                |
| 8. Luftföroreningar: % av alla anställda som<br><br>ej berörs                    60 %<br>berörs av<br>(1) damm                 13 %<br>(2) gaser och ångor       27 %<br>-----<br>100 %   | Totalt har under året 20 olika projekt genomförts för att nedbringa förekomsten av luftföroreningar på skilda arbetsplatser vid anläggningarna i Uppsala | 617,1                          |



Arbetsmiljöförhållanden  
(Hur upplever Du följande  
arbetsmiljöförhållanden på  
Din arbetsplats?)

Upplevelse av arbetsmiljön



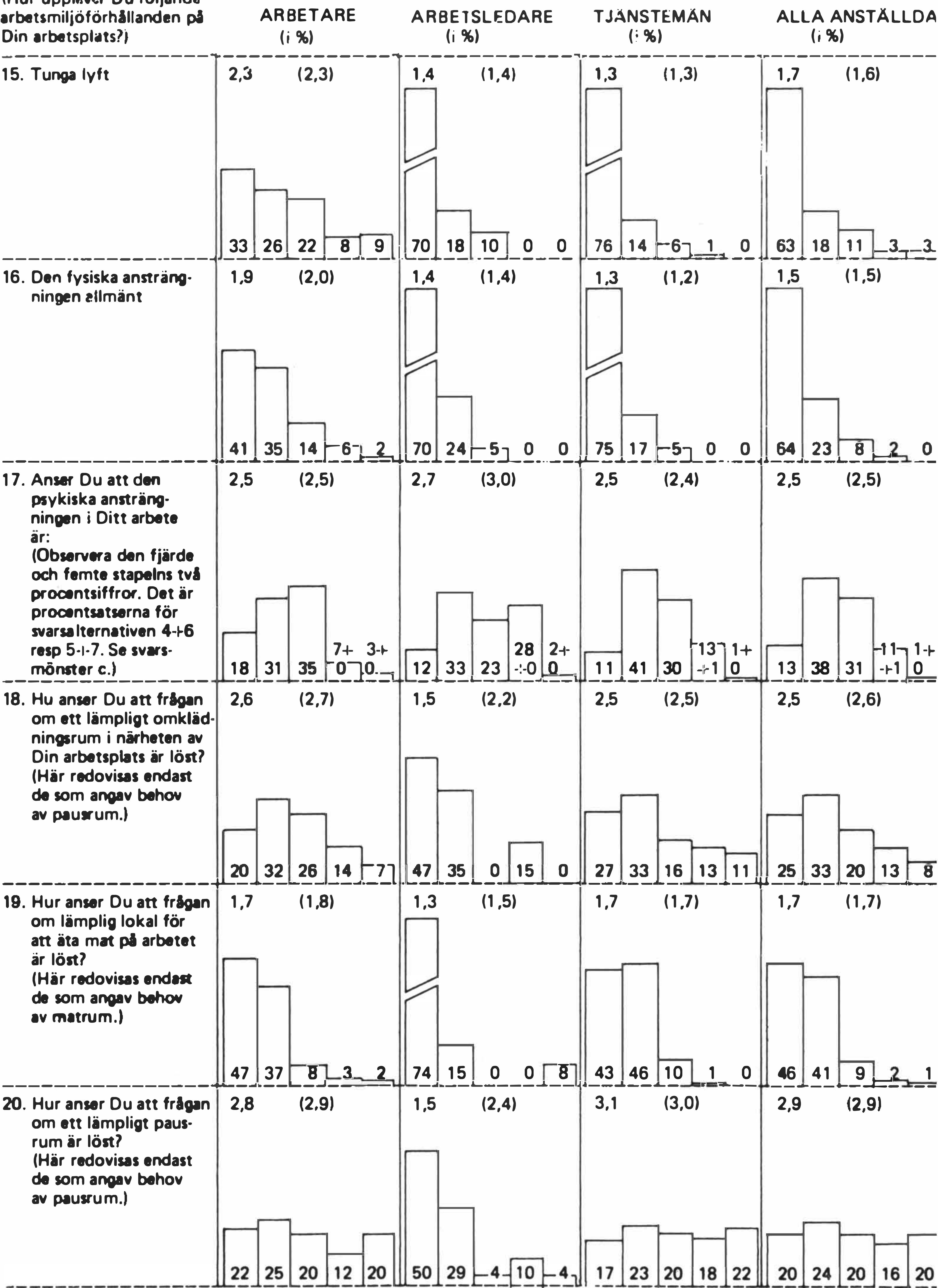


| Tekniska arbetsmiljömätningar                                                |       | Årets åtgärder av arbetsmiljöproblem                                             | Investeringskostnad (tkr) |
|------------------------------------------------------------------------------|-------|----------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| ALLA ANSTÄLLDA                                                               |       |                                                                                  |                           |
| 9. Tobaksrökning: inga tekniska mätningar                                    |       |                                                                                  |                           |
| 10. Kemikaler: % av alla anställda som hanterar kemikaler (även ej giftiga)  |       | Tre olika projekt för säkrare hantering av kemikalier har genomförts, Uppsala    | 36,0                      |
| hanterar ej                                                                  | 77 %  |                                                                                  |                           |
| hanterar                                                                     | 23 %  |                                                                                  |                           |
|                                                                              | 100 % |                                                                                  |                           |
| 11. Smuts: inga tekniska mätningar                                           |       | Två golvbehandlingar genomfördes i Uppsala                                       | 20,0                      |
| 12. Vata: inga tekniska mätningar                                            |       |                                                                                  |                           |
| 13. Risk för smitta från djur eller mikroorganismer: % av alla anställda som |       | a. Golvförbättring i matvaruhiss, Uppsala<br>b. Inköp av partikelmätare, Uppsala | 10,0<br>69,0              |
| ej berörs                                                                    | 93 %  |                                                                                  |                           |
| berörs                                                                       | 7 %   |                                                                                  |                           |
|                                                                              | 100 % |                                                                                  |                           |
| 14. Obekväma arbetsställningar: inga tekniska mätningar                      |       |                                                                                  |                           |



Arbetsmiljöförhållanden  
(Hur upplever Du följande  
arbetsmiljöförhållanden på  
Din arbetsplats?)

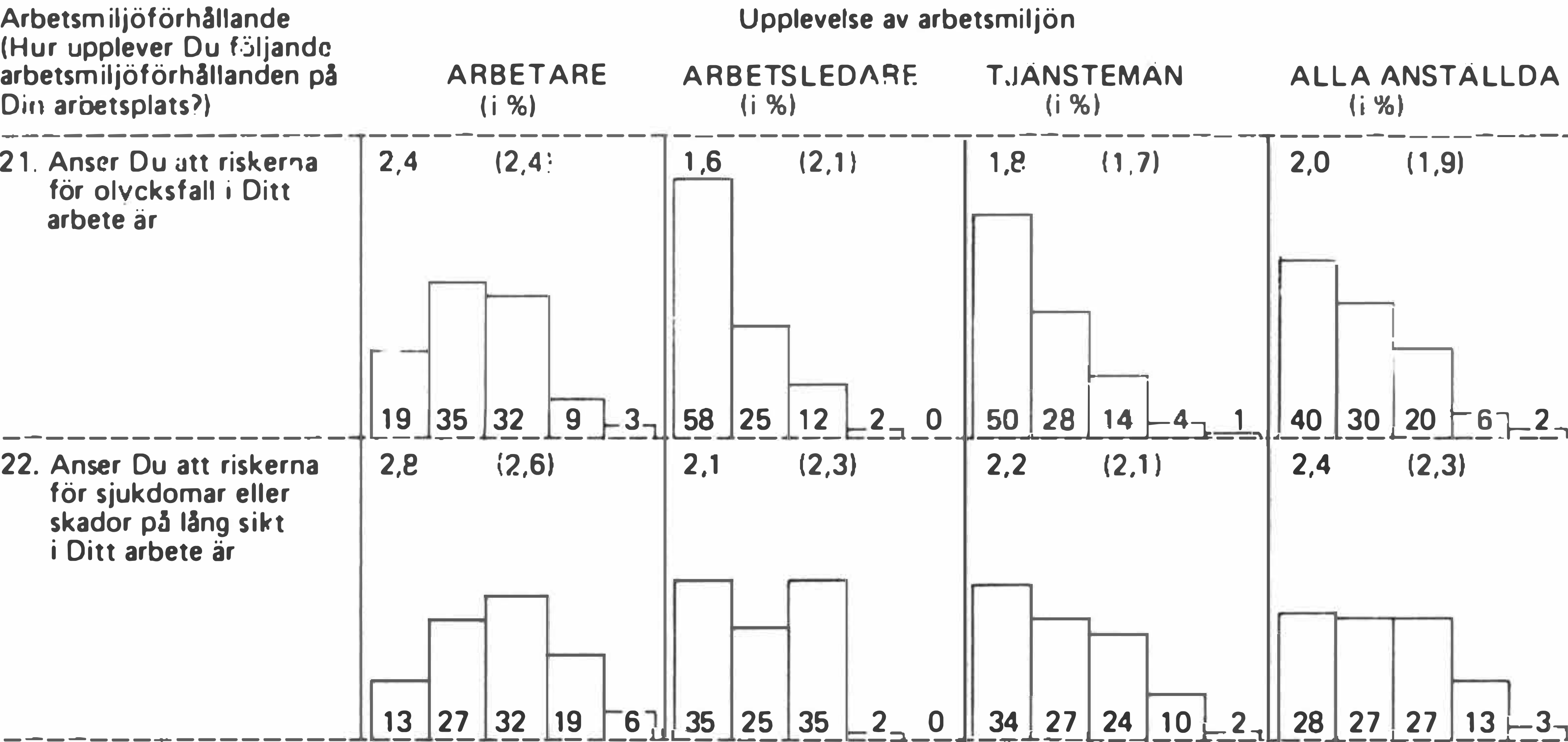
Upplevelse av arbetsmiljön





| <b>Tekniska arbetsmiljömätningar</b>                            | <b>Årets åtgärder av arbetsmiljöproblem</b>                 | <b>Investeringskostnad (tkr)</b> |
|-----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|----------------------------------|
| <b>ALLA ANSTÄLLDA</b>                                           |                                                             |                                  |
| 15. Tunga lyft: inga tekniska mätningar                         | En lyftanordning och ett lyftbord har installerats, Uppsala | 45,8                             |
| 16. Den fysiska ansträngningen allmänt: inga tekniska mätningar |                                                             |                                  |
| 17. Inga tekniska mätningar                                     |                                                             |                                  |
| 18. Inga tekniska mätningar                                     | Förbättring av personalutrymme, Vålinge                     | 30,0                             |
| 19. Inga tekniska mätningar                                     | Renovering av matsal, Uppsala                               | 170,0                            |
| 20. Inga tekniska mätningar                                     | Iordningställande av ett pausrum, Uppsala                   | 13,0                             |





DEN TEKNISKA FÖRETAGSHÄLSOVÅRDEN

Den tekniska företagshälsovården ingår i avdelning Miljö-  
vård som samordnar arbets- och miljöskyddsfrågor. Dess-  
utom ingår brandförsvar, bevakning och verkskydd. Av-  
delning Miljövård samarbetar med företagshälsovårds-  
centralen och samordnar arbetet med den centrala

skyddskommitten, skyddskomiteer och skyddsgrup-  
per. Sammanlagt finns det fem befattningshavare som  
direkt handhar arbetsmiljöfrågor förutom Fabriks  
huvudskyddsombud (heltid) och ett huvudskyddsombud  
för SIF (deltid). De till höger angivna kostnaderna avser

DE ANSTÄLLDAS ARBETSTILLFREDSSTÄLLELSE

Frågor om de anställdas upplevda arbetstillfredsställelse  
ingick i båda enkätundersökningarna. Resultatredovis-  
ningen nedan är likadan som för arbetsmiljön och svars-  
mönstren var:

För frågorna 1–3, 6 och 8–16 likadant som svarsmöns-  
ter b för arbetsmiljö.

För frågorna 4, 5 och 7 likadant som svarsmönster c  
för arbetsmiljö.

Resultatredovisningen är grupperad på följande sätt:

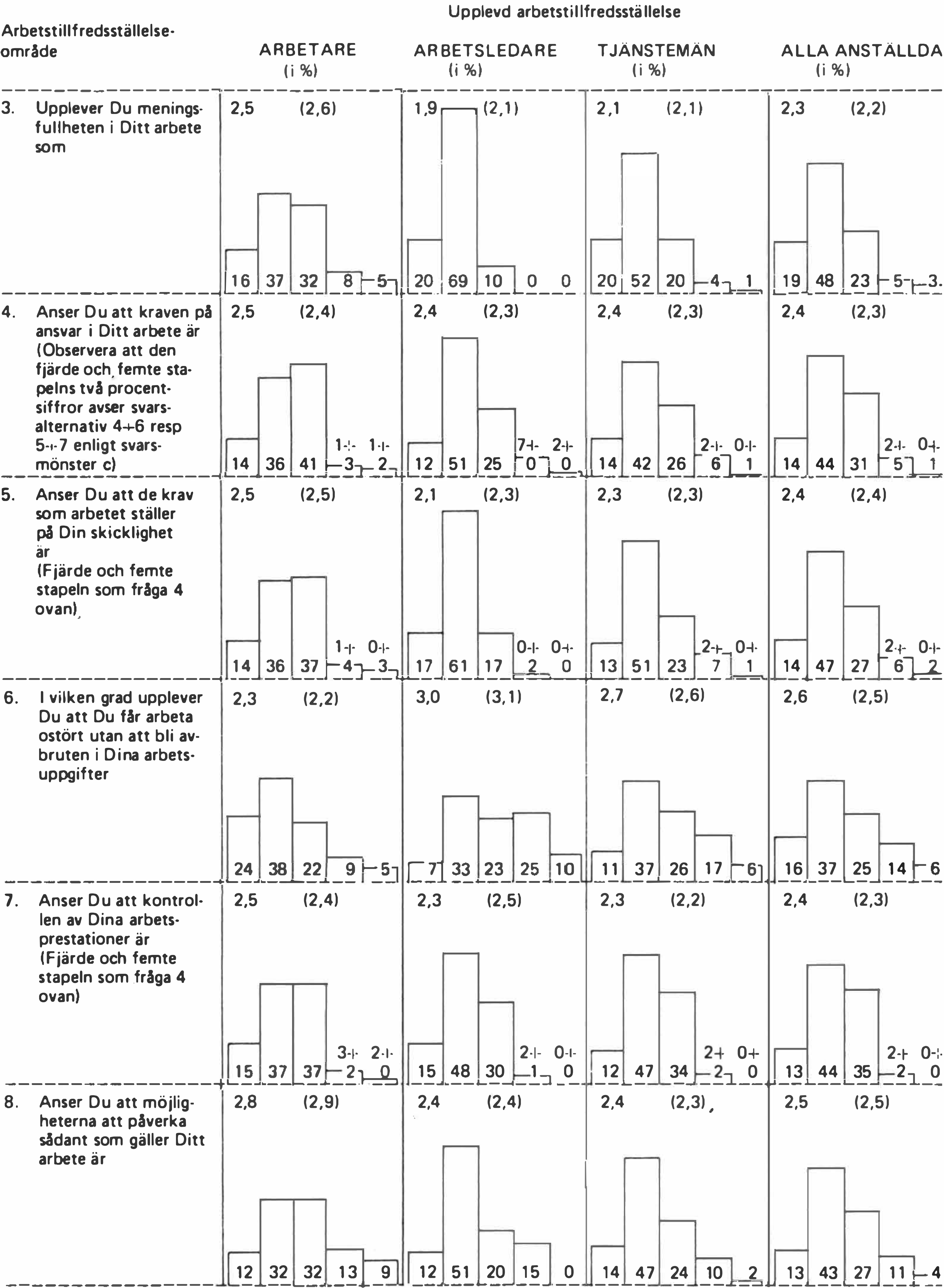
|             |                              |
|-------------|------------------------------|
| fråga 1- 2  | avser arbetets trygghet      |
| fråga 3-10  | avser arbetets innehåll      |
| fråga 11-13 | avser samhörighet            |
| fråga 14    | avser uppskattning           |
| fråga 15-16 | avser utvecklingsmöjligheter |

Inom detta område har inte tekniska mätdata kunnat tas  
fram liksom ej heller årets åtgärder.

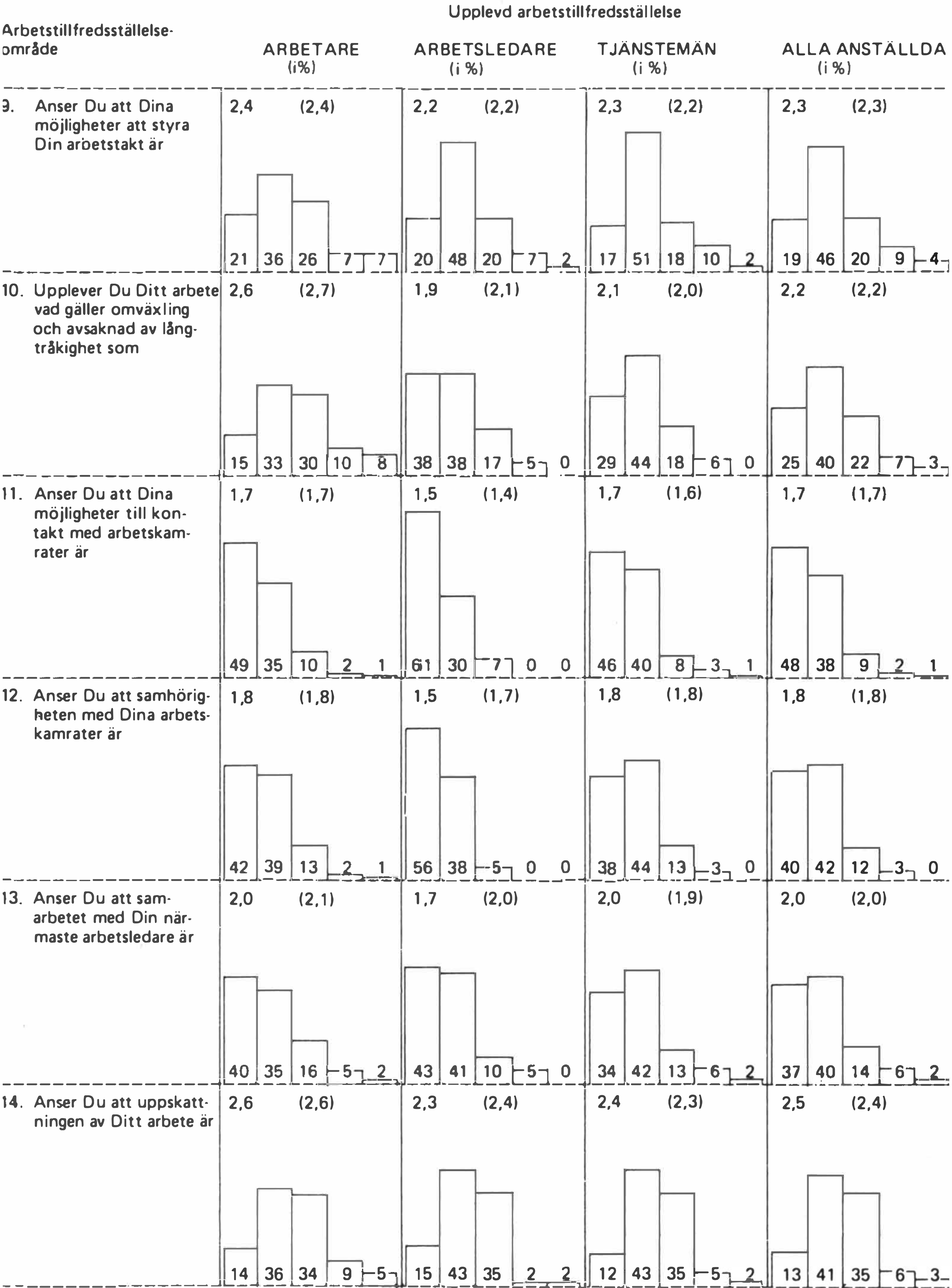




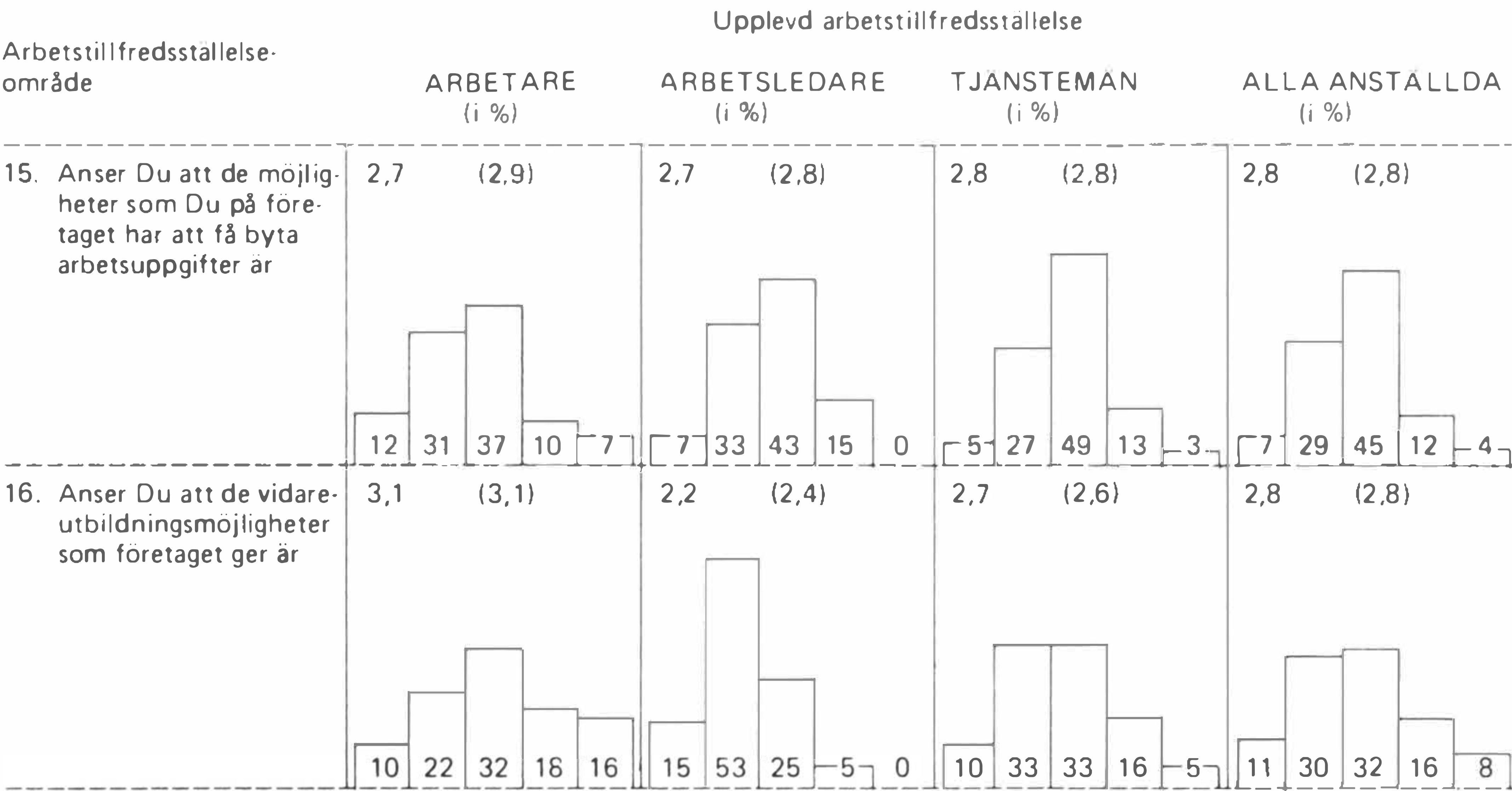














RESULTATRÄKNINGEN FORTIA-KONCERNEN – KOMMUNERNA

Resultatrakningen "Fortia-koncernen - Kommunerna" innebär ett försök att beskriva det direkta utbytet för de berörda kommunerna av företaget. Alla ingående resultatposter är till sin karaktär ekonomiska. Det gäller även för posten "3. Årets sysselsättningsförändring".

Den ekonomiska betydelsen för kommunen av ökad eller minskad sysselsättning i företaget beror bland annat på rådande arbetsmarknadsläge i kommunen och är därför svår att penningmassigt mata. Att endast årets sysselsättningsförändring och inte den totala sysselsättningen i koncernen beaktas som resultatpost bygger på förutsättningen att kommunerna anpassar sin sociala service (utgifter) till planerad sysselsättningsnivå (motsvarande inkomster). Självfallet utgör Fortia-koncernen en mycket stor tillgång för kommunerna, framst Uppsala kommun, både genom de arbetstillfallen som finns på företaget och de som skapas indirekt. Genom de båda årens sysselsättningsökningar har tillgångsvardet ökat men ökningen är svår att värdera.

De tjänster som företaget erhåller från kommunerna men som de tar fullt betalt för (minst självkostnaden), ingår bland leverantörskostnaderna på sammanfattningssidan.

Det hade varit onskvärt att beskriva hur val företaget informerar kommunerna avseende planerad sysselsättning, markbehov, kommunikationer m m. En god information på dessa punkter minskar risken för kommunal feldimensionering av den sociala servicen. Denna punkt har dock utelämnats därför att en stor del av informationsgivningen sker informellt och är därför svår att beskriva. Även kommunernas kostnader för underhåll av allmänna gator och vagar som utnyttjas för Fortia's transporter har utelämnats på grund av alltför stora beräkningsproblem.

Här separatredovisas endast Uppsala kommun då verksamheten är mycket begränsad i de övriga kommunerna.

| RESULTATPOST                                          | Uppsala kommun |            | Alla kommuner |            | KOMMENTARER                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------------------------|----------------|------------|---------------|------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                       | 1975           | 1976 (tkr) | 1975          | 1976 (tkr) |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| <hr/>                                                 |                |            |               |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| Intäkter<br>(bokföringsmässiga)                       |                |            |               |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| 1. Skatt på garantibeloppet på fastigheter            | (379,0)        | (386,9)    | 448,1         | 424,7      | 1-2. Ett företag (juridisk person) beskattas i princip på samma sätt som en fysisk person. Skatten på garantibeloppet på fastigheterna har skiljts ut därför att det är den lägsta kommunala skatt som företaget betalar även om företaget redovisar en förlust. Anledningen till att Fortia inte betalar någon övrig skatt är förmånliga skattemässiga avdragsmöjligheter i Sverige.                                                                                                                                                                                          |
| 2. Skatt utöver garantibeloppet                       | —              | —          | —             | —          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| <hr/>                                                 |                |            |               |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| FÖRDELAT MERVÄRDE NETTO                               | (379,0)        | (386,9)    | 448,1         | 424,7      | (Beloppen har förts till sidan 3, vänstra kolumnen)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <hr/>                                                 |                |            |               |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| Intäkter (icke bokföringsmässiga)                     |                |            |               |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| 3. Årets sysselsättningsökning                        | —              | —          | —             | —          | 3. Antalet anställda i Fortia-koncernen ökade under 1975 med 57 i Uppsala och 3 i övriga kommuner, för 1976 var ökningen 88 resp 6. De kommunala skatteintäkterna för Uppsala kommun från anställda i Fortia-koncernen kan beräknas till ca 8,9 Mkr 1975 och 11,0 Mkr 1976, vilket för 1976 utgjorde 2,2 % av kommunens totala skatteintäkter från fysiska personer.<br>För 1976 kan ej motsvarande beräkning göras då de kommunala skatteintäkterna ännu ej är kända. Ovanstående utgör endast den kommunala utdebiteringen inklusive kyrkoskatten som tillsammans är 16,2 %. |
| Kostnader (icke bokföringsmässiga)                    |                |            |               |            | Se landstinget för de anställdas landstingsskatt.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| 4. Kommunal, ej avgiftsbelagd, service till företaget |                |            |               |            | 4a. Kommunernas brandförsvarskostnader för koncernen har beräknats genom att ta antalet uttryckningar till koncernen i proportion till totala antalet uttryckningar multiplicerat med den totala brandförsvarskostnaden.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| a. Del av brandförsvaret                              | (—196,2)       | (—249,9)   | —196,2        | —249,9     | 4b. Beloppen avser den kommunala hälsovårdsnämndens deltagande vid inspektioner av den yttre miljön.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| b. Del av hälsovårdsnämndens verksamhet               | (—5,0)         | (—6,0)     | —5,0          | —6,0       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| <hr/>                                                 |                |            |               |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| ÅRETS RESULTAT                                        | (177,8)        | (131,0)    | 246,9         | 168,8      | (Beloppen har förts till sidan 3, högra kolumnen)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <hr/>                                                 |                |            |               |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |



RESULTATRÄKNINGEN FORTIA-KONCERNEN – LANDSTINGEN

Förutom landstingsskatt innehåller resultaträkningen "Fortia-koncernen – Landstingen" endast poster som berör de anställdas hälso- och sjukvård. Har separatredovisas endast Uppsala läns landsting därför att koncernens

verksamhet inom de övriga fyra landstingen är mycket liten. Några bokföringsmässiga kostnader eller icke bokföringsmässiga intäkter har inte kunnat identifieras.

| RESULTATPOST                                                   | Uppsala läns landsting |            | Alla landsting |            | KOMMENTARER                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------------------------------------------------|------------------------|------------|----------------|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                | 1975                   | 1976 (tkr) | 1975           | 1976 (tkr) |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| -----                                                          |                        |            |                |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| Intäkter<br>(bokföringsmässiga)                                |                        |            |                |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| 1. Skatt på garanti-beloppet på fastigheter                    | (241,0)                | (253,1)    | 294,9          | 280,3      | 1-2. Se kommentarer till denna post för kommunerna. Skatteintäkter för Uppsala läns landsting från anställda i Fortia-koncernen kan beräknas till ca 5,6 Mkr 1975 och 7,2 Mkr 1976                                                                                                                                                                                                        |
| 2. Skatt utöver garanti-beloppet                               | —                      | —          | —              | —          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| 3. Företagets kostnader för den medicinska företagshälsovården | (136,0)                | (166,8)    | 142,9          | 181,4      | 3. De anställda i Uppsala och Umeå är anslutna till företagshälsovårdscentralen på resp ort. Landstingen lämnar i bidrag ca 40% av kostnaderna. Beloppen utgör således den nettokostnad som koncernen får.                                                                                                                                                                                |
| -----                                                          |                        |            |                |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| FÖRDELAT MER—VÄRDE NETTO                                       | (377,0)                | (419,9)    | 437,8          | 460,7      | (Beloppen har förts till sidan 3, vänstra kolumnen)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| -----                                                          |                        |            |                |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| Kostnader (icke bokföringsmässiga)                             |                        |            |                |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| 4. Landstingets kostnader för olycksfall                       | (—33,0)                | (—97,1)    | —44,1          | —97,1      | Posterna avser de kostnader koncernen orsakar landstingets sjukvård i samband med olycksfall. Vårdkostnaden för inlagda på sjukhus har beräknats utifrån genomsnittskostnaden per patient. Då yrkessjukdomsbegreppet är något tvetydigt och på grund av brist på data har landstingens kostnader för yrkessjukdomar ej kunnat beräknas, men de är sannolikt mycket små för detta företag. |
| -----                                                          |                        |            |                |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| ÅRETS RESULTAT                                                 | (344,0)                | (322,8)    | 393,7          | 363,6      | (Beloppen har förts till sidan 3, högra kolumnen).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| -----                                                          |                        |            |                |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |



RESULTATRÄKNINGEN FORTIA-KONCERNEN –  
STATLIGA MYNDIGHETER

Under rubriken "Fortia-koncernen – Statliga myndigheter" har samlats de statliga myndigheter som har ett direkt utbyte med företaget. Liksom för kommuner och landsting beaktas endast de statliga myndigheternas ekonomiska utbyte med företaget. Anledningen till att skillnaden mellan sjukförsäkringsavgiften plus yrkesskadeförsäkringsavgiften och kostnaderna för sjukfrånvaron har beräknats är att ge en bild av om företaget (egentligen de anställda) betalar en alltför

hog eller lag "premie" i förhållande till verkligt utnyttjande. Vissa kostnader som försäkringarna avser att täcka har inte kunnat beräknas, men de är förhållandevis mycket små. Endast de mest väsentliga punktskatterna har här beaktats bortsett från tullavgifterna som ej har kunnat beräknas.

| RESULTATPOST                                                                 | 1975 (tkr) | 1976 (tkr)                                        | KOMMENTARER                                                                                                                                                                                                                                                             |  |
|------------------------------------------------------------------------------|------------|---------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
| Intäkter (bokföringsmässiga)                                                 |            |                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| 1. Statlig bolagsskatt                                                       | —          | —                                                 | Koncernen betalade ingen statlig bolagsskatt i Sverige 1975 och 1976.                                                                                                                                                                                                   |  |
| 2. Allmän arbetsgivaravgift                                                  | 2 951,0    | 3 572,0                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| 3. Elskatt                                                                   | 311,9      | 504,1                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| 4. Energiskatt                                                               | 257,0      | 431,4                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| Kostnader (bokföringsmässiga)                                                |            |                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| 5. Statliga bidrag till företaget                                            |            |                                                   | Fortia har erhållit lån från STU för forskningsprojekt. Lånen avskrivs om projekten ej visar sig kommersiellt realiserbara, i annat fall betalas de tillbaka med normal utlåningsränta. Denna bedömning har ännu ej kunnat göras.                                       |  |
| a. STU-lån                                                                   | —          | —                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| FÖRDELAT MERVÄRDE NETTO                                                      | 3 519,9    | 4 507,5                                           | (Beloppen har förts till sidan 3, vänstra kolumnen)                                                                                                                                                                                                                     |  |
| Intäkter (icke bokföringsmässiga)                                            |            |                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| 5. Positiv differens                                                         |            |                                                   | De direkta kostnaderna för sjukfrånvaron inklusive barnledighet utgör 90% av lönen för en enskild anställd. Nedanstående belopps storleksordning torde vara korrekta men osäkerheten är stor vad gäller de exakta beloppen.                                             |  |
| a. Sjuk- och yrkesskadeförsäkringsavgifter minus ersättning för sjukfrånvaro | 36         | 1 268                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| Kostnader (icke bokföringsmässiga)                                           |            |                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| 7. Länsstyrelsens yttre miljökostnader                                       | —9         | —11                                               | Ovanstående beskriver endast de finansiella transaktionerna, ej den samhällsekonomiska kostnaden. På sammanfattningsidan i kolumnen "Totalt resultat" har nettot av ovanstående poster dragits av från anställdas intäkter för att de inte skall räknas med två gånger. |  |
| ÅRETS RESULTAT                                                               |            |                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
| 3 546,9                                                                      | 5 764,5    | (Beloppen har förts till sidan 3, högra kolumnen) |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |

Vid en resultatbedömning av ett företag ur statlig synvinkel torde företagets påverkan på Sveriges handelsbalans ha betydelse. Fortia-koncernen ger ett positivt bidrag till handelsbalansen enligt följande, där export och import betecknar kapitalflödet under året (här beaktas endast direkt export och import).

|                            | 1975 (Mkr) | 1976 (Mkr) |
|----------------------------|------------|------------|
| Export                     | 128,3      | 166,9      |
| Import                     | — 117,3    | — 134,3    |
| Överskott(+)/underskott(—) | 11,0       | 32,6       |

Det är dock svårt att uttala sig om vilket intäktsvärd denna post har.



RESULTATRÄKNINGEN FORTIA-KONCERNEN – YTTRE MILJÖ

Den påverkan som företaget utövar på den yttre miljön består huvudsakligen av utsläpp av olika substanser i naturmiljön. Dessutom påverkas miljön av företags olika anläggningar i naturen, företags råvaruanskaffning och företags aktiviteter för att återställa natur som tidigare skadats av företaget eller av någon annan. I denna rapport tas huvudsakligen påverkan genom utsläpp från Fortia upp. För olika reningsåtgärder är kostnader för företaget angivna. Dessa kostnader är inte att betrakta som resultatposter för den yttre miljön. Resultatet för yttre miljö består av utsläppsmängder och återställande aktiviteter, samt av vattenanvändning och energiförbrukning. Kostnaderna skall ses som indikatorer på de områden inom vilka företaget arbetar med att minska miljöförstöringen.

Angivna gränsvärden är hämtade ur koncessionsbeslut för företaget. Ett koncessionsbeslut innehåller myndigheternas tillstånd till miljöfarlig verksamhet med angivande av högsta tillåtna utsläppsmängder. Ibland före skrivs också andra villkor för att verksamheten skall få bedrivas. Om företaget inte följer de tidsplaner för uppförande av miljöanläggningar eller de utsläppsvärden som satts som villkor i koncessionsbesluten som reglerar företags verksamhet anges detta särskilt. Sådana värden sätts individuellt vid förhandlingar och hänsyn tas till speciella förhållanden vid företaget (anläggningarnas ålder, den tekniska utvecklingen för reningsanläggningar möjliga att användas vid tillverkningsprocesser av speciellt slag mm).

YTTRE MILJÖ UPPSALA

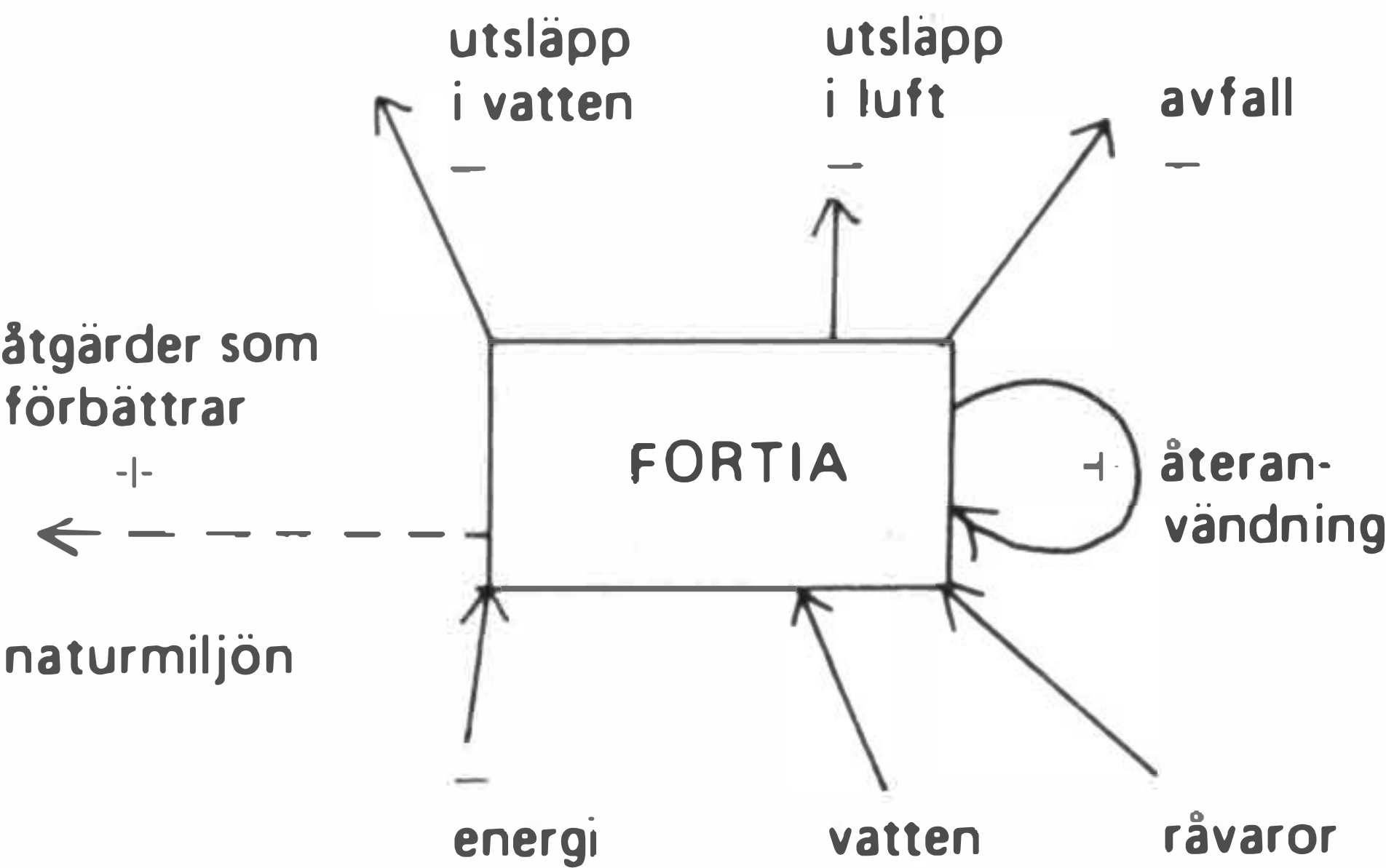
UTSLÄPP (Siffror inom parentes hänför sig till 1975)

| Utsläpps-punkt           | Förorening                                         | Renings-grad %  | Utsläpp totalt under året efter rening                | Åtgärd beträffande avfall avskilt vid rening                                        |
|--------------------------|----------------------------------------------------|-----------------|-------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>I luft</u>            |                                                    |                 |                                                       |                                                                                     |
| Boländerna               | etanol                                             | —               | 403 ton (550)                                         |                                                                                     |
|                          | lösningsmedel                                      | —               | 13,5 ton (13,5)                                       |                                                                                     |
|                          | dextran(damm)                                      | —               | 10 ton (10)                                           |                                                                                     |
|                          | drivgaser (freoner)                                | —               | 3,7 ton (3,7)                                         |                                                                                     |
|                          | syror                                              | —               | 4,1 ton (1,6)                                         |                                                                                     |
|                          | övriga kemikalier                                  | —               | 1,9 ton (1,9)                                         |                                                                                     |
| Boländerna och Fyrislund | svavel                                             | —               | 0,45 ton                                              |                                                                                     |
| <u>I vatten</u>          |                                                    |                 |                                                       |                                                                                     |
| Boländerna               | processavlopp BOD <sub>7</sub>                     | 77 (80)         | 64 ton (77) i avlopp till kommunens reningsverk       | 2 185 ton (3 268) slam innehållande 3% torrsubstans körs till kommunens reningsverk |
|                          | sanitärt avlopp                                    | —               | 9 ton i avlopp till kommunens reningsverk             |                                                                                     |
|                          | avlopp från avhärdnings- och jonbytar-anläggningar |                 | 43 500 m <sup>3</sup> salthaltigt vatten till Fyrisån |                                                                                     |
|                          | kylvatten                                          | värme (ca 20°C) | 350 000 m <sup>3</sup> till kommunens dagvattennät    |                                                                                     |
| Fyrislund                | processavlopp BOD <sub>7</sub>                     | —               | 4,1 ton i avlopp till kommunens reningsverk           |                                                                                     |
|                          | sanitärt avlopp                                    | —               | 6 ton i avlopp till kommunens reningsverk             |                                                                                     |



Eftersom vatten och energi är knappa resurser, anges företagets användning av dessa. Huvuddelen av det vatten som används återges dock efter användningen till naturmiljön.

De restprodukter som återanvänds i företagets tillverkning eller som kan säljas för användning i annan produktion betraktas här inte som avfall och finns inte redovisade. En utveckling mot en allt större sådan användning av restprodukter är ur miljösynpunkt mycket önskvärd. Därför bör anges i kommande miljöredovisningar om företaget under året lyckats finna användningsområden för substanser som tidigare betraktats som avfall.



Minustecken anger negativa effekter för den yttre miljön. Plustecken anger positiva effekter för den yttre miljön.

Streckade pilar anger effekter som inte tas upp i denna rapport.

| Antal haverier<br>som ökat utsläpp | Kostnad<br>tkr | Företagets<br>nådda värde | Gränsvärde  | Kommentarer                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|------------------------------------|----------------|---------------------------|-------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| —                                  | —              |                           |             | I lösningsmedel ingår aceton, toluen, etylen-<br>diklorid, metanol, isopropanol, pyridin, kol-<br>tetraklorid och dimetylformamid.<br>Dextran är en polysackarid.                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| —                                  | —              |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| —                                  | —              |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| —                                  | —              |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| —                                  | —              |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| —                                  | —              |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| —                                  | —              |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| 10 (24)                            | 1 174,0        | 175 kg/dygn               | 750 kg/dygn | BOD <sub>7</sub> =Biological Oxygen Demand anger<br>halten organisk substans som kan oxideras av<br>vattnets mikroorganismer under 7 dygn.<br>Reningsanläggningen togs i bruk 1974-10-01.<br>De driftstörningar som har förekommit under<br>1975 beror till stor del på att det tar tid<br>innan driften i en biologisk reningsanläggning<br>stabiliseras<br>Processavloppen innehåller huvudsakligen<br>kolhydrater och alkohol. |
| —                                  | 11,0           |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| —                                  | —              |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| —                                  | —              |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| —                                  | 300,0          | 15 kg/dygn                | 165 kg/dygn | Under 1976 har mätvärdena, pH-utrustning,<br>temperaturangivare och provtagare installerats<br>för kontroll av utsläppsvärden.                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| —                                  |                |                           |             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |



YTTRE MILJÖ UPPSALA (forts)

AVFALL

|                                       | Förorening                                                                            | Plats                                                    | Mängd under året                        |
|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|-----------------------------------------|
| Deponerat tills vidare inom företaget | Olja<br>Kvicksilver                                                                   |                                                          | 0,05 ton<br>0,01 ton                    |
| Deponerat utanför företaget           | Kiselgur<br>Radioaktivt avfall                                                        | lagras av kommunen<br>lagras på Studsvik för avklingning | 30 ton<br>0,1 ton                       |
| Sänt till annat företag               | Emulsionstabilisatorer<br>Läkemedelsavfall<br>Biologiskt avfall<br>Radioaktivt avfall |                                                          | 3,2 ton<br>45 ton<br>7,5 ton<br>0,8 ton |
|                                       | Salter<br>Lösningsmedelsavfall                                                        |                                                          | 100 ton<br>116 ton                      |
|                                       | Slam från biologisk vattenreningsanläggning                                           |                                                          | 2 185 ton med<br>3 % torrsubstans       |

Företagets övriga kostnader för yttre miljö  
(löner, utbildning, visst material m m)

Bokföringsmässigt fördelat mervärde till yttre miljö. (Beloppen har förts till sid 3.)

Vattenanvändning:

|                              |                              |
|------------------------------|------------------------------|
| a) från egen brunn           | 214 000 m <sup>3</sup>       |
| b) från kommunens vattenverk | <u>712 000 m<sup>3</sup></u> |
| Summa använt vatten          | 926 000 m <sup>3</sup>       |

Energianvändning:

|                        |                    |
|------------------------|--------------------|
| a) elkraft             | 23 680 MWh         |
| b) eldningsolja nr 1   | 90 m <sup>3</sup>  |
| c) ånga och fjärrvärme | <u>76 360 Gcal</u> |
| Summa använd energi    | 113 380 MWh        |

Buller: Företaget överskrider ej Naturvårdsverkets riktlinjer för buller i närmaste bostäder som är 50 dB(A) dagtid, 45 dB(A) kvällstid och 40 dB(A) nattetid. Inga mätningar är utförda. Sådana är svåra att göra, eftersom andra, starkare bullerkällor finns i närheten.



| Totalt lagrad mängd            | Kostnad (tkr)                                     | Kommentar                                 |
|--------------------------------|---------------------------------------------------|-------------------------------------------|
| 0,05 ton                       |                                                   |                                           |
| 0,01 ton                       |                                                   |                                           |
|                                | 17,3                                              |                                           |
|                                | 2,5                                               |                                           |
| bränns av kommunen             | 0,9                                               |                                           |
| bränns av kommunen             | 13,1                                              |                                           |
| bränns av kommunen             | 16,8                                              |                                           |
| bränns av kommunen             | 0,2                                               | Avfall med låg aktivitet                  |
| omhändertas av special-företag | 89,3                                              | Består av giftiga och frätande substanser |
| omhändertas av kommunen        | inräknat i kostnader för processavlopp Boländerna |                                           |
|                                | 316,4                                             |                                           |
|                                | 1 941,5 tkr (ca 1 500 tkr 1975)                   |                                           |

YTTRE MILJÖ FORTIA, UMEÅ

|                   |                         |                    |
|-------------------|-------------------------|--------------------|
| Energianvändning: | EI                      | 525 MWh            |
|                   | Eldningsolja nr 1       | 200 m <sup>3</sup> |
|                   | Summa använd energi     | 2 500 MWh          |
| Avfall:           | Kasserade smörjoljor    | 0,32 ton           |
|                   | Emulsionsolja           | 1 ton              |
|                   | Lösningsmedel           | 0,032 ton          |
| Buller:           | Inga mätningar utförda. |                    |

YTTRE MILJÖ ALLERGON AB, VÄLINGE

|                   |                        |                   |
|-------------------|------------------------|-------------------|
| Energianvändning: | EI                     | 85 MWh            |
|                   | Eldningsolja nr 1      | 45 m <sup>3</sup> |
|                   | Summa använd energi    | 539 MWh           |
| Avfall:           | Lösningsmedel          | 0,8 ton           |
| Buller:           | Inga mätningar utförda |                   |



KVARHÅLLET I FORTIA-KONCERNEN OCH  
TILL AKTIEÄGARE

Begreppet "Kvarhållet i Fortia-koncernen" betecknar årets förmögenhetsförändring i företaget. En förmögenhetsökning innebar att en del av det så kallade mervärdet hålls kvar i företaget i form av beskattade vinstmedel och/eller obeskattade reserver. En förmögenhetsminskning innebar att tidigare kvarhållna vinstmedel och/eller eventuella obeskattade reserver tas i anspråk (upplöses). Juridiskt tillhör företagens förmögenhet, dvs tillgångar minus skulder, aktieägarna och en förändring av förmögenheten innebär därför egentligen en förändring av aktieägarnas förmögenhet. Det är dock inte säkert att en förmögenhetsökning under ett år kommer aktieägarna till del. Om t ex ett företag på grund av dåligt resultat tvingas upplösa beskattade och obeskattade reserver som tidigare kvarhållits i företaget kommer aktieägarna inte att få del av de tidigare förmögenhetsökningarna (i varje fall inte på kort sikt). En viss förmögenhetsökning

behövs för att behålla företagets köpkraft (verksamhetsvolym). Det beror på att den traditionella redovisningen inte tar hänsyn till inflation. Bortsett från inflationsproblemet kan företaget behöva en förmögenhetstillväxt för att trygga överlevandet på lång sikt genom expansion.

Aktieägarnas utbyte av koncernen kan dock ur företagets synvinkel sagas utgöras av årets utdelning och koncernens förmögenhetsförändring. Ur aktieägarsynvinkel beskrivs utbytet bättre genom summan av årets utdelning och börsvärdeförändringen på aktierna. Detta framgår av kommentarerna.

Slutligen skall det sagas att de dispositioner som har tagits upp här nedan för 1976 utgör det förslag som det åligger 1977 års bolagsstamma att besluta om.

RESULTATPOST      1975 (Mkr) 1976 (Mkr) KOMMENTARER

Bokslutsdispositioner

|                                                                   |       |       |
|-------------------------------------------------------------------|-------|-------|
| 1. Avskrivningar, mer (+) eller mindre (–) än planenliga          | +11,7 | +13,6 |
| 2. Lagerreserv, ökning (+) eller minskning (–)                    | +15,3 | – 8,8 |
| 3. Investeringsfond, avsättning (+) och/eller ianspråktagande (–) | + 0,4 | + 5,0 |

Vinstdispositioner

|                                |       |       |
|--------------------------------|-------|-------|
| 4. Balanserad vinst            | +13,6 | + 0,9 |
| 5. Aktiekapital (fondemission) | +12,5 | +12,5 |
| 6. Bundna reserver             | + 3,1 | + 0,1 |

|                              |       |       |
|------------------------------|-------|-------|
| SUMMA KVARHÅLLET I KONCERNEN | +56,6 | +23,3 |
|------------------------------|-------|-------|

|              |       |       |
|--------------|-------|-------|
| 7. Utdelning | + 4,0 | + 5,0 |
|--------------|-------|-------|

Utbytet för aktieägarna kan istället beskrivas som summan av årets utdelning och börsvärdeförändring på hela aktiekapitalet (börsvärdeförändringen beräknad som skillnaden mellan påföljande års genomsnittspris på aktierna justerat för två fondemissioner). Resultatet blir då uttryckt i kronor och procent av föregående års genomsnittspris:

|                    | 1975 (Mkr) | (i %) | 1976 (Mkr) | (i %) |
|--------------------|------------|-------|------------|-------|
| Utdelning          | 4          | 1,8   | 5          | 1,9   |
| +Börsvärdeförändr. | 47         | 27,0  | 46         | 20,8  |
| Totalt             | 51         | 28,8  | 51         | 22,7  |

|                                |       |       |
|--------------------------------|-------|-------|
| ÅRETS RESULTAT FÖR AKTIEÄGARNA | +60,6 | +28,3 |
|--------------------------------|-------|-------|

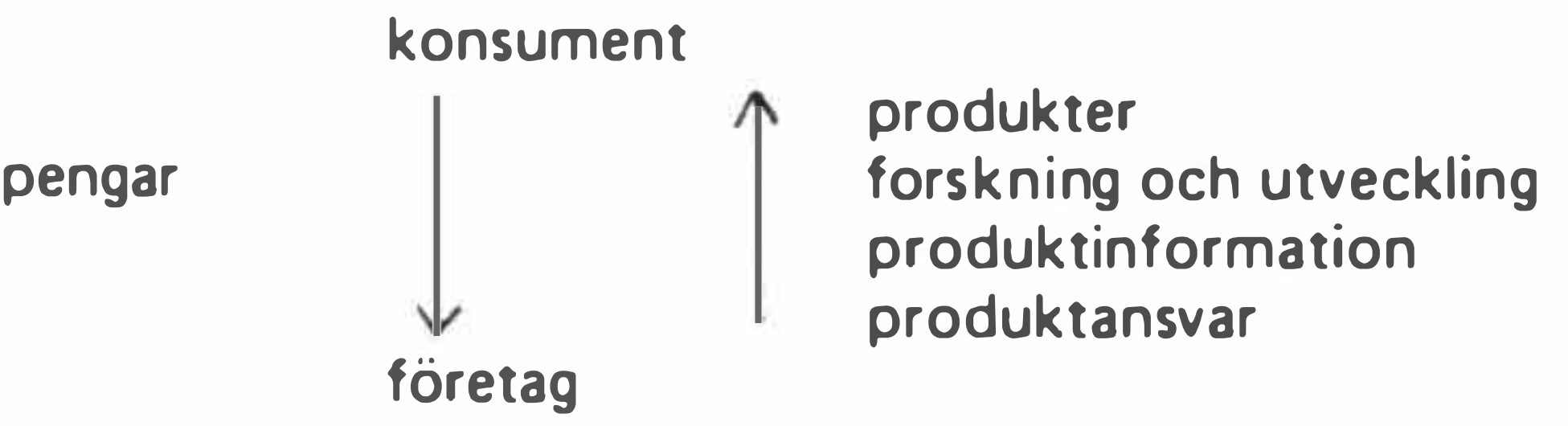


## KONSUMENTERNA

Vår avsikt var ursprungligen att genomföra en beskrivning av Fortia ur konsumentsynpunkt på samma sätt som vi genomfört övriga beskrivningar i denna rapport. På grund av att data varit svåråtkomliga och vår tid inte räckt till att ta fram dem har vi inte lyckats med detta. Vi beskriver här kortfattat de linjer efter vilka vi arbetat.

En beskrivning av Fortia ur de svenska konsumenternas synpunkt kan göras på flera sätt. Ett är att beskriva produkternas samhällsnytta, dvs skillnaden mellan produkternas positiva och negativa effekter (inklusive priset). En sådan ansats har också använts av andra i fråga om några läkemedel. Den är dock mest lämpad vid beskrivning av ett produktområde ur samhällssynpunkt eller av ett företag som tillverkar endast ett fåtal produkter. Den är svår att använda på ett företag som Fortia som tillverkar många produkter och där det dessutom existerar alternativa behandlingssätt till de läkemedelspreparat företaget tillverkar, alternativ som har andra egenskaper än Fortias preparat.

Den ansats vi planerat använda är att betrakta priset som ersättning för flera faktorer än själva produkten. Följande figur beskriver detta:



Flödet från företag till konsument kan då i ett första steg beskrivas med utgångspunkt från företaget och de kostnader företaget lagt ned på de olika delområdena. Data till en sådan beskrivning hämtas ur företagets bokföring. I ett andra steg får konsumenter/representanter för konsumenter bedöma de olika delområdena faktor för faktor.

Inom detta andra steg har vi utfört en liten metodutvecklande studie.

I arbetet med denna avgränsade vi oss först till produkter som både tillverkas av Fortia och som företaget säljer i Sverige. Ur denna produktmängd valde vi sedan att arbeta med gruppen läkemedel.

Det är huvudsakligen läkare som svarar för valet av preparat till en patient. Även av etiska skäl har vi ansett det vara lämpligt att låta läkare representera de slutliga konsumenterna. I studien har ett litet antal läkare, verk samma som distriktsläkare, inom kirurgi och inom internmedicin, bedömt åtta preparat/preparatgrupper ur följande synpunkter:

- preparatets effektivitet
- preparatets biverkningar i förhållande till effekten
- informationen om preparat och dess olika egenskaper
- den praktiska användningen av preparatet

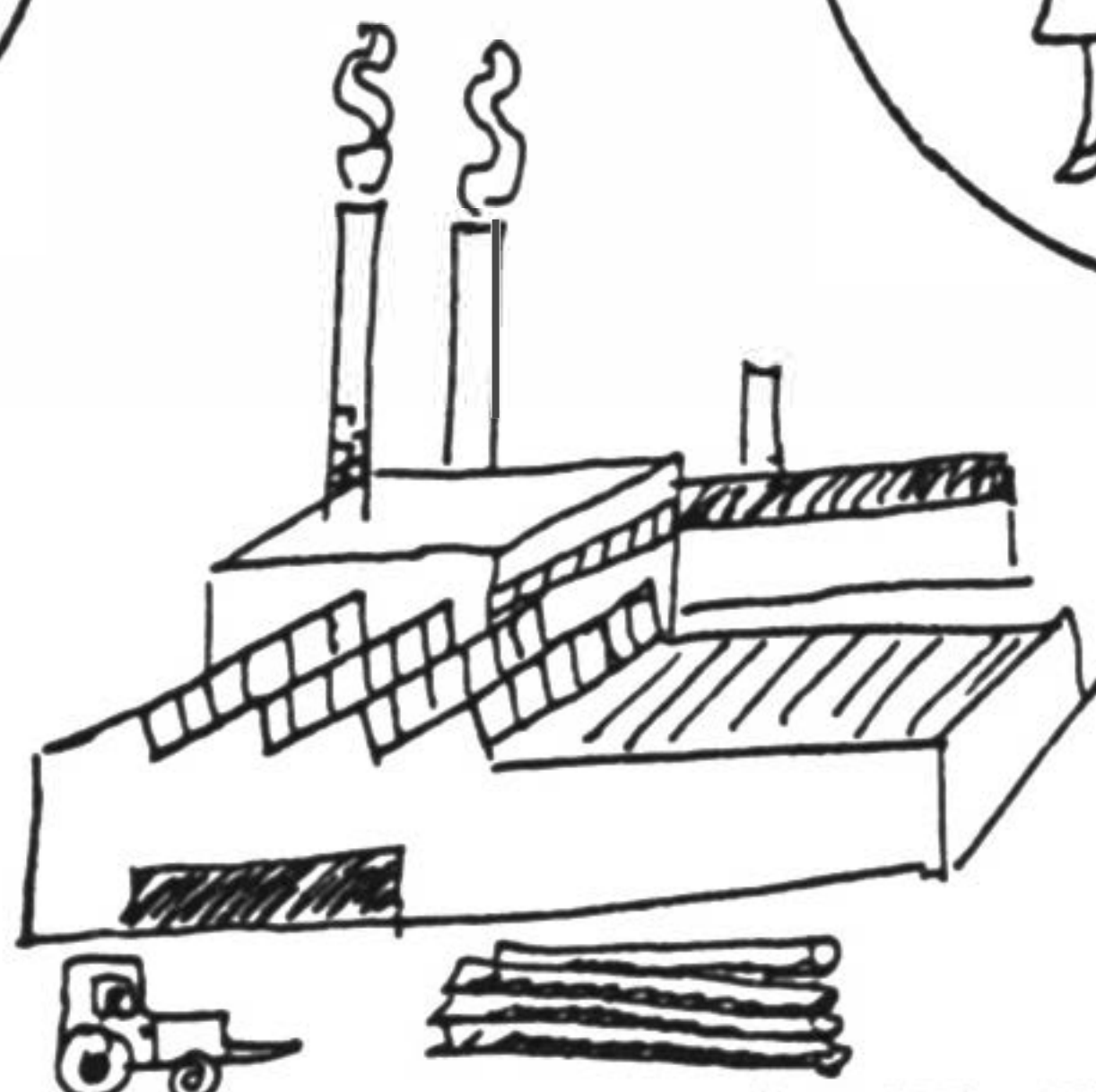
Läkarna har gjort bedömningar efter skalor som är uppbyggda på samma sätt som de vi använt i avsnittet "Anställda". Bedömningarna har gjorts genom en kort personlig intervju. Vid ett genomförande av en undersökning i större skala skulle vi vilja inkludera även distriktsköterskor och avdelningsföreståndare, då dessa har en annan patientkontakt och kan väntas tillföra ytterligare kunskap om bland annat den praktiska användningen av olika preparat.

Erfarenheterna av arbetet med konsumentdelen gör att vi anser att ovan skisserade beskrivningssätt är användbart med vissa förändringar.









# GRÄNGES NYBY

## moderbolaget



### SOCIAL REDOVISNING 1976

#### - ett försök





Syftet med denna rapport är att försöka beskriva det utbyte som olika intressentgrupper har haft av Gränges Nyby, moderbolaget, under 1976. Beskrivningen görs för följande intressentgrupper:

- Anställda
- Kommuner
- Landsting
- Statliga myndigheter
- Yttre miljö
- Aktieägare
- Konsumenter

För varje intressentgrupp upprättas en "resultaträkning" som tar upp vad intressenten får ut av företaget, både i form av pengar och på annat sätt. Dessa "resultaträkningar" bildar tillsammans vad vi kallar företags sociala årsredovisning.

Man kan av denna rapport inte utläsa företagets betydelse för de olika intressentgrupperna, dvs vad som skulle hända om företaget lades ned, utan endast intressentgruppernas utbyte under förutsättning att företagets verksamhet inte väsentligt förändras.

De olika "resultaträkningarna" har tagits fram i tre steg:

- Först upprättas de olika "resultaträkningarna" genom en omgruppering av företagets redovisning. Genom att från försäljningsintäkterna dra kostnaderna för förbrukningen av utifrån köpta varor och tjänster (leverantörskostnader) samt årets värdeminskning på fastigheter och inventarier (planenliga avskrivningar) erhålls det mervärde eller förädlingsvärde som har skapats inom företaget.

- Försäljningsintäkter
- Leverantörskostnader
- Planenliga avskrivningar
- = Erhållet mervärde

Det är detta erhållna mervärde som sedan fördelas till de olika intressenterna genom beslut av före-

tagsledningen, genom förhandlingar och/eller lagstiftning. Vanligtvis fördelas inte hela det erhållna mervärdet till intressenterna, utan en del hålls kvar i företaget för framtida behov. Denna del utgör företagets förmögenhetsökning som juridiskt tillhör aktieägarna.

Resultatet av det första steget framgår i sammanfattad form av den första kolumnen på nästa sida benämnd "bokföringsmässigt mervärde".

- I det första steget utgick vi ifrån företagets redovisning. Den registrerar bokföringsmässiga händelser ur företagets synvinkel. Genom att i det andra steget se företaget ur respektive intressenters synvinkel tillkommer ytterligare effekter av företagets verksamhet som kan värderas i pengar (icke bokföringsmässiga i företaget).

Endast en del av dessa effekter har fångats upp. Hur de påverkar respektive intressentgruppers penningmässiga mervärde framgår av beloppen i den högra kolumnen.

- Slutligen försöker vi i det tredje steget att lägga till det utbyte som intressenterna har av företaget som enligt vår uppfattning inte kan eller bör mätas i pengar utan som mäts med andra mått eller bäst beskrivs i ord. Detta framgår av den högra kolumnen på nästa sida. För yttre miljö gäller att vi i det tredje steget har utsläppen under året som resultatpost I stället för hur stor del av mervärdet olika miljöskyddande åtgärder tar i anspråk.

Efter det tredje steget försvinner möjligheten att direkt lägga ihop de olika intressenternas resultat till ett enda "samhälleligt" resultat eftersom resultatet för de olika grupperna uttrycks i olika enheter.

De följande sidorna i denna rapport beskriver mer i detalj de olika intressenternas resultaträkningar. Längst till vänster står resultatposterna och till höger om dem står kommentarer. Kommentarer avser att ge ytterligare information om resultatposterna. Data för 1975 har tagits fram där så har varit möjligt.

Denna rapport utgör en viktig del i projektet "Social redovisning", ett samarbetsprojekt mellan Företags-ekonomiska institutionen vid Stockholms Universitet där vi är anställda och Studieförbundet Näringsliv och Samhälle (SNS). Syftet med projektet är att försöka utveckla ett redovisningsätt som beskriver utbytet för flertal av företagets intressentgrupper.

En slutrapport om projektet kommer att publiceras under hösten 1977. I den kommer att ingå en redogörelse för hur de olika posterna har beräknats.

Helt avgörande för projektet har varit möjligheten att få arbeta i och med ett företag, i detta fall Gränges Nyby AB och dess intressenter. Samarbetet började i oktober 1975. Under hela den tid som projektet pågått i företaget har representanter för olika intressenter och för olika funktioner i företaget deltagit mycket aktivt och arbetet har helt och hållet genomförts med befintliga resurser. Även om detta var en förutsättning för att projektet skulle startas, har stödet och hjälpen varit långt större än vi från början kunnat hoppas på.

Vi vill slutligen understryka att denna rapport utgör ett försök att finna ny former för redovisningen. Ansvaret för rapporten är helt och fullt vårt eget.

Stockholm den 17 mars 1977

Jan-Erik Gröjer                      Agneta Starck



ERVÄRDESANALYS FÖR GRÄNGES NYBY AB, MODERBOLAGET , 1976

|                                        | Bokföringsmässigt<br>mervärde (mkr) |         |  |  |  |
|----------------------------------------|-------------------------------------|---------|--|--|--|
|                                        | 1975                                | 1976    |  |  |  |
| örsäljningsintäkter                    | 454,7                               | 408,9   |  |  |  |
| övriga rörelseintäkter                 | 12,3                                | 12,2    |  |  |  |
| Summa rörelseintäkter                  | 467,0                               | 421,1   |  |  |  |
| leverantörskostnader <sup>1)</sup>     | - 376,2                             | - 336,0 |  |  |  |
| planenliga avskrivningar <sup>1)</sup> | - 20,2                              | - 19,6  |  |  |  |
| Mervärde på rörelsen                   | 70,6                                | 64,4    |  |  |  |
| finansieringsintäkter                  | 6,0                                 | 5,9     |  |  |  |
| finansieringskostnader                 | - 22,2                              | - 29,3  |  |  |  |
| extraordinära intäkter                 | 0,2                                 | 0,1     |  |  |  |
| extraordinära kostnader                | - 0,2                               | - 4,3   |  |  |  |
| RETS ERHÅLLNA MERVÄRDE                 | 54,4                                | 36,8    |  |  |  |

|                         | Bokföringsmässigt<br>mervärde (mkr) |        | Totalt resultat (mkr) |                |         |
|-------------------------|-------------------------------------|--------|-----------------------|----------------|---------|
|                         | 1975                                | 1976   | 1975                  | 1976           |         |
| anställda               | 107,9                               | 119,6  | 107,9                 | 119,6          | (sid 1) |
|                         |                                     |        | Arbetsmiljö           | Arbetsmiljö    |         |
|                         |                                     |        | Arbetsstill-          | Arbetsstill-   |         |
|                         |                                     |        | fredsställelse        | fredsställelse |         |
| kommun                  | 0,7                                 | 0,7    | 0,5                   | 0,6            | (sid 1) |
|                         |                                     |        | Sysselsätt-           | Sysselsätt-    |         |
|                         |                                     |        | ningsför-             | ningsför-      |         |
|                         |                                     |        | ändring               | ändring        |         |
| landsting               | 0,7                                 | 0,8    | 0,6                   | 0,6            | (sid 1) |
| statliga myndigheter    | 6,3                                 | 7,9    | 0,4                   | 3,3            | (sid 1) |
|                         |                                     |        | Handelsbalans         | Handelsbalans  |         |
| ttre miljö              | 3,5                                 | 3,9    | Utsläpp               | Utsläpp        | (sid 1) |
| onsumenter              | -                                   | -      | Konsument-            | Konsument-     |         |
|                         |                                     |        | utbyte                | utbyte         |         |
| aktieägare              | -                                   | - 35,9 | - 65,2                | - 96,5         | (sid 1) |
| varhålllet i företaget  | - 65,2                              | - 60,6 |                       |                |         |
| katt till utlandet      | 0,5                                 | 0,4    | 0,5                   | 0,4            |         |
| RETS FÖRDELADE MERVÄRDE | 54,4                                | 36,8   |                       |                |         |

En liten del av leverantörskostnaderna och de planenliga avskrivningarna finns med i intressenternas belopp och då som motsvarande intäkt.



RESULTATRÄKNINGEN GRÄNGES NYBY AB – ANSTÄLLDA

Denna resultaträkning innebär ett försök att beskriva vad de anställda i företaget får ut av sitt arbete sett ur deras egen synvinkel. Resultaträkningen har framkommit genom ett nära samarbete med de olika fack-klubbarna, ansvariga för arbetsmiljön samt med personalavdelningen

på företaget. Resultaträkningen är uppdelad i följande tre delar:

- 1. De anställdas penningmässiga intäkter
- 2. De anställdas arbetsmiljö
- 3. De anställdas arbetstillfredsställelse

För att innehållet skall få en större användbarhet för de olika fack-klubbarna har resultaträkningen delats upp på arbetare, arbetsledare och tjänstemän.

| ANSTÄLLDAS INTÄKTER<br>(bokföringsmässiga)  | ARBETARE<br>(kr/anställd) |               | ARBETSLEDARE OCH<br>TJÄNSTEMÄN (kr/anställd) |               |
|---------------------------------------------|---------------------------|---------------|----------------------------------------------|---------------|
|                                             | 1975                      | 1976          | 1975                                         | 1976          |
| 1. LÖN                                      |                           |               |                                              |               |
| a. Lön exklusive övertid och tillägg        | 49.016                    | 56.146        | 60.109                                       | 73.306        |
| b. Övertidslön                              | 692                       | 1.403         | 1.033                                        | 928           |
| c. Ob-tillägg m m                           | 1.809                     | 2.289         | —                                            | —             |
| d. Restidsersättning                        | —                         | —             | —                                            | 10            |
| e. Diverse löneförmåner                     | —                         | —             | —                                            | —             |
|                                             | <u>51.517</u>             | <u>59.838</u> | <u>61.142</u>                                | <u>74.244</u> |
| 2. SOCIALA AVSÄTTNINGAR                     |                           |               |                                              |               |
| Enligt lag                                  |                           |               |                                              |               |
| a. ATP                                      | 4.339                     | 5.390         | 4.766                                        | 6.002         |
| b. Folkpensionering                         | 2.104                     | 3.707         | 2.279                                        | 4.603         |
| c. Delpensionsförsäkring                    | —                         | 75            | —                                            | 93            |
| d. Sjuk- och yrkesskadeförsäkring           | 3.632                     | 4.943         | 3.923                                        | 5.743         |
| e. Arbetslöshetsförsäkring                  | 200                       | 239           | 225                                          | 574           |
| f. Vuxenutbildning                          | —                         | 90            | —                                            | 216           |
| g. Arbetsmarknadsutbildning                 | —                         | 239           | —                                            | 297           |
| h. Lönegarantiavgift                        | 10                        | 12            | 11                                           | 14            |
| i. Arbetarskyddsavgift                      | 50                        | 78            | 56                                           | 96            |
| Enligt avtal                                |                           |               |                                              |               |
| j. Tjänstegrupplivförsäkring och olycksfall | 89                        | 80            | 1.105                                        | 1.215         |
| k. Trygghetsförsäkring vid yrkesskada (TFY) | 310                       | 370           | 100                                          | 120           |
| l. Avgångsersättning och trygghetsfond      | 188                       | 202           | 294                                          | 354           |
| m. Avtalsgruppsjukförsäkring (AGS)          | 651                       | 775           | —                                            | —             |
| n. Särskild tilläggspension (STP)           | 1.025                     | 1.222         | —                                            | —             |
| o. Industrins tilläggspension (ITP)         | —                         | —             | 5.092                                        | 5.019         |
| p. Egna pensionsåtaganden och SPP           | 24                        | 4             | 494                                          | 1.371         |
|                                             | <u>12.622</u>             | <u>17.426</u> | <u>18.345</u>                                | <u>25.717</u> |
| 3. NYANSTÄLLNING                            |                           |               |                                              |               |
| a. Resor och diverse bidrag                 | 12                        | —             | 49                                           | 41            |
| b. Flyttningsbidrag                         | 7                         | —             | 68                                           | 41            |
| c. Förskottssemester                        | —                         | —             | —                                            | —             |
| d. Läkarundersökning                        | 11                        | 8             | 4                                            | 3             |
| e. Tomhyror                                 | 39                        | 39            | 15                                           | 15            |
| f. Bostadsanskaffning                       | 58                        | 58            | 73                                           | 73            |
| g. Introduktion av nyanställda              | <u>98</u>                 | <u>52</u>     | <u>55</u>                                    | <u>19</u>     |
|                                             | <u>225</u>                | <u>157</u>    | <u>264</u>                                   | <u>192</u>    |
| 4. AVGÅNG                                   | —                         | —             | —                                            | —             |



DE ANSTÄLLDAS PENNINGMÄSSIGA INTÄKTER

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Med "anställdas penningmässiga intäkter" avses allt som de anställda fått ut av sin anställning i företaget under 1976 och som har värderats i pengar. De poster som tagits med bland intäkterna grundar sig på värderingar och kan diskuteras. De anställdas kostnader direkt förknippade med arbetet utgörs huvudsakligen av arbetsresor. Kostnaden för dem är svår att mäta och det är främsta an- | ledningen till att de har utelämnats.<br><br>Värderingen av de medtagna posterna i pengar bygger på företagets kostnadsbokföring. Eftersom den inte är uppbyggd för detta ändamål uppkommer en osäkerhet i vissa beräkningar. Det har inte varit möjligt att i denna del skilja på arbetsledare och tjänstemän.<br><br>För att möjliggöra jämförelser mel- | lan olika år har de penningmässiga intäkterna beräknats per helårsanställd och har beräknats genom att dividera verklig total arbetstid med det antal timmar som en anställd skall arbeta under respektive år. De medtagna intäktsposterna gäller inte i samtliga fall för alla anställda. Det innebär att vissa erhåller mer och andra mindre än den "genomsnittlige anställde". Variationerna är störst på tjänstemannasidan. |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

KOMMENTARER

1.

a.

Från och med den 1 januari 1976 har alla arbetare fast lön.

b.

Övertidslön betalas ut enligt centralt avtal.

c.

Obekvämhetsstillägg utgår efter förhandling till dem som har extra besvärliga arbetsförhållanden.

d.

Från och med den 1 juli 1976 utbetalas lön för tjänsteresor utanför arbetstid med maximalt två timmar på vardagar och hela restiden på övriga dagar.

e.

Som en del av lönen ingår tjänstebil för ett fåtal tjänstemän.
2.

a—p.

De sociala avsättningarna kan ses som försäkringspremier för de anställda som företaget betalar in till "försäkringsbolaget staten". Premiernas procentuella storlek är likartad för alla personalkategorier och företag (bortsett från eventuella lokala avtal) oavsett i vilken grad "försäkringarna" utnyttjas. Det innebär t ex att även om man på ett företag lyckas minska antalet yrkesskador drastiskt, så minskar inte sjuk- och yrkesskadeförsäkringsavgiften. Den allmänna arbetsgivaravgiften har behandlats som en intäkt för statliga myndigheter.
3.

a.

Ersättning utgår för kostnader i samband med av företaget begärt besök för diskussion om eventuell anställning, dock ej om ersättning utgår via arbetsförmedling.

b.

Kostnader för flyttning kan ersättas men avgörs i varje särskilt anställningsärende.

c.

Förskottssemester för månadsavlönade enligt avtal, dvs avskrivning efter 5 års anställning.

d.

Samtliga nyanställda läkarundersöks kostnadsfritt.

e.

Posten avser kostnaden för tomma lägenheter i proportion till personalomsättningen.

f.

Denna post avser företagets administrativa kostnader för bostadsanskaffning.

g.

Ca en gång per månad samlas de under perioden anställda till en informationsträff under en dag (före augusti 1976 1 1/2 dag).

|    |                                                 | 1975  | 1976  |
|----|-------------------------------------------------|-------|-------|
| 4. | Tvingad avgång: Permittering, arbetare          | 0     | 0     |
|    | Permittering, arbetsledare och tjänstemän       | 0     | 0     |
|    | Frivillig avgång: Personalomsättning, arbetare  | 22,6% | 13,0% |
|    | Personalomsättning, arbetsledare och tjänstemän | 7,3%  | 5,0%  |



| ANSTÄLLDAS INTÄKTER<br>(bokföringsmässiga)                 | ARBETARE<br>(kr/anställd) |               | ARBETSLEDARE OCH<br>TJÄNSTEMÄN (kr/anställd) |                |
|------------------------------------------------------------|---------------------------|---------------|----------------------------------------------|----------------|
|                                                            | 1975                      | 1976          | 1975                                         | 1976           |
| <b>5. UTBILDNING</b>                                       |                           |               |                                              |                |
| a. Introduktionsutbildning                                 | —                         | —             | —                                            | —              |
| b. Grundutbildning                                         | 55                        | 87            | —                                            | —              |
| c. Fort- och vidareutbildning                              | 89                        | 27            | 657                                          | 644            |
| d. Övrig utbildning                                        |                           |               |                                              |                |
| (1) ledarutbildning                                        | 3                         | —             | 174                                          | 4              |
| (2) samarbetsutbildning                                    | 8                         | 10            | 8                                            | 24             |
| (3) arbetsmiljöutbildning                                  | 18                        | 28            | 43                                           | 163            |
| (4) språkutbildning                                        | 13                        | —             | 95                                           | 134            |
| e. Lön under studietiden inklusive<br>sociala avsättningar | 584                       | 1.016         | 1.059                                        | 771            |
|                                                            | <u>770</u>                | <u>1.168</u>  | <u>2.036</u>                                 | <u>1.740</u>   |
| <b>6. INFORMATION OCH SAMVERKAN</b>                        |                           |               |                                              |                |
| a. Samverkan och fackligt arbete                           | 653                       | 1.229         | 475                                          | 984            |
| b. Personaltidning                                         | 34                        | 64            | 34                                           | 64             |
| c. Förslagsbelöningar                                      | 69                        | 89            | 59                                           | 30             |
|                                                            | <u>756</u>                | <u>1.382</u>  | <u>568</u>                                   | <u>1.078</u>   |
| <b>7. HÄLSOVÅRD</b>                                        |                           |               |                                              |                |
| a. Löpande hälsokontroller                                 | 9                         | 11            | 9                                            | 11             |
| b. Sjukgymnastik                                           | 4                         | 11            | 4                                            | 11             |
| c. Övrig hälsovård                                         | 66                        | 71            | 66                                           | 71             |
|                                                            | <u>79</u>                 | <u>93</u>     | <u>79</u>                                    | <u>93</u>      |
| <b>8. FRITID OCH MOTION</b>                                |                           |               |                                              |                |
| a. Bidrag till fritids- och motionsverksamhet              | 18                        | 37            | 32                                           | 51             |
| b. Bidrag till samlingslokal                               | 47                        | 7             | —                                            | —              |
| c. Administrativa kostnader                                | 23                        | 29            | 23                                           | 29             |
|                                                            | <u>88</u>                 | <u>73</u>     | <u>55</u>                                    | <u>80</u>      |
| <b>9. ÖVRIGA INTÄKTER</b>                                  |                           |               |                                              |                |
| a. Måltider                                                | 231                       | 310           | 231                                          | 310            |
| b. Arbetskläder                                            | 225                       | 280           | 33                                           | 32             |
| c. Arbetsskor                                              | 94                        | 112           | 14                                           | 13             |
| d. Arbetsresor                                             | —                         | —             | 30                                           | 35             |
| e. Gåvor till anställda                                    | 41                        | 67            | 41                                           | 67             |
| f. Personalfester                                          | 11                        | 11            | 11                                           | 11             |
|                                                            | <u>602</u>                | <u>804</u>    | <u>360</u>                                   | <u>468</u>     |
| <b>SUMMA BOKFÖRINGSMÄSSIGA<br/>INTÄKTER/ANSTÄLLD</b>       | <b>66.659</b>             | <b>80.917</b> | <b>82.849</b>                                | <b>103.612</b> |



KOMMENTARER

5.

| Utbildning<br>timmar/anställd | arbetare |          | arbetsledare och<br>tjänstemän |           |
|-------------------------------|----------|----------|--------------------------------|-----------|
|                               | 1975     | 1976     | 1975                           | 1976      |
| på arbetstid                  | 6        | 4        | 23                             | 14        |
| på fritid                     | 1        | 0        | 10                             | 5         |
| totalt                        | <u>7</u> | <u>4</u> | <u>33</u>                      | <u>19</u> |
| (Totalt antal timmar)         | (7.826)  | (4.164)  | (16.932)                       | (9.418)   |

Företaget fick i utbildningsbidrag 1975 totalt 12,2 tkr och 1976 17,8 tkr. Introduktions- utbildning för arbetare bedrivs, men vad som är utbildning och vad som är normalt arbete är svårt att avgöra och har därför ej medtagits. Språkutbildningen för invandrare på arbetstid har medtagits i form av lön under studietiden för arbetare men ingår ej i ovanstående upp- ställning (1975 11 timmar/anställd och 1976 19 timmar/anställd).

6.

a.

Posten avser det fackliga arbetet i linjeorganisationernas beslutsorgan, inom utbildning, skyddsarbete, förhandlings- och informationsverksamhet.

b.

Personaltidningen omfattar ca 8 sidor och utkommer med ca 20 nummer per år från och med april 1976 (tidigare ca 10 nummer).

c.

Arbetare erhåller 60–70% och tjänstemän 5–20% av ett förslags värde. Ca 50% av förslagen belönas.
7.

Företaget har en egen företagshälsovård i direkt anslutning till fabriksanläggningarna. De an- ställda betalar ingen besöksavgift och av den anledningen har besöksavgiften i den öppna vår- den (1975 12 kr, 1976 15 kr, sjukgymnast 1975 4:50, 1976 7 kr) tagits upp som förmån för de anställda. Se landstinget vad gäller företagshälsovårdens övriga kostnader. Här ingår även företagets ersättning till anställda för läkarbesök utanför företagshälsovården.
8.

a.

Bidragen går till företagets korpklubb, tennisbanor, bastu, tvätthall för bilar, kolonilotter, subvention av anställdas medlemsavgifter i golfklubb, konstklubb och tjänstemannaklubb.

b.

Metall disponerar ett hus som klubblokal. Företaget betalar uppvärmning och underhåll.

c.

Beloppen avser lön till dem som centralt administrerar fritids- och motionsverksamheten.
9.

a.

Anställda erhåller måltider till subventionerat pris.

b–c.

Företaget tillhandahåller arbetskläder och arbetsskor för driftspersonal samt för övriga där arbetet så kräver.

d.

Tjänstemän bosatta i Eskilstuna kan resa med en personalbuss.

e.

Anställda uppvaktas vid 50-årsdagen eller vid pensionering.

f.

En gång om året hålls en fest för pensionerade Gränges Nyby-anställda.

(De anställdas förmåner skall ej ses som grund för beskattning. Då föreligger andra beräknings- grunder.)

Beloppen beskriver i genomsnitt vad en anställd som arbetar hela året utan frånvaro får ut av företaget.



|                                                         | ALLA ANSTÄLLDA |              |
|---------------------------------------------------------|----------------|--------------|
|                                                         | 1975           | 1976         |
| A. SUMMA BOKFÖRINGSMÄSSIGA INTÄKTER TOTALT              | 123.477.840    | 138.008.647  |
| B. KORRIGERINGSPOSTER                                   |                |              |
| (1) Avgår för dubbelräkning av lön                      | – 4.126.299    | – 5.392.508  |
| (2) Förändring av lön i lager och anläggningstillgångar | – 11.500.000   | – 13.000.000 |
| BOKFÖRINGSMÄSSIGT FÖRDELAT MERVÄRDE TILL ANSTÄLLDA      | 107.851.541    | 119.616.139  |

| ANSTÄLLDAS INTÄKTER<br>(icke bokföringsmässiga) | ARBETARE<br>(kr/anställd) |      | ARBETSLEDARE OCH<br>TJÄNSTEMÄN (kr/anställd) |      |
|-------------------------------------------------|---------------------------|------|----------------------------------------------|------|
|                                                 | 1975                      | 1976 | 1975                                         | 1976 |
| 10. KALKYLERADE INTÄKTER<br>a) Personalbutik    | –                         | –    | –                                            | –    |



## KOMMENTARER

- A. Gränges Nyby AB, moderbolaget, hade under 1975 i medeltal 1 217 arbetare och 511 arbetsledare och tjänstemän helårsanställda, 1976 1 077 respektive 491. Totalsumman erhålls genom att respektive antal helårsanställda multipliceras med "Summa bokföringsmässiga intäkter/anställd".
- B. (1) Avdrag för dubbelräkning av lön måste göras av två anledningar. För det första har all lön som företaget har betalt tagits med under posterna 1 och 2. Vi har trots detta även medtagit en del lön under posterna 3—9 för att ge en bild av dessa posters totala storlek. Nu måste dessa löner dras av för att de inte skall räknas med två gånger. För det andra har i ett par fall viss lön till anställda även tagits upp under annan intressent (främst "yttre miljö"). Denna lön har här därför dragits av.
- (2) Den del av löneutgifterna som ingår i lagervärdet kan förändras mellan två år. För att här erhålla överensstämmelse med företagets bokföring måste en korrigerig göras för denna förändring. En korrigerig måste också göras för de löneutgifter som genom investeringar under året ingår i anläggningstillgångarna.

(Beloppen har förts till sidan 3.)

10. Under rubriken "Kalkylerade intäkter" skall poster tas upp för vilka företaget inte har någon kostnad men som kan ses som en intäkt för de anställda.
- a. Personalbutikens sortiment består av Grängeskoncernens konsumentvaror som säljs till självkostnadspris. Värdet av denna förmån är svårt att beräkna.



DE ANSTÄLLDAS ARBETSMILJÖ

Arbetsmiljön beskrivs dels genom de anställdas egna upplevelser av den och dels genom tekniska mätningar som komplement till den upplevda arbetsmiljön.

Det uppkommer en stor mängd mätproblem när arbetsmiljön skall beskrivas oavsett om det gäller tekniska mätningar eller upplevelsemätningar. Arbetsmiljön beskrivs här som en resultatpost genom att resultatet anges från den enkätundersökning som under perioden 17-28 januari 1977 riktades till alla i moderbolaget anställda. 82% (av 1.800) besvarade den enkäten. Under perioden 26.01-06.02 1976 hade en exakt likadan enkätundersökning genomförts varvid 78% deltog (av 1.974). Avsikten med upprepningen var att få möjlighet att beskriva förändringen av de anställdas upplevelse av arbetsmiljön under 1976. Även de tekniska arbetsmiljömätningarna upprepades på 26 i förväg utvalda referens-

platser i företaget. Den första omgången av mätningar genomfördes under perioden januari-april 1976 och den andra omgången (på samma arbetsplatser som tidigare) under augusti-oktober 1976. Eftersom de flesta arbetsmiljöinvesteringarna genomfördes under perioden mellan de båda mätningstillfällena (under semestern), bör eventuella förändringar kunna registreras. Dock kan skillnader uppkomma utan att någon investering har genomförts främst på grund av att mätningarna genomfördes på två olika årstider.

Att de tekniska mätningarna här är relativt begränsade beror på att mätningarna är så komplicerade att det skulle krävas nästan obegränsade resurser för en fullständig kartläggning av arbetsmiljöförhållandena.

Redovisningen av upplevelserna av arbetsmiljön grundar sig på följande svarsmönster i frågeformuläret:

a. för de redovisade frågorna 1–12.

|                                  |                                     |                           |                     |                            |
|----------------------------------|-------------------------------------|---------------------------|---------------------|----------------------------|
| Inte alls<br>besvärande<br>1 ( ) | Mycket litet<br>besvärande<br>2 ( ) | Något besvärande<br>3 ( ) | Besvärande<br>4 ( ) | Mycket besvärande<br>5 ( ) |
|----------------------------------|-------------------------------------|---------------------------|---------------------|----------------------------|

b. för frågorna 14–18.

|                                                                                                         |                                                 |                                                                      |                                                  |                                          |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|------------------------------------------|
| Mycket tillfreds-<br>ställande<br>1 ( )<br>(med tilläggs-kategorien "inte behov av" för frågorna 14–16) | Övervägande<br>tillfredsstäl-<br>lande<br>2 ( ) | Varken tillfreds-<br>ställande eller<br>otillfredsställande<br>3 ( ) | Övervägande<br>otillfreds-<br>ställande<br>4 ( ) | Mycket otillfreds-<br>ställande<br>5 ( ) |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|------------------------------------------|

c. för fråga 13.

|                                         |                                                 |                                                                      |                                                                                                                            |                                                                                                            |
|-----------------------------------------|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Mycket tillfreds-<br>ställande<br>1 ( ) | Övervägande<br>tillfredsstäl-<br>lande<br>2 ( ) | Varken tillfreds-<br>ställande eller<br>otillfredsställande<br>3 ( ) | Övervägande<br>otillfredsstäl-<br>lande (för stora)<br>4 ( )<br>Övervägande<br>otillfredsstäl-<br>lande (för små)<br>6 ( ) | Mycket otillfreds-<br>ställande (för stora)<br>5 ( )<br>Mycket otillfreds-<br>ställande (för små)<br>7 ( ) |
|-----------------------------------------|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

(Vid beräkning av medelvärde byts sexan ut mot värdet 4 och sjuan mot värdet 5.)

| Arbetsmiljöförhållande<br>(Hur upplever Du följande<br>arbetsmiljöförhållanden<br>på Din arbetsplats?) | Upplevelse av arbetsmiljön |                    |                  |                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|--------------------|------------------|----------------------|
|                                                                                                        | ARBETARE (i %)             | ARBETSLEDARE (i %) | TJÄNSTEMÄN (i %) | ALLA ANSTÄLLDA (i %) |
| 1. Buller                                                                                              |                            |                    |                  |                      |
| Medelvärde<br>jan. 1977 (jan. 1976)                                                                    | 3,4 (3,6)                  | 2,9 (3,2)          | 2,3 (2,3)        | 3,1 (3,2)            |
| (Staplarna beskriver hur<br>många anställda, i %, som<br>har markerat respektive<br>svarsalternativ.)  |                            |                    |                  |                      |
| Svarsalternativ nummer:                                                                                | 1 2 3 4 5                  | 1 2 3 4 5          | 1 2 3 4 5        | 1 2 3 4 5            |



Här redovisas i procent hur stor andel av det totala antalet deltagande anställda som har fyllt i respektive svarsalternativ vid det andra enkättilfället. Att den sammanlagda svarsprocenten för de fem staplarna inte alltid blir 100% beror på avrundningsfel samt att några (vanligtvis 0–2%) inte har besvarat frågan. Dessutom anges medelvärdet för denna fördelning samt, inom parentes, medelvärdet från den första enkätundersökningen. En förändring av medelvärdet från t ex 2,8 till 2,6 dvs en förbättring med 0,2%, innebär t ex att 20% av de som besvarat

enkäten vid det andra tillfället flyttade sin markering ett steg till vänster (0,1 innebär 10%).

Bortsett från de frågor som avsåg arbetsmiljö och arbetstillfredsställelse fanns i frågeformuläret sex bakgrundsfrågor, (1) kön, (2) arbetstidens längd, (3) anställningstid i företaget, (4) anställningstid i nuvarande befattning, (5) arbetskategoritillhörighet samt (6) arbetsplats inom företaget. Syftet med dessa frågor är att ge underlag för speciella analyser.

| Tekniska arbetsmiljömätningar                                                   | Årets åtgärder av arbetsmiljöproblem                                      | Investe-rings-kostnad (tkr) | Drift-kostnad (tkr) |
|---------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|---------------------|
| ALLA ANSTÄLLDA                                                                  |                                                                           |                             |                     |
| 1. Buller; Mätningar vid 26 referensplatser som täcker ca 60% av alla anställda | a) Bullerabsorberande väggar, kallvalsverket                              | 10,2                        | 0,5                 |
|                                                                                 | b) Bullerabsorberande tak- och väggmaterial, kallvalsverket (två lokaler) | 59,7<br>178,0               | 1,0<br>3,0          |
|                                                                                 | c) Bullerabsorberande tak- och väggmaterial, pressverket                  | 13,8                        | 2,0                 |

dB (A)

– 50

51 – 75

76 – 85

86 – 95

95 –

Exempel

Lågmält samtal

Normal samtalston

Trafikerad gata

Tung lastbil

Bergbormaskin

1:a

2:a

mätningen

%

28

26

6

26

18

32

43

14

4

2

– 50

75

85

95

–

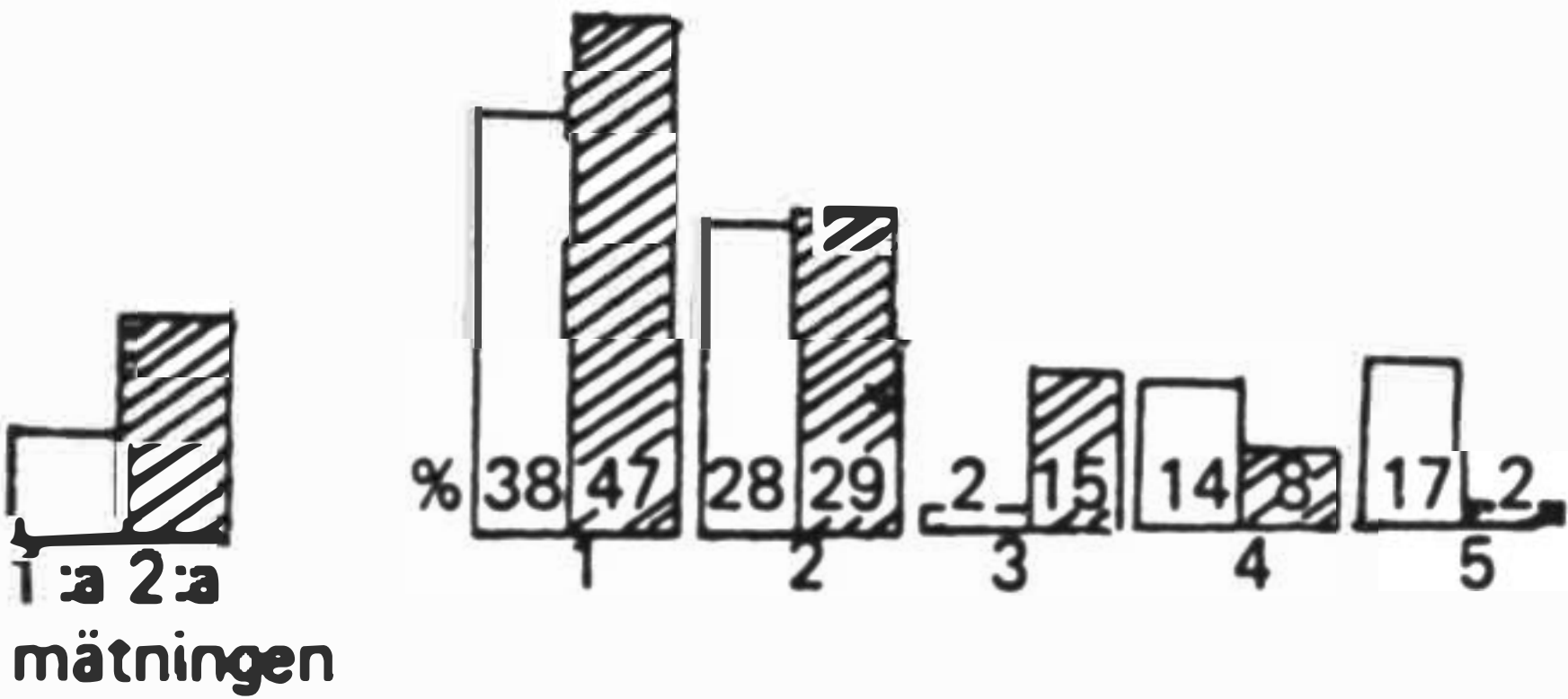
dB (A)



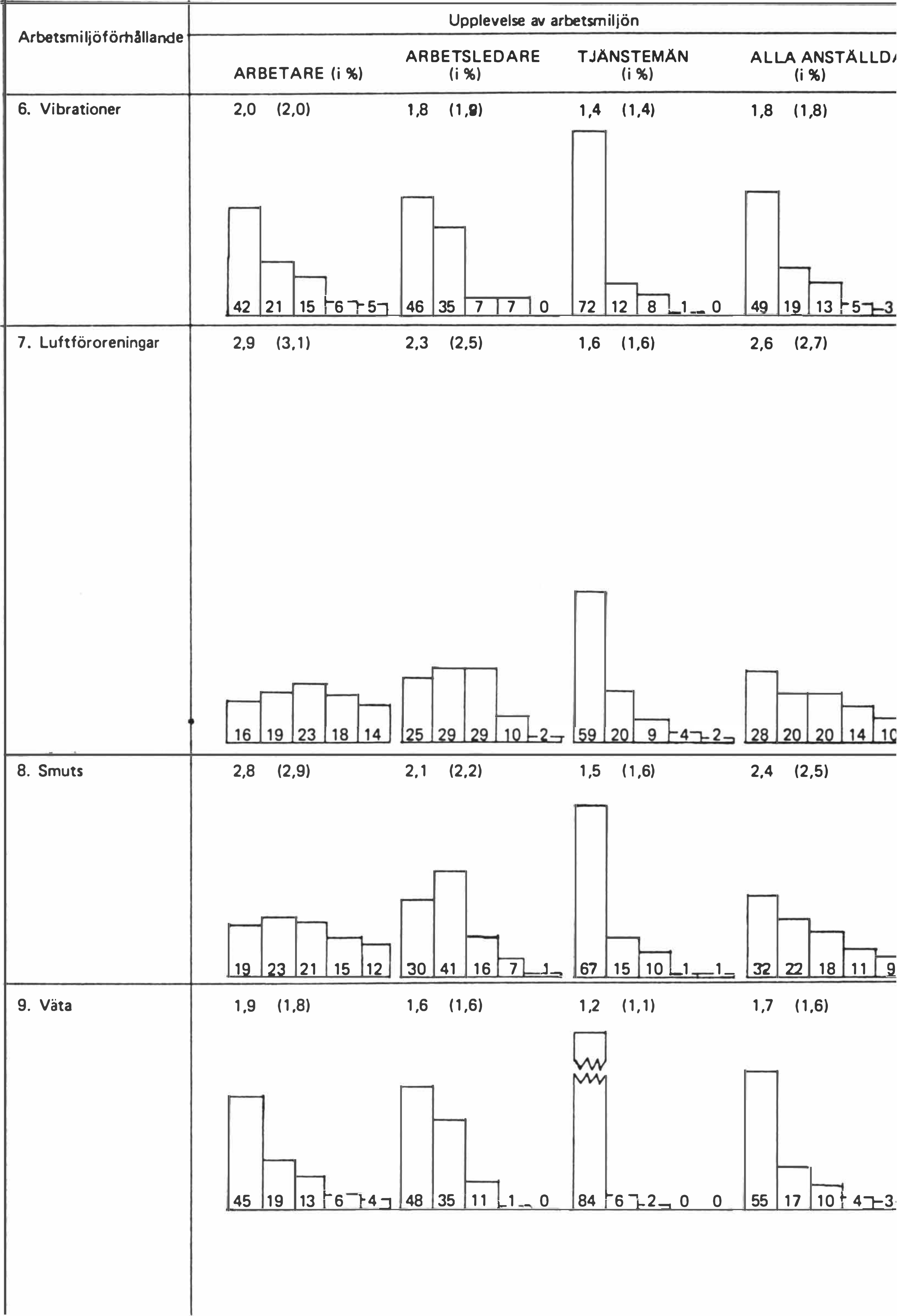
| Arbetsmiljöförhållande | Upplevelse av arbetsmiljön |    |    |    |    |                    |    |    |    |   |                  |    |    |   |   |                      |    |    |    |    |
|------------------------|----------------------------|----|----|----|----|--------------------|----|----|----|---|------------------|----|----|---|---|----------------------|----|----|----|----|
|                        | ARBETARE (i %)             |    |    |    |    | ARBETSLEDARE (i %) |    |    |    |   | TJÄNSTEMÄN (i %) |    |    |   |   | ALLA ANSTÄLLDA (i %) |    |    |    |    |
| 2. Värme               | 2,4 (2,5)                  |    |    |    |    | 1,9 (2,1)          |    |    |    |   | 1,7 (1,9)        |    |    |   |   | 2,2 (2,3)            |    |    |    |    |
|                        | 30                         | 20 | 22 | 12 | 7  | 41                 | 27 | 20 | 6  | 0 | 56               | 20 | 9  | 6 | 2 | 37                   | 20 | 19 | 10 | 5  |
| 3. Kyla                | 2,7 (3,0)                  |    |    |    |    | 2,2 (2,6)          |    |    |    |   | 1,7 (1,8)        |    |    |   |   | 2,4 (2,7)            |    |    |    |    |
|                        | 21                         | 22 | 23 | 13 | 12 | 27                 | 31 | 25 | 8  | 2 | 56               | 18 | 13 | 5 | 1 | 30                   | 21 | 21 | 11 | 8  |
| 4. Drag                | 3,2 (3,5)                  |    |    |    |    | 2,3 (2,8)          |    |    |    |   | 1,9 (1,9)        |    |    |   |   | 2,8 (3,0)            |    |    |    |    |
|                        | 12                         | 15 | 26 | 20 | 19 | 29                 | 30 | 20 | 10 | 6 | 49               | 20 | 15 | 7 | 2 | 22                   | 17 | 23 | 16 | 14 |
| 5. Belysning           | 1,9 (2,0)                  |    |    |    |    | 1,9 (1,9)          |    |    |    |   | 1,8 (1,7)        |    |    |   |   | 1,8 (1,9)            |    |    |    |    |
|                        | 46                         | 22 | 14 | 5  | 3  | 43                 | 31 | 17 | 6  | 0 | 53               | 19 | 16 | 3 | 2 | 47                   | 22 | 15 | 4  | 2  |



| Tekniska arbetsmiljömätningar                                                                                                                                                                                                                                     | Årets åtgärder av arbetsmiljöproblem                                                                                                                                                            | Investe-rings-kostnad (tkr)    | Drift-kostnad (tkr)         |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|-----------------------------|
| ALLA ANSTÄLLDA                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                 |                                |                             |
| 2. Värme; (Klimatmätningar har genomförts vid 26 referenspunkter men resultaten är svåra att sammanställa.)                                                                                                                                                       | (Nedanstående åtgärder antages påverka alla tre faktorerna värme, kyla och drag.)<br><br>a) Fem nya portar till olika fabrikslokaler<br><br>b) Sex ventilationsåtgärder i skilda fabrikslokaler | 144,9<br><br><br><br><br>352,8 | 12,0<br><br><br><br><br>5,0 |
| 3. Kyla; (Klimatmätningar har genomförts vid 26 referenspunkter men resultaten är svåra att sammanställa.)                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                 |                                |                             |
| 4. Drag; (Klimatmätningar har genomförts vid 26 referenspunkter men resultaten är svåra att sammanställa.)                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                 |                                |                             |
| 5. Belysning; Mätningar vid 26 referensplatser som täcker ca 50% av alla anställda.<br><br>1=mer än 100% av rekommenderad belysningsstyrka<br><br>2=99 – 80%            –"–<br>3=79 – 60%            –"–<br>4=59 – 40%            –"–<br>5=mindre än 40%      –"– |                                                                                                                                                                                                 |                                |                             |









| Tekniska arbetsmiljömätningar                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Investe-<br>rings-<br>kostnad<br>(tkr)                                       | Drift-<br>kostnad<br>(tkr)                                            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| ALLA ANSTÄLLDA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Årets åtgärder av<br>arbetsmiljöproblem                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                              |                                                                       |
| 6. Vibrationer; tekniska mätningar alltför komplicerade.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                              |                                                                       |
| 7. Luftföroreningar;<br><br>1=Obetydliga mätvärden<br>2=mindre än 20% av nivågränsvärdet<br>3=21 – 59% av nivågränsvärdet<br>4=60 – 99% av nivågränsvärdet<br>5=över nivågränsvärdet<br>Procent av alla anställda som arbetar i:<br>Damm:                   5 8 5 3 2 0 1 0<br>Oljedimma:           9 7 0 2 0 0 0 0<br>Nitrösa gaser:       3 3 0 2 2 0 0 0<br>17 18 5 7 4 0 1 0<br><br><br>1:a 2:a<br>mätningen | a) Två elektrofilter för avskiljning<br>av oljedimma, kallvalsverkets<br>valshall<br><br>b) Vattenkylning för minskning<br>av oljedimma, kallvalsverkets<br>bandslip<br><br>c) Huv för oljedimma (och buller),<br>stegvalsverket<br><br>d) Oljeavskiljare, reparationsverk-<br>staden<br><br>e) Två stoftavskiljare, –''–<br><br>f) Utsugningsutrustning, södra<br>verket<br><br>g) Utsugningsanläggning,<br>materiallaboratorium | 796,7<br><br>58,7<br><br>32,0<br><br>10,5<br><br>35,0<br><br>6,0<br><br>73,8 | 5,0<br><br>3,0<br><br>1,5<br><br>1,0<br><br>2,5<br><br>0,5<br><br>1,0 |
| 8. Smuts; svårt att definiera ett tekniskt mått.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                              |                                                                       |
| 9. Väta; svårt att definiera ett tekniskt mått.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                              |                                                                       |







| Tekniska arbetsmiljömätningar                                                  |                                             |                             |                     |
|--------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|-----------------------------|---------------------|
| ALLA ANSTÄLLDA                                                                 | Årets åtgärder av arbetsmiljöproblem        | Investe-rings-kostnad (tkr) | Drift-kostnad (tkr) |
| 10. Obekväma arbetsställningar; tekniska mätningar alltför komplicerade.       |                                             |                             |                     |
| 11. Tunga lyft; svårt att definiera ett tekniskt mått.                         |                                             |                             |                     |
| 12. Den fysiska ansträngningen allmänt; svårt att definiera ett tekniskt mått. |                                             |                             |                     |
| 13. Svårt att definiera ett tekniskt mått.                                     |                                             |                             |                     |
| 14. Svårt att definiera ett tekniskt mått.                                     | Varmvatten till personalutrymme, stålverket | 195,0                       | 1,0                 |



| Arbetsmiljöförhållande                                                                                                                   | Upplevelse av arbetsmiljön |       |  |  |  |                    |       |  |  |  |                  |       |  |  |  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|-------|--|--|--|--------------------|-------|--|--|--|------------------|-------|--|--|--|
|                                                                                                                                          | ARBETARE (i %)             |       |  |  |  | ARBETSLEDARE (i %) |       |  |  |  | TJÄNSTEMÄN (i %) |       |  |  |  |
| 15. Hur anser Du att frågan om lämplig lokal för att äta mat på arbetet är löst?<br>(Här redovisas endast de som angav behov av matrum.) | 2,3                        | (2,5) |  |  |  | 3,0                | (3,3) |  |  |  | 1,9              | (2,0) |  |  |  |
|                                                                                                                                          |                            |       |  |  |  |                    |       |  |  |  |                  |       |  |  |  |
| 16. Hur anser Du att frågan om ett lämpligt pausrum är löst?<br>(Här redovisas endast de som angav behov av pausrum.)                    | 3,0                        | (3,3) |  |  |  | 3,2                | (3,9) |  |  |  | 2,3              | (2,4) |  |  |  |
|                                                                                                                                          |                            |       |  |  |  |                    |       |  |  |  |                  |       |  |  |  |
| 17. Anser Du att riskerna för olycksfall i Ditt arbete är:                                                                               | 2,8                        | (2,8) |  |  |  | 1,9                | (2,1) |  |  |  | 1,5              | (1,4) |  |  |  |
|                                                                                                                                          |                            |       |  |  |  |                    |       |  |  |  |                  |       |  |  |  |
| 18. Anser Du att riskerna för sjukdomar eller skador på lång sikt i Ditt arbete är:                                                      | 3,0                        | (3,1) |  |  |  | 2,2                | (2,4) |  |  |  | 1,8              | (1,9) |  |  |  |
|                                                                                                                                          |                            |       |  |  |  |                    |       |  |  |  |                  |       |  |  |  |

DEN TEKNISKA FÖRETAGSHÄLSOVÅRDEN

Organisations- och arbetsområdesbeskrivning

Följande befattningar finns inom den tekniska företags-hälsovården:

- en chef för den tekniska företagshälsovården
- en ansvarig för lyftfrågor
- en mättekniker
- en ansvarig för brandfrågor
- en ansvarig för maskininspektion mm
- en sekreterare (halvtid)
- en ansvarig för service, bl a sjukvårdslådor (halvtid)

Detta motsvarar sex heltidstjänster.

Den tekniska företagshälsovården sorterar under en central skyddskommitte.

Det fackliga arbetet är inom den tekniska företagshälso-vården organiserat på följande sätt:

Metall:

50 skyddsombud, fem 1:a skyddsombud med ca 12% av arbetstiden för skyddsfrågor samt ett huvudskydds-ombud (heltid).

SALF:

Alla arbetsledare är skyddsansvariga. Ett huvudskydds-ombud finns med ca 12% av arbetstiden för skydds-frågor.

SIF:

Ett huvudskyddsombud och fem skyddsombud med ca 12% respektive ca 5% av arbetstiden för skyddsfrågor.

Total facklig tid inom ramen för den tekniska företagshälso-vården kan beräknas motsvara ca två heltidstjänster.



| Tekniska arbetsmiljömätningar                                                                                                                                                                                                                                            |  |  |  | Årets åtgärder av arbetsmiljöproblem                                                                                                                                                                     | Investe-<br>rings-<br>kostnad<br>(tkr)                                    | Drift-<br>kostnad<br>(tkr) |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|----------------------------|
| ALLA ANSTÄLLDA                                                                                                                                                                                                                                                           |  |  |  |                                                                                                                                                                                                          |                                                                           |                            |
| 15. Svårt att definiera ett tekniskt mått.                                                                                                                                                                                                                               |  |  |  | Mat- och samrådsrum, stålverket                                                                                                                                                                          | 309,0                                                                     | 5,0                        |
| 16. Svårt att definiera ett tekniskt mått.                                                                                                                                                                                                                               |  |  |  | Pausutrymme, stålverket                                                                                                                                                                                  | 15,6                                                                      | 1,0                        |
| 17. Olycksfall;<br>yrkesskadefrekvens 1975 och 1976<br>arbetare 85 75<br>arbetsledare och<br>tjänstemän 6 7<br><br>Yrkesskadefrekvensen beskriver hur många olycksfall som inträffar på 1 miljon arbetstimmar. Här ingår även olycksfall vid färd till och från arbetet. |  |  |  | Kollisionsvarnare för travers, stålverket                                                                                                                                                                | 16,3                                                                      | 0,5                        |
| 18. Yrkessjukdomsbegreppet har hittills definierats snävt och är för närvarande under utredning. Av den anledningen ges här inga kommentarer.                                                                                                                            |  |  |  |                                                                                                                                                                                                          |                                                                           |                            |
| Ovan uppräknade arbetsmiljöinvesteringar utgör totalt 2.308,0 tkr. Till detta belopp skall läggas arbetsmiljöinvesteringar på 832,3 tkr som ej har kunnat hänföras till ovanstående punkter.                                                                             |  |  |  | Årets arbetsmiljö-<br>investeringar<br>(per helårsanställd)<br><br>Kostnad för den tekniska företagshälsovården<br>exklusive fackligt arbete<br><br>Fackligt skyddsarbete<br>(totalt per helårsanställd) | 3.140,3 tkr<br>(2.003 kr)<br><br>639,9 tkr<br><br>173,6 tkr<br>(2.522 kr) |                            |



DE ANSTÄLLDAS ARBETSTILLFREDSSTÄLLELSE

Mätningarna av de anställdas upplevelse av arbetstillfredsställelse ingick i båda enkätundersökningarna. Resultatredovisningen nedan är likadan som för arbetsmiljö och svarsalternativen var:

- för frågorna 1–3, 6 och 8–16 likadant som b/ för arbetsmiljö, för frågorna 4, 5 och 7 likadant som c/ för arbetsmiljö.

Redovisningen av resultat av frågorna är grupperad på följande sätt:  
1– 2 avser arbetets trygghet  
3–10 avser arbetets innehåll  
11–13 avser samhörighet  
14 avser uppskattning  
15–16 avser utvecklingsmöjligheter.  
Inom detta område har inga tekniska mätdata kunnat tas fram liksom ej heller årets åtgärder.

Under 1976 infördes anställningsstopp för såväl arbetare som tjänstemän. Endast nyckelpersonal har anställts efter halvårsskiftet 1976. Beslut om nedläggning av varmvalsverket och tryckgjutningen har markerat en neddragning av antalet arbetstillfällen i företaget och den svåra lågkonjunkturen och företags dåliga lönsamhet har säkert inverkat på de anställdas upplevelse av anställningstryggheten. I december 1976 – alltså innan den sociala redovisningens andra del genomfördes – upptogs förhandlingar med Metall om permittering av 450 anställda under korttidsvecka. Dessa förhandlingar pågick när enkätundersökningen genomfördes. I sam-

råd med PTK:s lokala grupp har under 1976 genomförts en organisatorisk översyn där 100 tjänstemanabefattningar har plockats bort. Det har hela tiden sagts att detta skall kunna uppnås utan avskedanden, men inga garantier har lämnats. Av ovan redovisade skäl har naturligtvis upplevelserna av befattningstryggheten förändrats under 1976. Vissa enheter i företaget har man beslutat lägga ner och översynen av tjänstemannaorganisationen har inneburit anvisningar om förflyttningar av personal även mot deras egen önskan. Detta med befattningstrygghet skall inte förväxlas med det positiva som ett befattningsbyte kan innebära när den anställda själv önskar det.

| Arbetstillfredsställelse-<br>område                                                                                                                                                                                                                   | Upplevd arbetstillfredsställelse |       |    |    |    |                    |       |    |    |    |                  |       |    |    |    |                      |       |    |    |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|-------|----|----|----|--------------------|-------|----|----|----|------------------|-------|----|----|----|----------------------|-------|----|----|----|
|                                                                                                                                                                                                                                                       | ARBETARE (i %)                   |       |    |    |    | ARBETSLEDARE (i %) |       |    |    |    | TJÄNSTEMÄN (i %) |       |    |    |    | ALLA ANSTÄLLDA (i %) |       |    |    |    |
| 1. Anser Du att anställningstryggheten i företaget är:                                                                                                                                                                                                | 3,0                              | (2,2) |    |    |    | 2,9                | (2,0) |    |    |    | 2,9              | (2,0) |    |    |    | 3,0                  | (2,1) |    |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                       | 10                               | 26    | 28 | 12 | 18 | 7                  | 35    | 26 | 12 | 16 | 10               | 34    | 27 | 14 | 13 | 10                   | 28    | 28 | 13 | 17 |
| 2. Anser Du att befattningstryggheten (att slippa tvingas byta arbetsuppgifter) i företaget är:                                                                                                                                                       | 2,7                              | (2,4) |    |    |    | 2,6                | (2,2) |    |    |    | 2,7              | (2,2) |    |    |    | 2,6                  | (2,3) |    |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                       | 19                               | 28    | 25 | 11 | 11 | 11                 | 41    | 24 | 13 | 7  | 12               | 35    | 29 | 12 | 8  | 17                   | 31    | 26 | 11 | 10 |
| 3. Upplever Du meningsfullheten i Ditt arbete som:                                                                                                                                                                                                    | 2,5                              | (2,5) |    |    |    | 2,0                | (1,9) |    |    |    | 2,2              | (2,1) |    |    |    | 2,4                  | (2,4) |    |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                       | 17                               | 33    | 31 | 8  | 5  | 18                 | 68    | 10 | 2  | 0  | 17               | 53    | 22 | 3  | 1  | 17                   | 40    | 27 | 7  | 4  |
| 4. Anser Du att kraven på ansvar i Ditt arbete är:<br>(Observera den fjärde och femte stapelns två procent-siffror. Det är procent-satserna för svarsalternativen 4+6 respektive 5+7. Detta gäller endast frågor med svarsmönster C enligt sidan 10). | 2,5                              | (2,5) |    |    |    | 2,3                | (2,4) |    |    |    | 2,3              | (2,2) |    |    |    | 2,4                  | (2,4) |    |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                       | 17                               | 31    | 34 | 2  | 1  | 15                 | 54    | 17 | 3  | 0  | 14               | 53    | 24 | 2  | 1  | 16                   | 38    | 31 | 2  | 1  |



| Arbetsstillfredsställelse<br>område                                                                                                                                                                                                                                | Upplevd arbetstillfredsställelse |       |    |    |                    |       |    |    |                  |       |    |    |                      |       |    |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|-------|----|----|--------------------|-------|----|----|------------------|-------|----|----|----------------------|-------|----|----|
|                                                                                                                                                                                                                                                                    | ARBETARE (i %)                   |       |    |    | ARBETSLEDARE (i %) |       |    |    | TJÄNSTEMÄN (i %) |       |    |    | ALLA ANSTÄLLDA (i %) |       |    |    |
| 5. Anser Du att de krav som arbetet ställer på Din skicklighet är:<br>(Observera den fjärde och femte stapelns två procentsiffror. Det är procentsatserna för svarsalternativen 4+6 respektive 5+7. Detta gäller endast frågor med svarsmönster C enligt sidan 10) | 2,4                              | (2,5) |    |    | 2,2                | (2,3) |    |    | 2,4              | (2,3) |    |    | 2,4                  | (2,4) |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    | 18                               | 32    | 36 | 3  | 3                  | 72    | 21 | 0  | 10               | 50    | 27 | 4  | 15                   | 39    | 33 | 3  |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                  |       |    | +3 |                    |       | +2 | +0 |                  |       |    | +1 |                      |       |    | +2 |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                  |       |    | +1 |                    |       | +0 |    |                  |       |    | +0 |                      |       |    | +1 |
| 5. I vilken grad upplever Du att Du får arbeta ostört utan att bli avbruten i Dina arbetsuppgifter?                                                                                                                                                                | 2,3                              | (2,3) |    |    | 2,8                | (3,0) |    |    | 2,9              | (3,0) |    |    | 2,4                  | (2,5) |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    | 27                               | 33    | 24 | 7  | 13                 | 24    | 35 | 17 | 8                | 32    | 28 | 21 | 21                   | 32    | 26 | 11 |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                  |       |    | +4 |                    |       | +7 | +7 |                  |       |    | +7 |                      |       |    | +5 |
| 7. Anser Du att kontrollen av Dina arbetsprestationer är:<br>(Observera den fjärde och femte stapelns två procentsiffror. Se fråga 4.)                                                                                                                             | 2,4                              | (2,4) |    |    | 2,2                | (2,4) |    |    | 2,4              | (2,3) |    |    | 2,4                  | (2,4) |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    | 17                               | 33    | 36 | 2  | 7                  | 67    | 24 | 1  | 9                | 48    | 34 | 3  | 14                   | 38    | 35 | 2  |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                  |       |    | +5 |                    |       | +0 | +0 |                  |       |    | +0 |                      |       |    | +3 |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                  |       |    | +2 |                    |       | +0 | +0 |                  |       |    | +0 |                      |       |    | +1 |
| 8. Anser Du att möjligheterna att påverka sådant som gäller Ditt arbete är:                                                                                                                                                                                        | 2,8                              | (2,9) |    |    | 2,3                | (2,2) |    |    | 2,4              | (2,3) |    |    | 2,7                  | (2,7) |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    | 11                               | 27    | 35 | 13 | 11                 | 55    | 26 | 5  | 15               | 46    | 25 | 8  | 13                   | 33    | 32 | 11 |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                  |       |    | +9 |                    |       | +5 | +1 |                  |       |    | +3 |                      |       |    | +7 |
| 9. Anser Du att Dina möjligheter att styra Din arbetstakt är:                                                                                                                                                                                                      | 2,4                              | (2,6) |    |    | 2,2                | (2,3) |    |    | 2,2              | (2,3) |    |    | 2,4                  | (2,5) |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    | 21                               | 34    | 26 | 8  | 20                 | 50    | 21 | 5  | 19               | 47    | 21 | 5  | 21                   | 38    | 24 | 7  |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                  |       |    | +7 |                    |       | +5 | +1 |                  |       |    | +5 |                      |       |    | +5 |
| 10. Upplever Du Ditt arbete vad gäller omväxling och avsaknad av långtråkighet som:                                                                                                                                                                                | 2,7                              | (2,6) |    |    | 1,9                | (1,9) |    |    | 2,2              | (2,1) |    |    | 2,5                  | (2,4) |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    | 14                               | 30    | 33 | 11 | 29                 | 54    | 15 | 1  | 20               | 47    | 23 | 5  | 16                   | 35    | 29 | 9  |
|                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                  |       |    | +7 |                    |       | +1 | +0 |                  |       |    | +5 |                      |       |    | +5 |



| Arbetsstillfredsställelse-<br>område                                                    | Upplevd arbetsstillfredsställelse |       |    |                    |       |    |                  |       |    |                      |       |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|-------|----|--------------------|-------|----|------------------|-------|----|----------------------|-------|----|
|                                                                                         | ARBETARE (i %)                    |       |    | ARBETSLEDARE (i %) |       |    | TJÄNSTEMÄN (i %) |       |    | ALLA ANSTÄLLDA (i %) |       |    |
| 11. Anser Du att Dina möjligheter till kontakt med arbetskamraterna är:                 | 1,8                               | (1,8) |    | 1,6                | (1,5) |    | 1,6              | (1,6) |    | 1,7                  | (1,7) |    |
|                                                                                         | 47                                | 32    | 12 | 48                 | 46    | 2  | 48               | 41    | 7  | 47                   | 35    | 10 |
|                                                                                         | 4                                 | 2     |    | 2                  | 1     | 0  | 1                | 1     |    | 3                    | 1     |    |
| 12. Anser Du att samhörigheten med Dina arbetskamrater är:                              | 1,9                               | (1,9) |    | 1,6                | (1,7) |    | 1,7              | (1,8) |    | 1,8                  | (1,9) |    |
|                                                                                         | 40                                | 36    | 15 | 50                 | 41    | 6  | 39               | 48    | 9  | 40                   | 39    | 13 |
|                                                                                         | 3                                 | 1     |    | 1                  | 1     | 0  | 1                | 1     | 0  | 2                    | 1     |    |
| 13. Anser Du att samarbetet med Din närmaste arbetsledare är:                           | 1,9                               | (1,9) |    | 1,6                | (1,7) |    | 2,0              | (1,9) |    | 1,9                  | (1,9) |    |
|                                                                                         | 39                                | 35    | 16 | 50                 | 37    | 7  | 34               | 45    | 10 | 39                   | 37    | 14 |
|                                                                                         | 4                                 | 2     |    | 2                  | 2     | 0  | 6                | 3     |    | 4                    | 2     |    |
| 14. Anser Du att uppskattningen av Ditt arbete är:                                      | 2,6                               | (2,6) |    | 2,3                | (2,4) |    | 2,4              | (2,4) |    | 2,6                  | (2,6) |    |
|                                                                                         | 13                                | 31    | 37 | 10                 | 56    | 29 | 10               | 45    | 36 | 12                   | 36    | 36 |
|                                                                                         | 7                                 | 7     |    | 1                  | 2     |    | 4                | 2     |    | 5                    | 5     |    |
| 15. Anser Du att de möjligheter som Du på företaget har att få byta arbetsuppgifter är: | 2,9                               | (2,8) |    | 2,8                | (2,6) |    | 2,8              | (2,8) |    | 2,9                  | (2,8) |    |
|                                                                                         | 9                                 | 27    | 34 | 3                  | 34    | 45 | 8                | 23    | 51 | 9                    | 26    | 38 |
|                                                                                         | 12                                | 13    |    | 13                 | 2     |    | 10               | 4     |    | 12                   | 10    |    |
| 16. Anser Du att de vidareutbildningsmöjligheter som företaget ger är:                  | 2,9                               | (3,0) |    | 2,1                | (2,2) |    | 2,4              | (2,5) |    | 2,7                  | (2,8) |    |
|                                                                                         | 11                                | 25    | 35 | 18                 | 56    | 18 | 17               | 37    | 30 | 13                   | 30    | 33 |
|                                                                                         | 12                                | 12    |    | 1                  | 3     |    | 9                | 2     |    | 10                   | 9     |    |



resultaträkningen ” Gränges Nyby AB — Eskilstuna kommun” innebär ett försök att beskriva det direkta bytet för den berörda kommunen av företaget. Alla ingående resultatposter är till sin karaktär ekonomiska. Det gäller även för posten ”6. Årets sysselsättningsförändring”. Den ekonomiska betydelsen för kommunen för ökad eller minskad sysselsättning i företaget beror bland annat på rådande arbetsmarknadsläge i kommunen och är därför svår att penningmässigt mäta. Att endast årets sysselsättningsförändring och inte den totala sysselsättningen på företaget betraktas som resultatpost bygger på förutsättningen att kommunen anpassar sin sociala service (utgifter) till planerad sysselsättningsnivå (motsvarande inkomster).

De tjänster som företaget erhåller från kommunen men som den tar fullt betalt för (minst självkostnaden), ingår bland leverantörkostnaderna på sammanfattningsidan.

Det hade varit önskvärt att beskriva hur väl företaget informerar kommunen avseende planerad sysselsättning, markbehov, kommunikationer m m. En god information på dessa punkter minskar risken för kommunal feldimensionering av den sociala servicen. Denna punkt har dock utelämnats därför att en stor del av informationsgivningen sker informellt och därför är svår att beskriva och värdera. Även kommunens kostnader för underhåll av allmänna gator och vägar som utnyttjas för Gränges Nybys transporter har utelämnats på grund av alltför stora beräkningsproblem.

| RESULTATPOST                                       | 1975 (tkr) | 1976 (tkr) | KOMMENTARER                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|----------------------------------------------------|------------|------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Intäkter (bokföringsmässiga)                       |            |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| Skatt på garantibeloppet på fastigheterna.         | 641,1      | 603,3      | 1—2 Ett företag (juridisk person) beskattas i princip på samma sätt som en fysisk person. Anledningen till att skatten på garantibeloppet på fastigheterna har skilts ut är att det är den lägsta kommunala skatt som företaget betalar, även om företaget redovisar en förlust.                                                                                                                                                                                                        |
| Skatt utöver garantibeloppet på fastigheterna      | —          | —          | 3 Huruvida kommunen skall anses ansvarig för delfinansiering av Torshälla Golfklubb och ridklubben kan diskuteras. Båda verksamheterna är dock öppna för alla kommuninnevånare. Beloppen på golfklubben avser företagets årliga bidrag för täckande av omkostnader. Beloppet på ridklubben avser kostnader för renovering av stallet som företaget äger och där verksamheten bedrivs.                                                                                                   |
| Företagets penningbidrag till kommunal service     |            |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| a. golfklubb                                       | 48,8       | 68,8       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| b. ridklubb                                        | —          | 63,0       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| Kostnader (bokföringsmässiga)                      |            |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| ÖRDELAT MER-<br>ÅRDE NETTO                         | 689,9      | 735,1      | förts till sidan 3, vänstra kolumnen.)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| Intäkter (icke bokföringsmässiga)                  |            |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| Företagets subventioner avseende kommunal service  |            |            | 4 Företaget äger parkmark, vägmark, friluftsområden m m som kommunen kan sägas disponera utan kostnad. Även det omvända förhållandet råder, men företagets mark av denna typ överstiger kommunens med ca 20 000 kvm.                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| a. diverse markanläggningar                        | 45,4       | 45,4       | 5 a Kommunens brandförsvarskostnader för företaget har beräknats genom att ta antalet uttryckningar till företaget i proportion till totala antalet uttryckningar multiplicerat med den totala brandförsvarskostnaden.                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| Kostnader (icke bokföringsmässiga)                 |            |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| Kommunal, ej avgiftsbelagd, service till företaget |            |            | b Beloppen avser den kommunala hälsovårdsnämndens deltagande vid inspektioner av den yttre miljön.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| a. Del av brandförsvar                             | —205,0     | —137,0     | 6 Förändringen av antalet anställda i Gränges Nyby AB, moderbolaget, är beräknad per den 31.12.1974 då 2 041 var anställda: 1975 —67 (1 974), 1976 —57 (1 917).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| b. Del av hälsovårdsnämndens verksamhet            | — 5,0      | — 6,0      | De finansiella effekterna av denna sysselsättningsminskning är svåra att beräkna då de är beroende av flera faktorer, framför allt sysselsättningsläget på orten. Ett annat sätt att se på denna post är att företaget som en tillgång för kommunen har minskat något i värde genom sysselsättningsminskningen men självfallet fortfarande utgör en mycket stor tillgång, både genom de arbetstillfällen som finns på företaget och de som skapas indirekt genom företagets verksamhet. |
| Årets sysselsättningsminskning                     | —          | —          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| RETS RESULTAT                                      | 525,3      | 649,5      | (Beloppen har förts till sidan 3, högra kolumnen.)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |



RESULTATRÄKNINGEN GRÄNGES NYBY AB – STATLIGA MYNDIGHETER

Under rubriken "Gränges Nyby AB – Statliga myndigheter" har samlats de statliga myndigheter som har ett direkt utbyte med företaget. Liksom för kommuner och landsting beaktas endast de statliga myndigheternas ekonomiska utbyte med företaget.

Anledningen till att skillnaden mellan sjukförsäkringsavgiften plus yrkesskadeförsäkringensavgiften och kostnaderna för sjukfrånvaron har beräknats är att vi vill ge en

bild av om företaget (egentligen de anställda) betalar en alltför hög eller låg "premie" i förhållande till verkligt utnyttjande. Vissa kostnader som försäkringarna avser att täcka har inte kunnat beräknas, men de är förhållandevis mycket små.

Endast de mest väsentliga punktskatterna har här beaktats.

| RESULTATPOST                                                                | 1975 (tkr) | 1976 (tkr) | KOMMENTARER                                                                                                                                                                                                      |
|-----------------------------------------------------------------------------|------------|------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Intäkter (bokföringsmässiga)                                                |            |            |                                                                                                                                                                                                                  |
| 1. Statlig bolagsskatt                                                      | —          | —          | 1. Företaget betalade ingen statlig skatt för 1975 och 1976 därför att en tillräckligt stor vinst icke uppkom.                                                                                                   |
| 2. Allmän arbetsgivaravgift                                                 | 3.701,1    | 4.022,4    |                                                                                                                                                                                                                  |
| 3. Energiskatt                                                              | 527,3      | 740,0      |                                                                                                                                                                                                                  |
| 4. Elskatt                                                                  | 1.507,1    | 2.586,3    |                                                                                                                                                                                                                  |
| 5. Tullavgifter                                                             | 546,0      | 602,0      |                                                                                                                                                                                                                  |
| Kostnader (bokföringsmässiga)                                               |            |            |                                                                                                                                                                                                                  |
| 6. Statliga bidrag till företaget                                           |            |            | 6 a. De två posterna avser utbildningsbidrag för en s k inbyggd skola.                                                                                                                                           |
| a. Utbildningsbidrag                                                        | — 12,2     | — 17,8     |                                                                                                                                                                                                                  |
| FÖRDELAT MERVÄRDE NETTO                                                     | 6.269,3    | 7.932,9    | (Beloppen har förts till sidan 3, vänstra kolumnen.)                                                                                                                                                             |
| Intäkter (icke bokföringsmässiga)                                           |            |            |                                                                                                                                                                                                                  |
| 7. Positiv differens                                                        |            |            | 7 a. Kostnaderna för sjukfrånvaro inklusive barnledighet utgör 90% av lönen för en enskild anställd. Beloppens storleksordning torde vara korrekt men osäkerheten är stor vad gäller de exakta kostnadsbeloppen. |
| a. Sjuk- och yrkesskadeförsäkringsavgifter minus kostnader för sjukfrånvaro |            |            |                                                                                                                                                                                                                  |
| Kostnader (icke bokföringsmässiga)                                          |            |            |                                                                                                                                                                                                                  |
| 7. Negativ differens                                                        |            |            |                                                                                                                                                                                                                  |
| a. Sjuk- och yrkesskadeförsäkringsavgifter minus kostnader för sjukfrånvaro | —5.816     | —4.592     |                                                                                                                                                                                                                  |
| 8. Länsstyrelsens yttre miljö-kostnader                                     | — 15,0     | — 18,0     | 8. Posterna avser de administrativa kostnader som länsstyrelsen har för att den har skyldighet som myndighet att övervaka och förhandla om företagets utsläpp i den yttre miljön.                                |
| ÅRETS RESULTAT                                                              | 438,3      | 3.322,9    |                                                                                                                                                                                                                  |

|                                         | 1975 (tkr) |                             | 1976 (tkr) |                             |
|-----------------------------------------|------------|-----------------------------|------------|-----------------------------|
|                                         | Arbetare   | Arbetsledare och tjänstemän | Arbetare   | Arbetsledare och tjänstemän |
| Sjuk- och yrkesskadeförsäkringsavgifter | 4.594      | 1.837                       | 5.311      | 3.008                       |
| Kostnader för sjukfrånvaro              | —10.492    | —1.755                      | —10.843    | —2.068                      |
| Differens                               | — 5.898    | 82                          | — 5.532    | 940                         |

Ovanstående beskriver endast de finansiella transaktionerna, ej den samhällsekonomiska kostnaden.

Vid en resultatbedömning av ett företag ur statlig synvinkel torde företagets påverkan på Sveriges handelsbalans ha betydelse. Gränges Nyby AB ger ett positivt bidrag till handelbalansen enligt följande, där export och import betecknar kapitalflödet under året (här beaktas endast direkt export och import).

|                                                                                   | 1975 (mkr) | 1976 (mkr) |
|-----------------------------------------------------------------------------------|------------|------------|
| Export                                                                            | 377,1      | 296,2      |
| Import                                                                            | —89,6      | —82,1      |
| Överskott (+)/Underskott(—)                                                       | 287,5      | 214,1      |
| Det är dock svårt att uttala sig om vilket statsfinansiellt värde denna post har. |            |            |



RESULTATRÄKNINGEN GRÄNGES NYBY AB – SÖDERMANLANDS LÄNS LANDSTING

Förutom landstingsskatt innehåller resultaträkningen  
"Gränges Nyby AB – Södermanlands Läns Landsting"

endast poster som berör de anställdas hälso- och sjuk-  
vård.

| RESULTATPOST                                                   | 1975 (tkr) | 1976 (tkr) | KOMMENTARER                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|----------------------------------------------------------------|------------|------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Intäkter (bokföringsmässiga)                                   |            |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| 1. Skatt på garantibeloppet på fastigheterna                   | 366,9      | 381,7      | 1–2 Se kommentarer till motsvarande poster för kommunen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| 2. Skatt utöver garantibeloppet på fastigheterna               | —          | —          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| 3. Företagets kostnader för den medicinska företagshälsovården | 605,9      | 657,1      | 3 Posterna avser företagets kostnader för den medicinska företagshälsovården minus den del som avser subventioner till anställda då de ej behöver betala någon besöksavgift.                                                                                                                                                                                               |
| Kostnader (bokföringsmässiga)                                  |            |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| 4. Landstingets bidrag till företagshälsovården                | –246,2     | –270,8     | 4 En del av företagets medicinska hälsovård är bidragsberättigad. Även om ersättningen utbetalas genom den allmänna försäkringskassan, har den av helhetsskäl tagits med här. Bidraget för 1976 fastställs slutgiltigt först i december 1977 och utgör därför en prognos.                                                                                                  |
| FÖRDELAT MERVÄRDE NETTO                                        | 726,6      | 768,0      | (Beloppen har förts till sidan 3, vänstra kolumnen.)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Kostnader (icke bokföringsmässiga)                             |            |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| 5. Landstingets kostnader för olycksfall                       | –171,0     | – 51,5     | 5 Posterna avser de kostnader företaget orsakar landstingets sjukhusvård i samband med olycksfall. Här ingår kalkylerad besökskostnad och vårdkostnader för inlagda på sjukhus. Den senare kostnaden är beräknad utifrån genomsnittskostnaden per patient inlagd på sjukhus. De relativt små kostnaderna för landstinget orsakade av yrkesjukdomar har ej kunnat beräknas. |
| ÅRETS RESULTAT                                                 | 555,6      | 716,5      | (Beloppen har förts till sidan 3, högra kolumnen.)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |

YTTRE MILJÖ

Den påverkan som företaget utövar på den yttre miljön består huvudsakligen av utsläpp av olika substanser i naturmiljön. Dessutom påverkas miljön av företagets olika anläggningar i naturen, företagets råvaruanskaffning och företagets aktiviteter för att återställa natur som tidigare skadats av företaget eller av någon annan.

I denna rapport tas huvudsakligen påverkan genom utsläpp från Gränges Nyby AB upp.

För olika reningsåtgärder är kostnader för företaget angivna. Dessa kostnader är inte att betrakta som resultatposter för den yttre miljön. Resultatet för yttre miljö består av utsläppsmängder och återställande aktiviteter, samt av vattenanvändning och energiförbrukning. Kostnaderna skall ses som indikatorer på de områden inom vilka företaget arbetar med att minska miljöförstöringen.

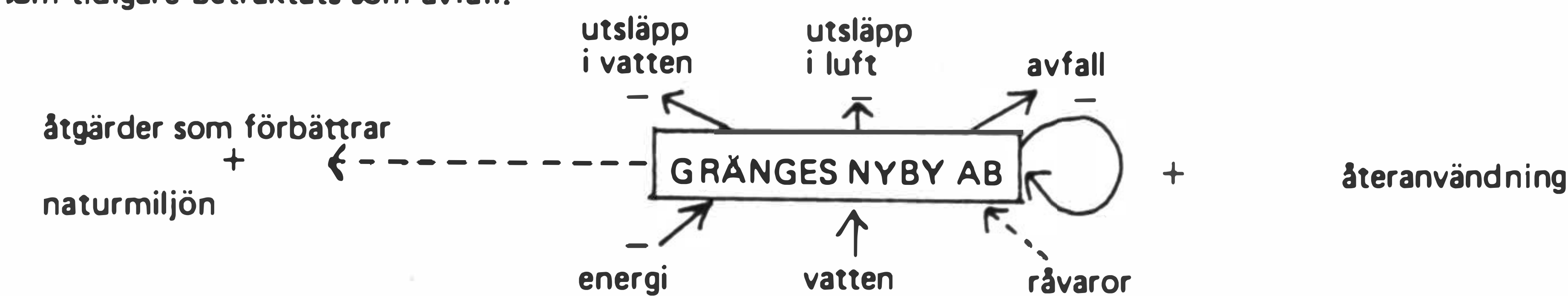
Angivna gränsvärden är hämtade ur koncessionsbeslut för företaget. Ett koncesssionsbeslut innehåller myndigheternas tillstånd till miljöfarlig verksamhet, med angivande av högsta tillåtna utsläppsmängder. Ibland föreskrivs också andra villkor för att verksamheten ska få bedrivas.

Om företaget inte följer de tidsplaner för uppförande av miljöanläggningar eller de utsläppsvärden som satts som villkor i koncessionsbesluten som reglerar företagets verksamhet anges detta särskilt. Sådana värden sätts individuellt vid förhandlingar och hänsyn tas till speciella förhållanden vid företaget (anläggningarnas ålder, den tekniska utvecklingen för reningsanläggningar möjliga att använda vid tillverkningsprocesser av speciellt slag m m).

Antal haverier kan ses som ett mått på noggrannheten vid skötseln av reningsanläggningarna.

Eftersom vatten och energi är knappa resurser, anges företagets användning av dessa. Huvuddelen av det vatten som används återges dock efter användningen till naturmiljön.

De restprodukter som återanvänds i företagets tillverkning eller som kan säljas för användning i annan produktion betraktas här inte som avfall och finns inte redovisade. En utveckling mot en allt större sådan användning av restprodukter är ur miljösynpunkt mycket önskvärd. Därför anges om företaget under året lyckats finna användningsområden för substanser som tidigare betraktats som avfall.



Minustecken anger negativa effekter för den yttre miljön.  
Plustecken anger positiva effekter för den yttre miljön.  
Streckade pilar anger effekter som inte tas upp i denna rapport.



Siffror inom parentes hänför sig till 1975

UTSLÄPP – PRODUKTIONSVOLYM 80 000 TON STÅL (100 000 TON)

| Utsläppspunkt                                                                        | Förorening                | Renings-<br>grad % | Utsläpp totalt över<br>året, efter rening                                    | Åtgärd beträffande<br>avfall avskilt vid<br>rening |
|--------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|--------------------|------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|
| i luft                                                                               |                           |                    |                                                                              |                                                    |
| stålverkets rökgasrening                                                             | stoft                     | ~99                | 2,4 ton (3,5)                                                                | pellets, lagras. Se Avfa                           |
| göthyvlingsfilter<br>stålverket                                                      | stoft                     | ~93                | 8,2 ton                                                                      | återanvänds i produkti                             |
| slabsdelningsfilter<br>stålverket                                                    | stoft                     | ~93                | 11,5 ton                                                                     | återanvänds i produkti                             |
| blästring, stålverket                                                                | stoft                     | ~99                | 1,5 ton                                                                      | återanvänds i produkti                             |
| venturiskrubber<br>gamla plåtverket                                                  | stoft                     | ~99                | ~ 5 ton                                                                      | återanvänds i produkti                             |
| betbadskrubber<br>kallvalsverket                                                     | kväveoxider<br>fluorväte  | ~77<br>~99,96      | ~40 ton<br>1 kg                                                              | till neutraliserings<br>anläggning                 |
| alla skorstenar för upp-<br>värmningsanläggningar<br>som använder fossilt<br>bränsle | svaveldioxid              | —                  | ~350 ton                                                                     | —                                                  |
| alla triapparater                                                                    | triånga                   | —                  | ~100 ton                                                                     | —                                                  |
| alla betavsugnings-<br>anläggningar                                                  | kväveoxider<br>fluorväte  | —<br>—             | ~39,5 ton<br>~ 5,2 ton                                                       | —<br>—                                             |
| diffus dammning                                                                      | stoft                     | —                  | ?                                                                            | —                                                  |
| i vatten                                                                             |                           |                    |                                                                              |                                                    |
| sanitärt vatten                                                                      |                           |                    | går till kommunens avloppsnät                                                | —                                                  |
| industriellt<br>processvatten                                                        | värme                     | —                  | ökar åns temp <1°C                                                           | —                                                  |
| oljeförorenat vatten<br>kallvalsverket                                               | olja                      |                    | recirkuleras efter rening                                                    | se under Avfall nedan                              |
| avlopp från<br>neutraliserings-<br>anläggning                                        | tungmetaller<br>kväveoxid |                    | krom 13 ton; järn 3,6 ton<br>nickel 1,7 ton; fluor 11,8 ton<br>440 ton (463) | se under Avfall nedan<br>se under Avfall nedan     |



| Antal haverier<br>som ökat<br>utsläpp | Kostnad för<br>rening (tkr) | Företagets<br>nådda värde | Gränsvärde | Kommentarer                                                                                                   |
|---------------------------------------|-----------------------------|---------------------------|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                                     | 1.500,8                     | 0,26 kg/ton (0,044)       | 0,6 kg/ton | Stoftet består av järn, mangan, krom, kisel, nickel, bly, kol, molybden och svavel i varierande proportioner. |
| 1                                     | 63,7                        |                           |            | Endast en mätning har gjorts under perioden.                                                                  |
| —                                     | 40,6                        |                           |            | Endast en mätning har gjorts under perioden.                                                                  |
| —                                     | 17,0                        |                           |            | Endast en mätning har gjorts under perioden.                                                                  |
| 1                                     | 10,0                        |                           |            | Endast en mätning har gjorts under perioden.                                                                  |
| —                                     | 169,9                       |                           |            | Endast en mätning har gjorts under perioden.                                                                  |
| —                                     | —                           |                           |            | Uppskattat värde.                                                                                             |
| —                                     | —                           |                           |            | Beräknat som 1/2 av årets förbrukning av tri.                                                                 |
| —                                     | —                           |                           |            |                                                                                                               |
| —                                     | —                           |                           |            | En bedömning av mängden är mycket svår att göra                                                               |
|                                       | 260,0                       |                           |            |                                                                                                               |
| —                                     | —                           |                           |            |                                                                                                               |
|                                       | 10,0                        |                           |            | Slutet system.                                                                                                |
| 2                                     | 992,1                       |                           |            |                                                                                                               |



Siffror inom parentes hänför sig till 1975

AVFALL

| Avfall                                | Förorening                                                                                              | Mängd under året         | Totalt lagrad mängd |
|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|---------------------|
| deponerat tills vidare inom företaget |                                                                                                         |                          |                     |
| hookersalt                            | natriumoxid<br>natriumnitrat<br>krom 6+                                                                 | ~80 ton (80)             | 400 ton             |
| pellets från<br>rökgasrening          | stoft                                                                                                   | 794 ton (761)            | 2500 ton            |
| slagg                                 |                                                                                                         |                          |                     |
| deponerat tills vidare utom företaget |                                                                                                         |                          |                     |
| neutraliseringsslam,<br>vattenrening  | Cr (krom) 38 ton<br>Ni (nickel) 35 ton<br>Mo (molybden) 4 ton<br>Fe (järn) 177 ton<br>F (fluor) 250 ton | 1474 ton torrvikt (1650) |                     |
| slagg                                 |                                                                                                         |                          |                     |
| sänt till annat företag               |                                                                                                         |                          |                     |
| oljeemulsioner                        | olja                                                                                                    | ~500 ton (500)           | —                   |
| spillolja                             | olja                                                                                                    | ~400 ton (400)           | —                   |
| tri                                   | trikloretylen,<br>+olja                                                                                 | 2 ton (2)                | —                   |

Företagets övriga kostnader för yttre miljö (gemensamma löner, besiktningar, analyser m m)

BOKFÖRINGSMÄSSIGT FÖRDELAT MERVÄRDE TILL YTTRE MILJÖ

Råvaror: Företagets tillverkning baseras på skrot. Under 1976 bestod råvarorna till 50% av skrot (för 1975 36%).

Buller: De gränsvärden som fastställts av koncessionsnämnden överskrids ej. Dessa är:

- dag 55 dB (A)
- kväll 50 dB (A)
- natt 45 dB (A) med maximalt värde för momentanbuller nattetid satt till 60 dB (A).

För området vid Roxnäsvägen – Mårdvägen, vid bebyggelsen väster om bruket samt vid manufakturverket är motsvarande värden högre:

- dag 60 dB (A)
- kväll 55 dB (A)
- natt 55 dB (A) med maximalt värde för momentanbuller 65 dB (A).



| Lagringssätt       | Kostnad (tkr) | Kommentarer                                                                   |
|--------------------|---------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| fat                | –             | Hookersaltet återanvänds sedan hösten 1976 inom företaget.                    |
| lagras under skydd | –             |                                                                               |
|                    | –             | Använd till fyllning vid anläggningsarbeten, hårdgöring av mark m m.          |
| tipp               | 220,0         |                                                                               |
|                    |               | Ett mindre överskott (efter användning inom företaget enligt ovan) till tipp. |
|                    | 75,0          |                                                                               |
|                    | 0             |                                                                               |
|                    | 0             |                                                                               |
|                    | 559,1         |                                                                               |

|                                   |                                                                                                                                                                                                            |                                                      |
|-----------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
|                                   | 3.918,2 (3.500)                                                                                                                                                                                            | (Beloppen har förts till sidan 3, vänstra kolumnen.) |
| Använd vat-<br>tenmängd:          | 1/ kommunalt vatten<br>2/ från eget vattenverk,<br>Nybyån                                                                                                                                                  | 380.000 m <sup>3</sup><br>10.500.000 m <sup>3</sup>  |
|                                   | Summa använt vatten                                                                                                                                                                                        | 10.880.000 m <sup>3</sup>                            |
| Använd energi-<br>mängd:          | 1/ elkraft<br>2/ fossila bränslen                                                                                                                                                                          | 118.703 MWh<br>~225.000 MWh                          |
|                                   | Summa använd energi                                                                                                                                                                                        | ~344.000 MWh                                         |
| Haveri-<br>beredskap              | Kontroll- och åtgärdsprogram för haverier finns.                                                                                                                                                           |                                                      |
| Vård av skog<br>ägd av företaget: | Företaget har uteblivna intäkter på ca 18.000 kr/år genom att skogen av-<br>verkas successivt i stället för vid ett tillfälle. Den del av skogen som är<br>bullerabsorbent har ej medtagits i beräkningen. |                                                      |



KVARHÅLLET I GRÄNGES NYBY AB

”Kvarhållet i Gränges Nyby AB” betecknar årets förmögenhetsförändring i företaget. En förmögenhetsökning innebär att en del av det så kallade mervärdet hålls kvar i företaget i form av beskattade vinstmedel och/eller obeskattade reserver. En förmögenhetsminskning innebär att tidigare kvarhållna vinstmedel och/eller eventuella obeskattade reserver tas i anspråk (upplöses). Juridiskt tillhör företagets förmögenhet, dvs tillgångar minus skulder, aktieägarna och en förändring av förmögenheten innebär därför egentligen en förändring av aktieägarnas förmögenhet. Det är dock inte säkert att en förmögenhetsökning under ett år kommer aktieägarna till del. Om t ex ett företag på grund av dåligt resultat tvingas upplösa beskattade och obeskattade reserver som tidigare kvarhållits i företaget, kommer aktieägarna inte att få del av de tidigare förmögenhetsökningarna (i varje fall inte på kort sikt). En viss förmögenhetsökning behövs

för att behålla företagets köpkraft (verksamhetsvolym). Det beror på att den traditionella redovisningen inte tar hänsyn till inflation. Bortsett från inflationsproblemet kan företaget behöva en förmögenhetstillväxt för att trygga överlevandet på lång sikt.

Gränges Nyby AB är ett helägt dotterbolag till Gränges AB (enda aktieägare). Utbytet för aktieägarna kan då ur företagets synvinkel beskrivas som summan av årets förmögenhetsförändring och eventuella koncernbidrag (i ett fristående företag, årets förmögenhetsförändring och utdelning).

För ett fristående företag kan utbytet ur aktieägarnas synvinkel beskrivas som summan av årets utdelning och börsvärdeförändring på aktierna, något som här inte är möjligt.

Slutligen skall det sägas att de dispositioner som har tagits upp här nedan för 1976 utgör det förslag som det åligger 1977 års bolagsstämma att besluta om.

| RESULTATPOST                                                                               | 1975 (tkr)                                 | 1976 (tkr)                              | KOMMENTARER                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------|-----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|------------|--|------------|--|--|--------------------------------------------|-----------------------------------------|--------------------------------------------|-----------------------------------------|-----------------------------------|-------|--------|--------|--------|----------------------------------------------------------------------|-------|------|------|-------|-------------------------------------------------|-------|--------|--------|--------|
| Bokslutsdispositioner                                                                      |                                            |                                         | Ett sätt att beräkna behovet av förmögenhetsökning, dvs "Summa kvarhållet i företaget", är att ställa krav på oförändrad soliditet jämfört med föregående år. Ett vanlig soliditetsmått (betalningsförmåga på lång sikt) är förhållandet mellan justerat eget kapital (50% av de obeskattade reserverna ingår) och justerat totalt kapital. Soliditeten var då 24,1% 1974.<br><br>Detta soliditetsmått leder dock till en mängd svar om behovet av förmögenhetsökning och de två ytterlighetssvaren framkommer med nedan gjorda förutsättningar:                                                                                                                                                              |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 1. Avskrivningar, mer (+) eller mindre (–) än planenliga                                   | 1.861                                      | – 1.560                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 2. Ackumulerade avskrivningar, utöver (+) eller under (–) planenliga på sålda anläggningar | – 320                                      | – 3.967                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 3. Lagerreserv, ökning (+) eller minskning (–)                                             | –69.468                                    | –58.615                                 | <table><tr><td></td><td colspan="2">1975 (mkr)</td><td colspan="2">1976 (mkr)</td></tr><tr><td></td><td>Gjorda bokslutsdispositioner antages givna</td><td>Gjorda vinstdispositioner antages givna</td><td>Gjorda bokslutsdispositioner antages givna</td><td>Gjorda vinstdispositioner antages givna</td></tr><tr><td>1. Verklig förmögenhetsförändring</td><td>–65,2</td><td>– 65,2</td><td>– 96,5</td><td>– 96,5</td></tr><tr><td>2. Behov av förmögenhetsförändring för bibehållen soliditet på 24,1%</td><td>–26,9</td><td>46,9</td><td>50,9</td><td>330,1</td></tr><tr><td>Förmögenhetsöverskott (+)/underskott (–), (1–2)</td><td>–38,3</td><td>–112,1</td><td>–147,4</td><td>–426,6</td></tr></table> |                                         | 1975 (mkr) |  | 1976 (mkr) |  |  | Gjorda bokslutsdispositioner antages givna | Gjorda vinstdispositioner antages givna | Gjorda bokslutsdispositioner antages givna | Gjorda vinstdispositioner antages givna | 1. Verklig förmögenhetsförändring | –65,2 | – 65,2 | – 96,5 | – 96,5 | 2. Behov av förmögenhetsförändring för bibehållen soliditet på 24,1% | –26,9 | 46,9 | 50,9 | 330,1 | Förmögenhetsöverskott (+)/underskott (–), (1–2) | –38,3 | –112,1 | –147,4 | –426,6 |
|                                                                                            | 1975 (mkr)                                 |                                         | 1976 (mkr)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
|                                                                                            | Gjorda bokslutsdispositioner antages givna | Gjorda vinstdispositioner antages givna | Gjorda bokslutsdispositioner antages givna                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Gjorda vinstdispositioner antages givna |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 1. Verklig förmögenhetsförändring                                                          | –65,2                                      | – 65,2                                  | – 96,5                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | – 96,5                                  |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 2. Behov av förmögenhetsförändring för bibehållen soliditet på 24,1%                       | –26,9                                      | 46,9                                    | 50,9                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 330,1                                   |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| Förmögenhetsöverskott (+)/underskott (–), (1–2)                                            | –38,3                                      | –112,1                                  | –147,4                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | –426,6                                  |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 4. Arbetsmiljöfond, avsättning (+) och/eller ianspråkstagande (–)                          |                                            | – 892                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 5. Investeringsfond, avsättning (+) och/eller ianspråkstagande (–)                         | – 1.875                                    | – 225                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 6. Koncernbidrag från dotterbolag                                                          |                                            | – 500                                   | (Det har förutsatts ovan att förmögenhetsökningen skulle ha skett genom lägre kostnader eller högre intäkter som ej på annat sätt påverkar balansomslutningen.)<br><br>Jämfört med det verkliga utfallet var förmögenhetsökningen 1975 mellan 38,3 mkr (i form av kvarhållen vinst) och 112,1 mkr (i form av obeskattade reserver) för liten och för 1976 mellan 147,4 och 426,6 mkr för liten. Exakt hur mycket för liten förmögenhetsökningen var respektive år beror på hur boksluts- och vinstdispositionerna (kan) påverkas.                                                                                                                                                                             |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| Vinstdispositioner                                                                         |                                            |                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 7. Balanserad vinst                                                                        | 4.106                                      | 5.200                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 8. Aktiekapital (fondemission)                                                             |                                            |                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 9. Bundna reserver                                                                         | 460                                        |                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| SUMMA KVARHÅLLET I FÖRETAGET                                                               | –65.236                                    | –60.559                                 | (Beloppen har förts till sidan 3, vänstra kolumnen.)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| 10. Koncernbidrag, till (+) eller från (–) moderbolag                                      |                                            | –35.900                                 | Koncernbidrag har erhållits från moderbolaget Gränges AB med 35,9 mkr.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |
| ÅRETS RESULTAT FÖR AKTIEÄGARE                                                              | –65.236                                    | –96.459                                 | (Beloppen har förts till sidan 3, högra kolumnen.)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                         |            |  |            |  |  |                                            |                                         |                                            |                                         |                                   |       |        |        |        |                                                                      |       |      |      |       |                                                 |       |        |        |        |



KONSUMENTUTBYTE

Detta avsnitt skiljer sig från de övriga i rapporten genom att beskrivningen inte utgår från något fördelat mervärde. Kundernas bidrag till företaget består av de pengar som de betalar för produkterna. Dessa pengar utgör företagets försäljningsintäkter och är utgångspunkten för beräkning av det totala mervärdet.

Följande figur beskriver utbytet mellan kund och företag:



Flödet från företag till konsument kan beskrivas med utgångspunkt från företaget. Denna beskrivning kan kompletteras med att kunder får bedöma de olika delområdena faktor för faktor med användande av samma typ av skalor som använts vad gäller företagets anställda.

Vi har gjort en beskrivning av produkter, produktinformation och leveranssäkerhet med utgångspunkt från företaget. Huvudsakligen på grund av bristande tid har vi inte genomfört bedömningen ur kundsynpunkt.

Gränges Nyby AB tillverkar och säljer rostfritt stål i form av plåt och rör. Huvuddelen av produktionen säljs genom agenter och dotterbolag. 72% (1975 73%) av tillverkningen säljs utomlands. Produktinformationen utformas dels av Gränges Nyby AB, dels av dotterbolagen. Vi har avgränsat beskrivningen till den information som utformas av Gränges Nyby AB.

| Produkt                                                                                                                                                                       | Försäljning<br>1975                  1976 |                  | Produktinformation                                                                                                                                                                                                                                                                          | Leveranssäkerhet                                                                                 | Nya/nedlagda produkter                                                             |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>Plåt</u>                                                                                                                                                                   |                                           |                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                  |                                                                                    |
| Varmvalsad plåt<br>Användningsområde:<br>tung industri, kemisk<br>industri m m                                                                                                | 122 mkr                                   | 68 mkr           | Annonsering, direkt-<br>reklam, produkt-<br>broschyrer och tek-<br>nisk information an-<br>vänds regelmässigt.<br>Handböcker som an-<br>ses hjälpa kunden<br>att använda produk-<br>ten har utformats<br>på senare tid. Under<br>1976 har ~322 tkr<br>lagts ned på pro-<br>duktinformation. | Under 1976 var 14%<br>av totalt levererad<br>varmvalsad plåt mer<br>än två veckor för-<br>senad. | —                                                                                  |
| Kallvalsad plåt<br>Användningsområde:<br>tillverkning av rör,<br>livsmedelsindustri,<br>storköksutrust-<br>ningar m m                                                         | 172 mkr                                   | 212 mkr          |                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Under 1976 var 12%<br>av totalt levererad<br>kallvalsad plåt mer<br>än två veckor för-<br>senad. | Tillverkningen av plan-<br>plåt för diskbänkar<br>kraftigt reducerad<br>under 1976 |
|                                                                                                                                                                               | 294 mkr                                   | 280 mkr          |                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                  |                                                                                    |
| <u>Rör</u>                                                                                                                                                                    |                                           |                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                  |                                                                                    |
| Sömlösa rör<br>Svetsade rör<br>Användningsom-<br>råden:<br>apparat-, transport-<br>och ledningsrör för<br>industrin (kemisk,<br>cellulosa, kärnkraft,<br>livsmedel, varv etc) | 79 mkr<br>64 mkr                          | 50 mkr<br>62 mkr | Annonsering, direkt-<br>reklam, produkt-<br>broschyrer och tek-<br>nisk information an-<br>vänds regelmässigt.<br>Symposier används<br>i ökad utsträckning<br>för att få ut infor-<br>mation. Under<br>1976 har ~5 10 tkr<br>lagts ned på pro-<br>duktinformation.                          | Under 1976 var 14%<br>av totalt levererade<br>rör mer än två vec-<br>kor försenade.              | —<br>—                                                                             |
| Rördelar                                                                                                                                                                      | 9 mkr                                     | 11 mkr           |                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                  | —                                                                                  |
|                                                                                                                                                                               | 152 mkr                                   | 123 mkr          |                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                  |                                                                                    |



## 5 Olika försök till en företagsredovisning\*

Val av begrepp som beteckning på ett nytt forskningsområde kan många gånger ha stor betydelse. I romanen *Le Litteratron* beskriver Robert Escarpit hur man med hjälp av slagkraftiga prefix som "euro-" och "multi-" och suffix som "-tron" tycks skapa en positiv air av mystik (eller vetenskapligt språk). Romanens huvudperson är språkforskare, och för att öka sannolikheten att få ett rundligt tilltaget forskningsanslag bestämmer han sig för att benämna den maskin för jämförande språkanalys han arbetar med för "le litteratron". Det visar sig vara ett lyckat grepp (även om han inte, därför att begreppet är upptaget, kan kalla en automatisk valapparat för elektron).

Det finns ett uns av sanning i det beskrivna taktiska synsättet även vad gäller begreppet social redovisning. Vem kan vara emot det? Vem är emot reformer? Det kan på längre sikt vara en nackdel för ett områdes utveckling om man väljer att beskriva det med alltför opportuna begrepp.

Det övergripande syftet med det här kapitlet är att sammanställa och värdera det vi funnit vara de mest intressanta försöken inom social redovisning. Tillsammans med vårt eget försök skall de förhoppningsvis kunna utgöra en god grund för diskussioner om möjligheter för och problem vid utveckling av en ny extern redovisning för företag.

Vi nämnde i kapitel 1 att vi sparade genomgången av andra försök till kapitel 5 av två anledningar. För det första har de flesta och mest intressanta försöken drivits parallellt i tiden med vårt eget och har därför inte påverkat utformningen av vårt eget försök. Den viktigaste anledningen är dock att vi avser att värdera försöken mot bakgrund av tre av de grundläggande redovisningsprinciper vi utvecklade i kapitel 2:

\* I det här kapitlet klassificeras och beskrivs olika försök inom social redovisning. Framställningen kan utan problem hoppas över av de läsare som hellre går direkt till kommentarerna till vår egen modell och våra två företagsförsök i kapitel 6—10. Man får en snabb översikt över området genom att läsa kapitlets sammanfattning. Där finns bl a en sammanställning av de olika försöken med avseende på deras struktur samt vår bedömning av dem.



- B:1 Öppenhet
- B:2 Verifierbarhet
- B:3 Genomförbarhet

De tre grundläggande redovisningsprinciper som vi formulerade på den "översta" nivå, A-nivå, ger alla uttryck för det av oss angivna syftet med redovisning. Eftersom andra försök har haft också andra syften bör de inte i första hand granskas på grundval av vårt syfte. Däremot kommer vi att diskutera de andra försökens struktur och de syften den ger uttryck för. Granskningen skulle bli alltför lång och otymplig om vi tog med alla de grundläggande redovisningsprinciper som vi formulerat.

Vi börjar med att i avsnitt 5.1 ta upp begrepp som i stort sett har använts synonymt med social redovisning. Dessutom delar vi in de olika försöken i fem klasser där gränserna mellan klasserna och mellan olika försök med nödvändighet blir något flytande:

- (1) social PR
- (2) sociala kostnader
- (3) sociala program
- (4) sociala rapporter
- (5) social redovisning och social revision med helhetsansats

De två förstnämnda klasserna kommenteras endast kortfattat i avsnitt 5.2. Sociala program behandlas i avsnitt 5.3 och sociala rapporter i avsnitt 5.4. I avsnitt 5.5 tar vi upp exempel på social redovisning med helhetsansats för att i avsnitt 5.6 diskutera några exempel på social revision. Kapitlet avslutas med en sammanfattning i avsnitt 5.7.

## **5.1 Social redovisning — ett samlingsbegrepp för många olika begrepp och angreppssätt**

Begreppet social redovisning är en mindre lyckad direktöversättning av det engelska "social accounting". En bättre översättning hade varit samhällelig redovisning, men engelskan har även en direkt motsvarighet till det begreppet som har kommit till användning i redovisningssammanhang, nämligen "societal accounting". Ett annat använt och i stort sett synonymt uttryck är socioekonomisk redovisning (socio-economic accounting). Begreppsförvirringen blir än större om man betänker att begreppet social redovisning (social accounting) i engelsk och amerikansk litteratur även betecknar redovisningsmodeller på makronivå huvudsakligen inkluderande penningmässiga stor-



heter (se t ex Stone & Croft-Murray, 1959 och National Bureau of Economic Research, vol 62 1962). Ytterligare ett begrepp som ligger nära social redovisning är social revision. Sambandet mellan redovisning och revision i traditionell redovisning kan uttryckas på följande sätt: "Redovisning hänför sig till generering av information och revision till verifiering av dess sanningshalt". (Dierkes & Bauer 1973, sid 14) Begreppet social revision har fått en något annorlunda innebörd. Det står vanligtvis för en *värdering* av ett företag ur ett antal samhällsaspekter (samhällsmål) eller utifrån företagets egna mål.

I Tyskland och Frankrike används vanligen begreppen Socialbilanz respektive Le bilan social (socialbalansen) som beteckningar för detta ännu något konturlösa forskningsområde.

Begreppet social revision (social audit) har definitionsmässigt och som benämning på praktiska försök givits vitt skilda innebörder.

Inom det traditionella redovisningsområdet hänförs begreppet redovisning till insamlande och systematisering av data samt sammanställning till rapporter, medan revision avser granskning av att rapporterna upprättats på ett sätt som överensstämmer med reglerna och att redovisningsprocessen i sin helhet följt de regler som finns. Dessutom kan revision innefatta en granskning av förvaltningen av den granskade enheten, s k förvaltningsrevision.

En granskning av att databehandlade processer följt givna regler, att data insamlats på ett regelmässigt sätt och att en rapport inte förvrider registrerade data leder till att rapportens trovärdighet blir styrkt, givet reglerna. En sådan granskning kan naturligtvis göras av vilket slag av data- och rapporteringssystem som helst, även av en social redovisningsrapport. Detta slags revision innebär snarast en omräkning av rapporten, som påpekats tidigare.

När det gäller begreppet "social revision" har ytterligare ett moment tillfogats. Det momentet innebär en värdering av i vilken utsträckning ett företag bidrar till uppfyllandet av samhällsmålen eller de sociala mål företaget bör ha.

Churchill uttrycker samma grundtanke: "Termen 'social revision' har växt fram ur sådana mätningar där företagets handlande jämförs med någon norm för socialt beteende, också där normen är huvudsakligen subjektiv". (Churchill 1972, sid 11—12) Begreppet social revision definierat på detta sätt kan jämföras med innebörden av den traditionella redovisningens begrepp förvaltningsrevision.

AICPA-utredningen (1977) beskriver den innebörd som "social revision av företag" vanligen har fått:



- (1) utvecklande av information om de sociala effekter som företags nuvarande agerande har,
- (2) upprättande av mål, planer och standarder för önskat socialt beteende, och
- (3) efter detta fastställande av hur effektiva ansträngningarna varit att nå målen (sid 6)

Man påpekar att ordet revision är diskutabelt i denna användning, eftersom ingen medverkan av en utomstående part är nödvändig.

Denna beskrivning betonar starkt att en social revision är knuten till en önskan hos företaget att bete sig socialt bättre. Ett problem med beskrivningen är kopplingen mellan mål och planer, som nämns i punkt 2 och som sätts upp av företaget, och samhällsmålen. (En granskning av denna koppling skulle kunna uttryckas som "social revision av social revision", vilket visar vad begreppsförvirring leder till!)

Bauer & Fenn (1972, sid 16) ser social revision som ett sätt att beskriva och definiera balansen mellan företagsintresse och andra parter intresse vad gäller speciella delar av företags aktiviteter och hur denna balans kan uppnås. De diskuterar även skäl till att företag påbörjar sociala revisionsprocesser (sid 45 ff):

#### I Revision för företagsinterna bokslut

- a. för att tillfredsställa företags samvete
- b. för att förekomma och undvika tryck utifrån
- c. för att lösa sociala problem
- d. för att öka den långsiktiga vinsten

#### II Revision för offentlig publicering

Här är framställningen mera vag (man bör lägga märke till att relativt få sådana rapporter publicerats då boken skrevs). Olika typer av yttre tryck och önskemål tas upp.

Teoretiska beskrivningar av typ I-ansatser kan även vara tillämpliga på typ II och sådana tas därför med, trots att vi i huvudsak är inriktade på extern redovisning.

Churchill (1972, sid 16 ff) delar in mätning av socialt beteende i fyra nivåer beroende på syfte och nivå på metodologin för mätningen.

- (1) Denna lägsta nivå är en inventering av socialt relevanta aktivitetsområden för en möjlig ytterligare mätning. Nivån svarar mot frågan "vad gör vi?"
- (2) Input-nivån rör vilka och hur stora ansträngningar som läggs



ned inom de områden som tagits fram (1). Detta kan mätas i timmar, pengar m m. Två mer sofistikerade sätt att mäta input finns, dels att mäta all input i samma enhet, "kostnad för organisationen", dels att dessutom ställa upp normer och standarder med vilka organisationens ansträngningar kan jämföras. Nivån svarar mot frågan "hur mycket gör vi?"

- (3) Processnivån beskriver output i fysiska termer (antal beviljade lån, antal anställda som utbildats, ton vatten som renats osv). Detta kan ställas mot normer, och kostnader kan kalkyleras för processen och ställas mot output (kronor/ton renat vatten osv)
- (4) Resultatnivån innebär att värdet för samhället och output beräknas. Detta kan innebära beräkning av alternativkostnader och andrahandseffekter

Blake definierar social revision som "ett systematiskt försök att identifiera, analysera, mäta (om möjligt), värdera och granska effekten av en organisations aktiviteter på samhället (dvs bestämda samhällsgrupper) och på den allmänna välfärden". (Blake m fl 1976, sid 3) Tonvikten läggs vid värderingen som är kärnan i social revision och det som gör den berättigad. Författarna betonar att en riktig social revision är *åtgärdsinriktad*, något som också AICPA-utredningen understryker. Två ytterligare krav ställs. *Bedömningsnormer* skall finnas och redovisas klart och öppet och revisionen skall utföras av *yrkeskunnig personal* som väl känner det område som revideras.

Dessa tre krav utesluter ganska många försök som rubricerats som social revision: engångsrapporter, vilkas syfte uppenbart varit att fungera som skydd mot kritik, defensiva PR-skrifter eller rapporter upprättade av utomstående grupper i avsikt att ge företaget negativ publicitet är exempel som nämns. Kravet på yrkeskunnig personal innefattar inte att denna måste stå fri från företaget, men författarna pekar på risken att en rapport som upprättas utan insyn utifrån kan komma att "förlora objektivitet och driva iväg mot en tonvikt på public relations". (a a, sid 26)

För att sammanfatta ovanstående finns det två krav på en social revision. Det behövs en metod som genererar data och det behövs mål att jämföra dessa data mot. För att börja med målen kan de antingen vara företagsmål eller samhällsmål. I det fall de är företagsmål är det oftast underförstått att de är avledda från samhällsmål. Om de är samhällsmål sätts de vanligen under beteckningen sociala indikatorer. Detta begrepp behandlar vi i avsnitt 5.6.



När det gäller metoder för datagenerering blir det, med vårt synsätt, en social redovisning som utgör databasen för den sociala revisionen. Den sociala revisionen kan då innebära att samhällsmålen endast fogas till den sociala redovisningen och att läsaren själv gör bedömningen av företaget. Man kan också gå ett steg längre, vilket är det vanliga vid social revision, och fälla värdeomdömen om företaget mot bakgrund av den sociala redovisningen och samhällsmålen. Vi är mycket tveksamma till ett sådant förfarande, om det inte klart markeras att värdeomdömen görs som analyshjälp för läsaren och inte som det enda tänkbara alternativet.

Revision av hela företag eller av företags sociala program skiljer sig principiellt endast på ett fåtal punkter från utvärdering av sociala program för myndigheter. Därför är de metoder som har diskuterats och som har kommit till användning vad gäller myndigheter även relevanta för företag. I tablå 5:1 anger vi några olika företags- och samhällsekonomiska metoder för utvärdering uppdelade efter tidsdimensionen och efter om metoden arbetar med en eller flera målenheter.

|                                            | Utvärderingen görs <i>före</i><br>åtgärdens genomförande                                                                                                                            | Utvärderingen görs <i>efter</i><br>åtgärdens genomförande                                                                                                                                                                                            |
|--------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Endast en måttenhet<br>(vanligtvis pengar) | Förkalkyl<br>Investeringskalkyl<br>Budgetering<br>Kostnads-nyttoanalys<br>(endast pengar)                                                                                           | <div>→ Efterkalkyl</div> <div>→ Projektredovisning</div> <div>→ Redovisning</div> <div>→ Kostnads-nyttoanalys<br/>(endast pengar)</div>                                                                                                              |
| Flera måttenheter                          | <div>Programbudgetering</div> <div>Kostnads-nyttoanalys<br/><br/>(Social budgetering)</div> <div>”Planning-balance-sheet-metoden”</div> <div>Hills ”goals-achievement”-matris</div> | <div>→ Grad av programuppfyllelse<br/>(social programrevision)</div> <div>→ Kostnads-nyttoanalys</div> <div>→ Social redovisning (social revision)</div> <div>→ ”Planning-balance-sheet-metoden”</div> <div>→ Hills ”goals-achievement”-matris</div> |

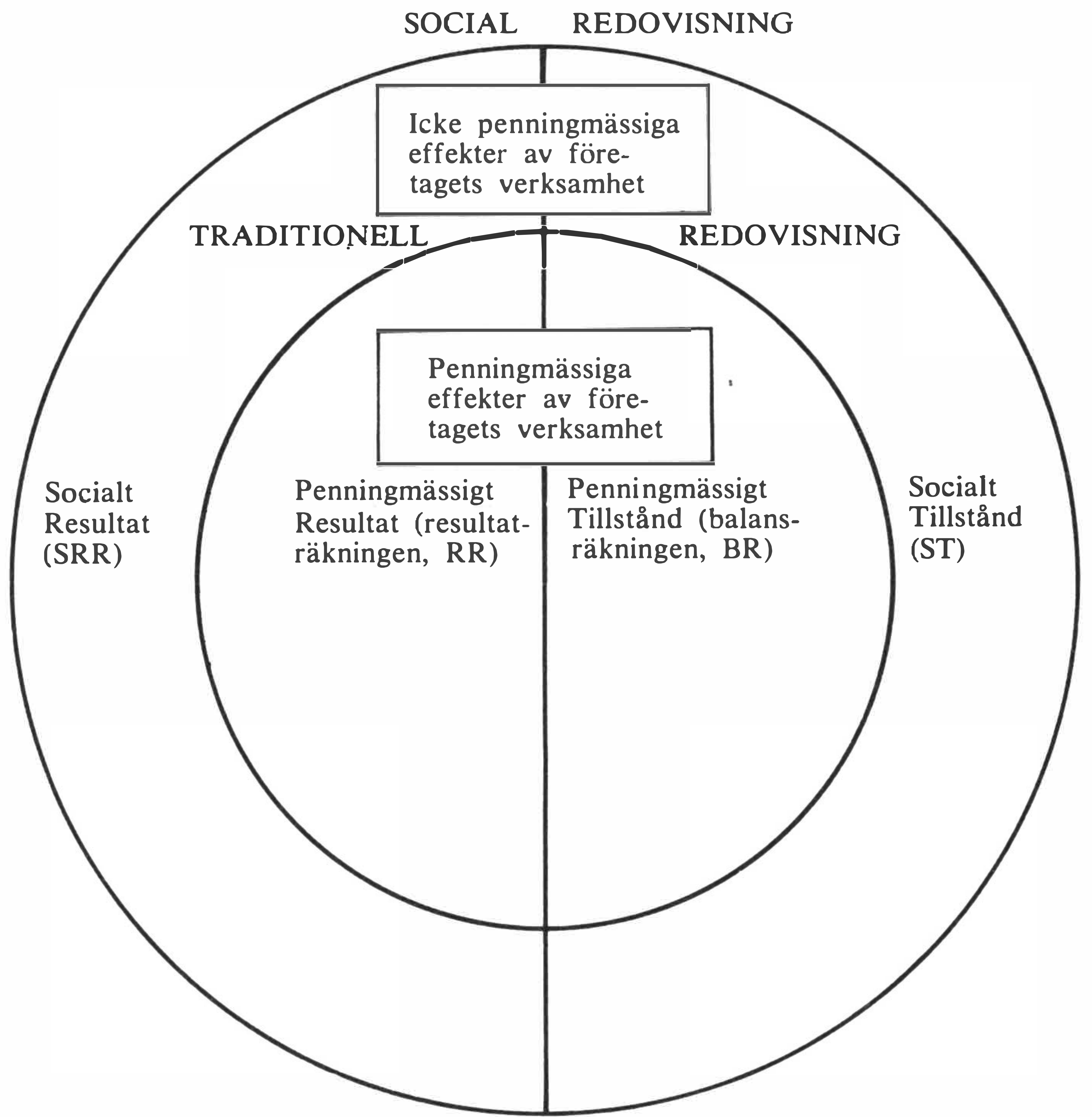
Tablå 5:1

(Parentesen kring social budgetering motiveras av att detta instrument ännu knappast existerar.) Det finns ett flertal böcker och artiklar som behandlar olika utvärderingsmetoder och som kan vara rele-



vanta vid utvärdering av företags sociala program. (Se t ex Bell 1975 och Åhrén 1975, Åhrén speciellt vad gäller de två sistnämnda metoderna.) "Planning-balance-sheet-metoden" innebär, mycket kortfattat, att man genom en plans mål försöker tillhandahålla högsta möjliga nettonytta för alla berörda, såväl för nuvarande som kommande generationer. Därvidlag bör observeras att både konsumenter och producenter inkluderas i analysen. Hills "goals-achievement-matris" är avsedd att användas för att utvärdera alternativa planer för en viss samhällssektor och skall ge underlag för val mellan olika alternativ. Som namnet på metoden anger utgör formuleringen av olika mål en viktig del i metoden.

De olika försöken delas in i fem klasser med hjälp av de två cirk-larna i figur 5:1. Illustrationen är gjord utifrån dagens traditionella redovisning. Figur 5:1 utgör grunden för vår definition av social redovisning.



Figur 5:1 Sambandet mellan traditionell och social redovisning



Med en *fullständig social redovisning* avser vi beskrivningen i form av ett resultat och ett tillstånd av både de penningmässiga och icke penningmässiga effekterna av ett företags verksamhet. Beskrivningen skall göras ur de människors eller grupper synvinklar som påverkas av effekterna, eftersom företag bör betraktas endast som ett organisatoriskt samlingsbegrepp för de olika intressenterna.

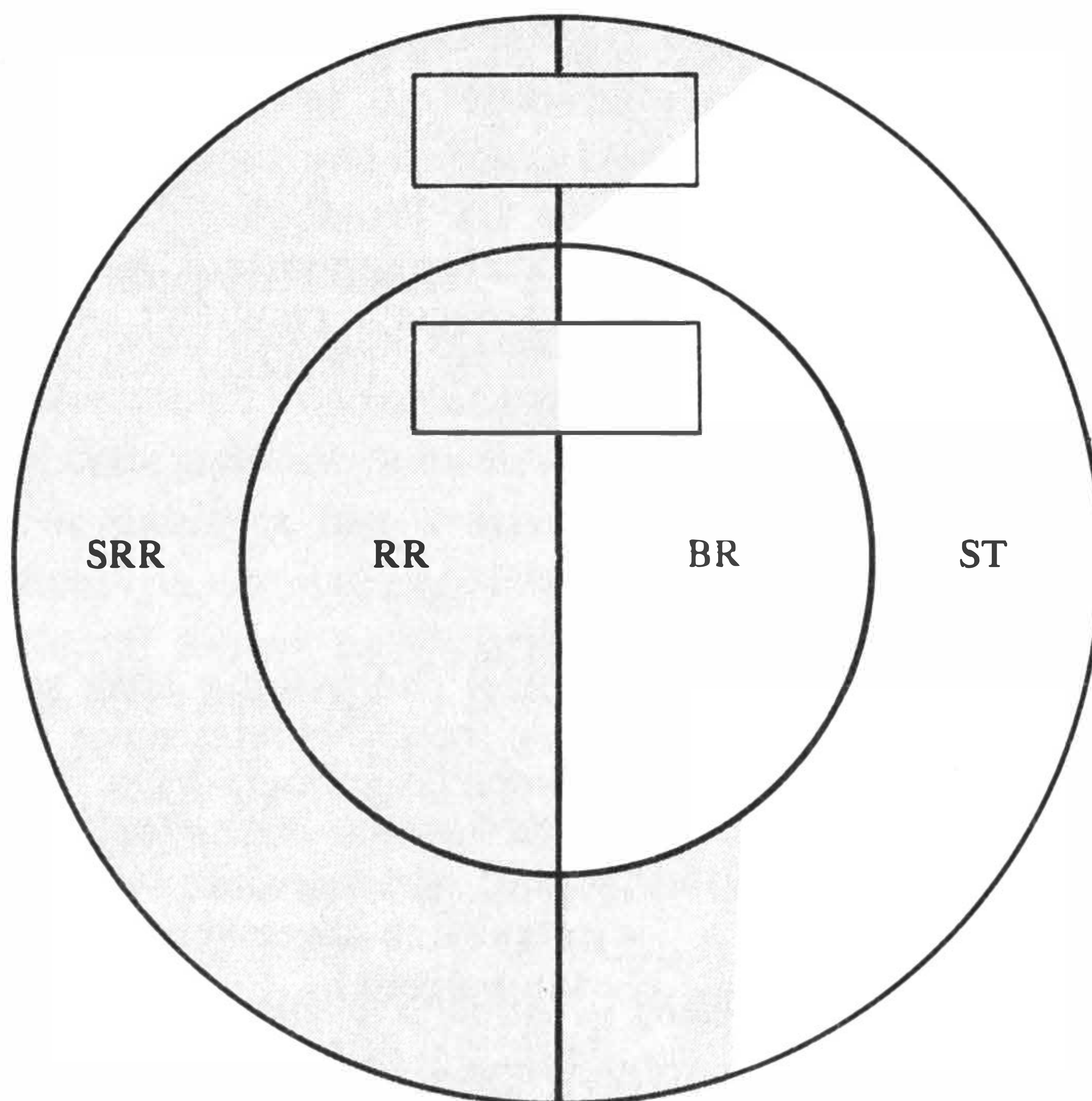
I vår syn på social redovisning skiljer vi sålunda på mätningarna i tre dimensioner:

- (1) *effekter* i form av resultat och tillstånd
- (2) *måttenheter* i form av pengar och andra mått
- (3) *synvinklar* beroende på ur vems intresse beskrivningen görs

Med denna definition finns det idag knappast någon helt fullständig social redovisning, åtminstone inte tillämpad. Definitionen bör snarast ses som ett mål.

Mot bakgrund av vårt syfte kan vi med hjälp av en förenklad variant av figur 5:1 genom streckmarkeringar beskriva vad vårt projekt avser att belysa. (Problemet med att definiera begreppen resultat och tillstånd togs upp i kapitel 3 i samband med behandlingen av mätproblem i allmänhet.)

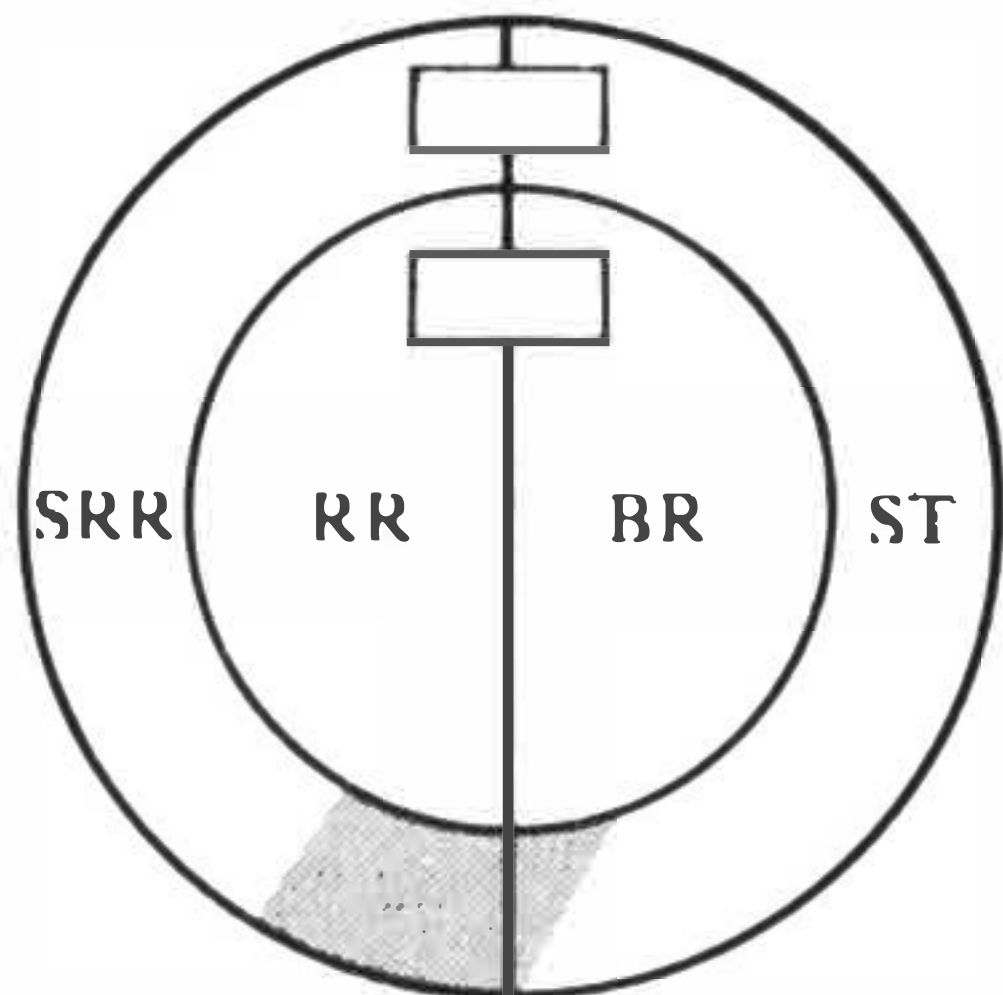
Vi har delat in olika angreppssätt på social redovisning i fem klasser som kan illustreras på samma sätt som vårt eget angreppssätt.



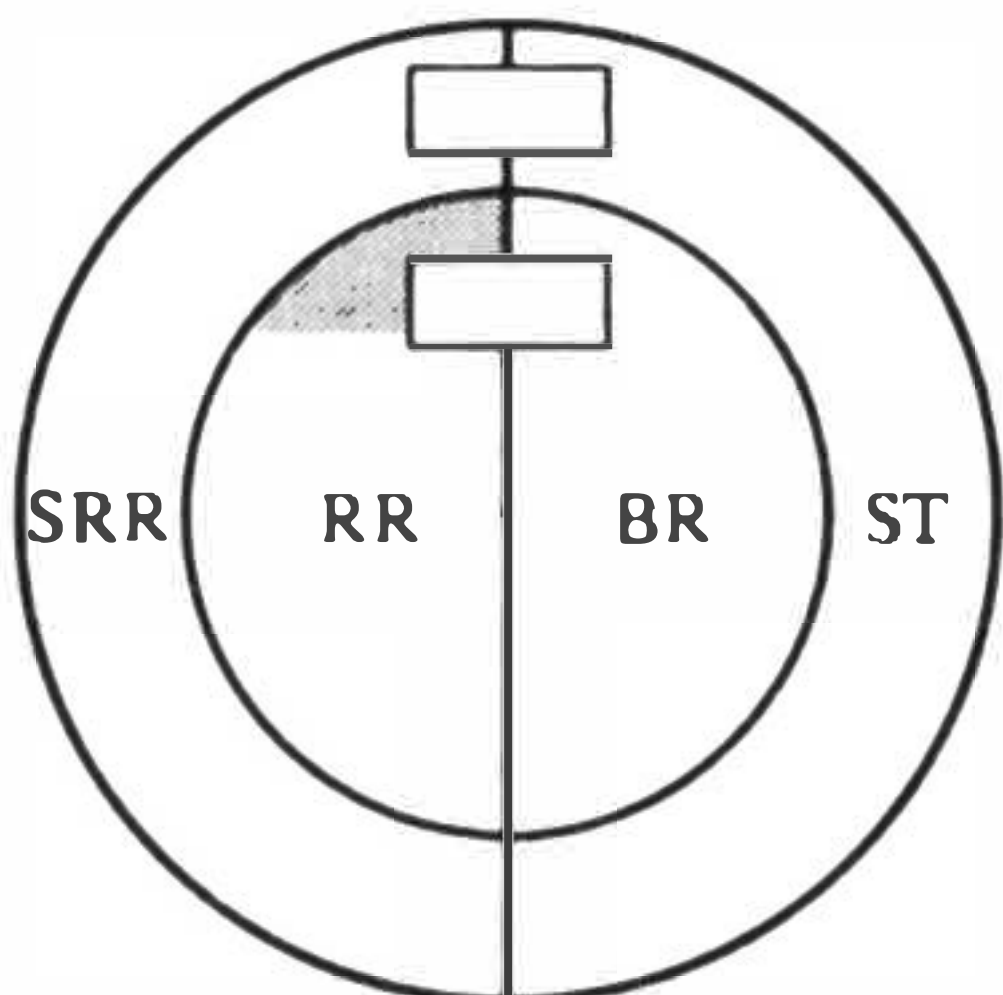
Figur 5:2 Vårt projekts utsträckning



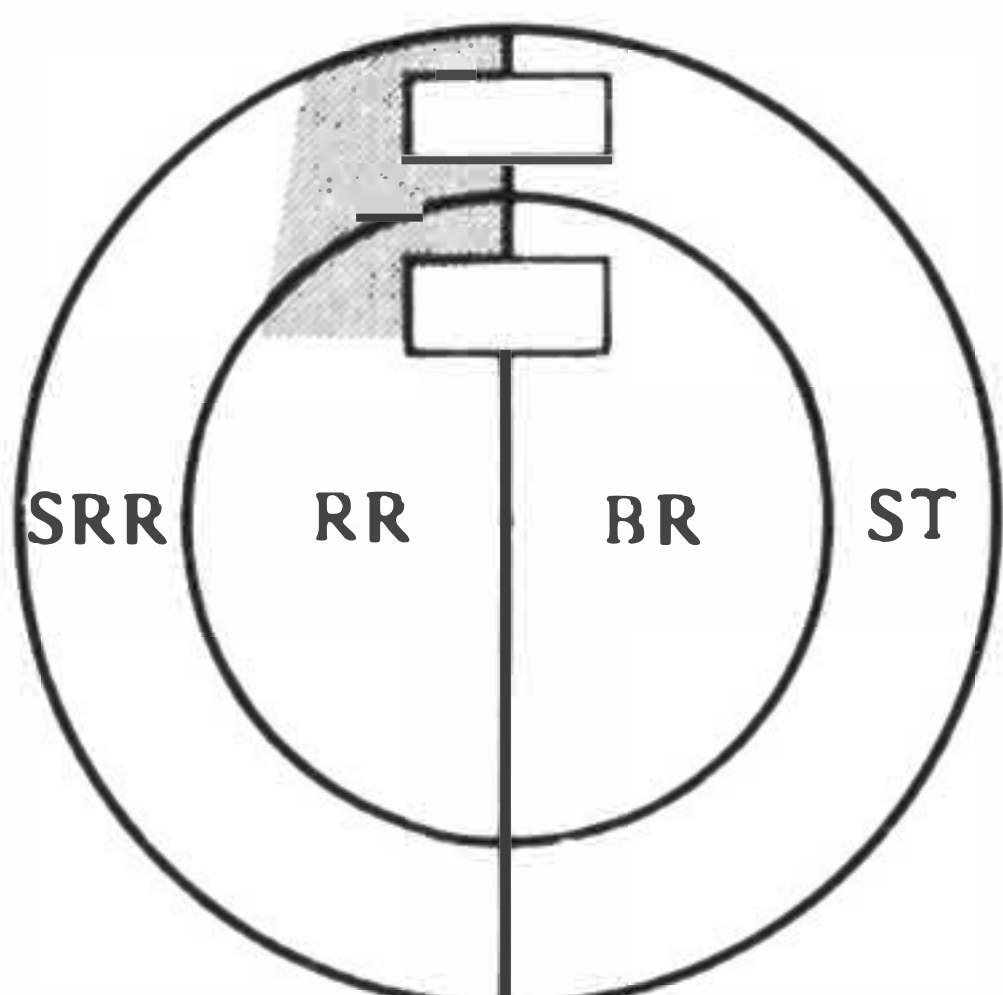
## *Fem angreppssätt på social redovisning*



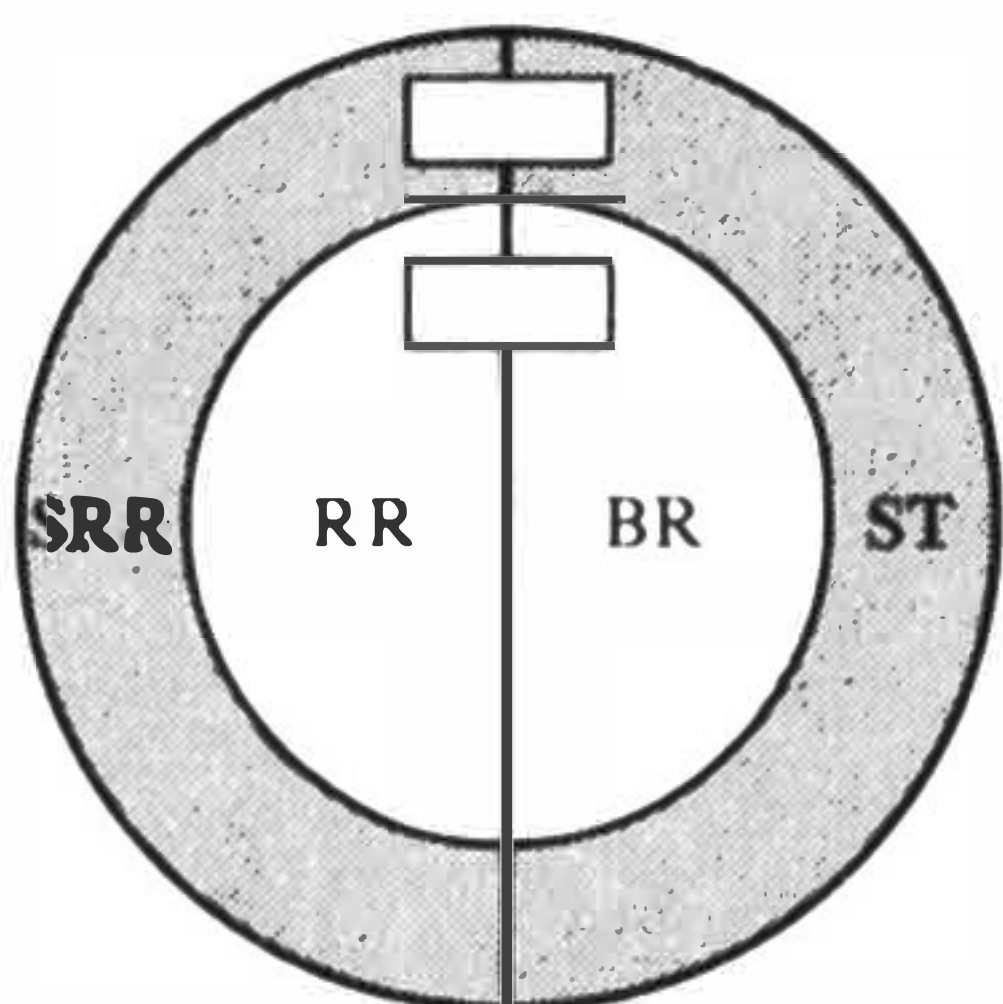
- (1) Social PR; endast de för människa och samhälle mest positiva sociala effekterna av företagets verksamhet redovisas.



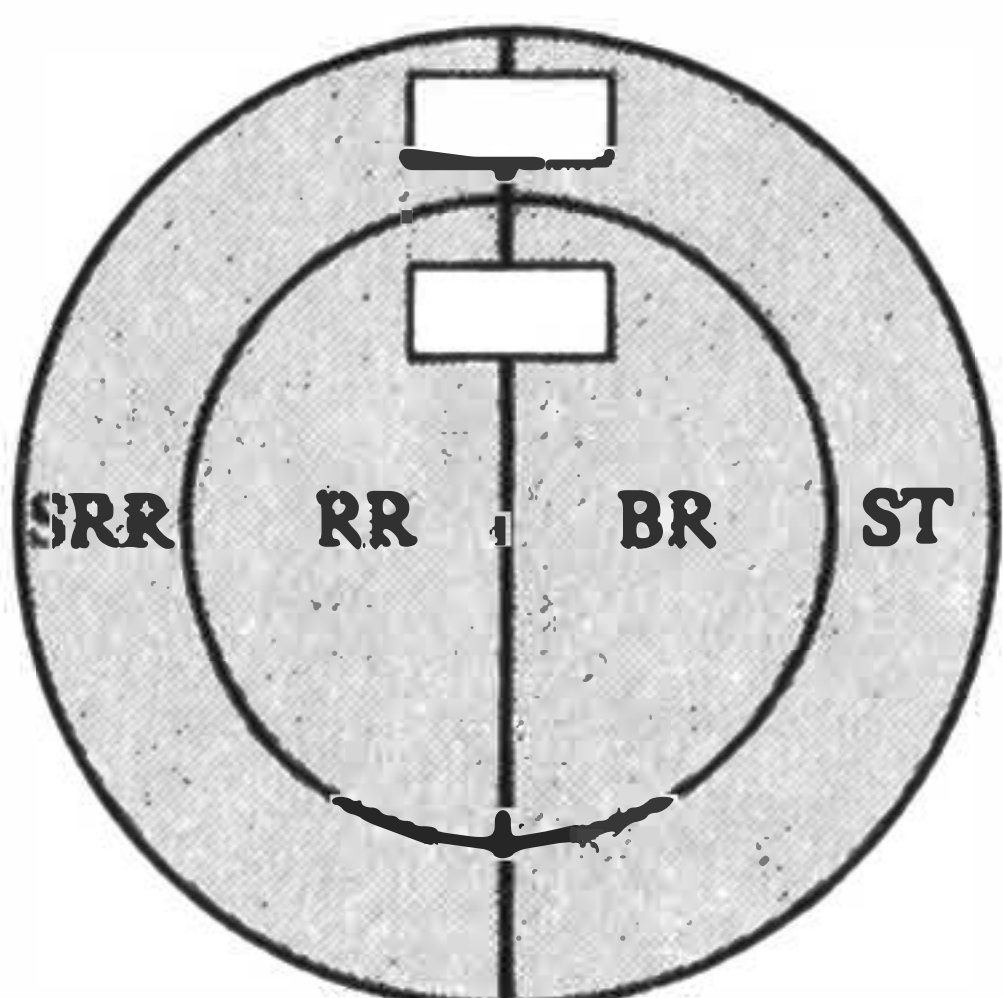
- (2) Sociala kostnader; de kostnader redovisas som företaget inte anser nödvändiga för affärsverksamheten utan som satsas av "sociala skäl" (jfr filantropi).



- (3) Sociala program; beskrivning av kostnader för ett företags sociala program och måluppfyllelsen av programmen i programtermer.



- (4) Sociala rapporter; beskrivning av det sociala resultatet och/eller tillståndet i företaget och dess omgivning.



- (5) Social redovisning eller social revision med helhetsansats; både penningmässiga och icke penningmässiga resultat och tillstånd redovisas samt, vid revision, värderas resultatet mot företagets mål eller mot samhällsmål.



## 5.2 Social PR och sociala kostnader

Den första klassen, som vi har kallat *social PR*, är inte ny. Den har alltid funnits i större eller mindre omfattning i företagens traditionella årsredovisningar. I samband med att tidskriften *Veckans affärer* utsåg "1975 års bästa årsredovisning" uppmanade en av jury-medlemmarna, professor emeritus Sune Carlson, företagen att minska på skrytet i årsredovisningarna (Carlson 1976). Det blir än allvarligare om företag sätter beteckningen social redovisning eller social rapport på sådant "skryt" eftersom det hotar att misskreditera de seriösa försöken på området.

En fråga som därför ofta behandlas i samband med social redovisning är: Hur skall social redovisning skiljas från företagspropaganda och olika slag av rapporter publicerade i syfte att göra ensidig PR för företaget?

En rapport som är mycket positiv för ett företag kan naturligtvis vara ett rättvisande resultat av företagets verksamhet men också ett resultat där alla negativa data tagits bort. Ett krav som bör ställas är att en modell för arbetet redovisas. Ett annat och kompletterande sätt är att en till företaget utomstående part gör en revision av rapporten. Det är en möjlighet som hittills har använts i mycket liten utsträckning.

Även om rapporten är fullständig i den meningen att den följer en angiven modell, kan modellen vara sådan att viktiga delar av företagets verksamhet inte belyses. Den ständigt pågående samhällsutvecklingen leder dock till att kraven på företagens information hela tiden förändras. Forskare och redovisningsansvariga i företag måste därför vara beredda att utveckla och tillämpa nya redovisningsmodeller för att redovisningen skall bli något så när fullständig.

Företags syfte med att publicera olika slag av rapporter om sociala frågor är naturligt nog svårt att bedöma för en utomstående. Som exempel på en extremt PR-betonad skrift har vi valt *1975 General Motors Report on Programs of Public Interest*. Den omfattar 59 sidor och behandlar 17 olika områden inom vilka GM har sociala program. Några exempel ur innehållsförteckningen: "Trygghet och hälsa i arbetet vid General Motors — Genom att följa sju grundläggande säkerhetsprinciper är GMs anställda 29 gånger tryggare på jobbet än när de är lediga". "Förbättringar av kontrollen av utsläpp från fordon och av bränsleekonomi — Utsläppen går ner och mil/liter upp — men energilagen och dess påbjudna nivåer för bränsleekonomi innebär ett allvarligt hot mot det fria marknadsvalet på 1980-talet".



Rapporten är som helhet defensiv. Inga negativa uppgifter om företaget lämnas. På många ställen argumenteras mot olika lagar som innebär restriktioner av företagets handlingsfrihet. Rapporten är heller inte på något vis heltäckande.

Redovisning av *sociala kostnader* innebär att de kostnader som inte anses direkt nödvändiga för affärsverksamheten särredovisas. Denna s k filantropiska verksamhet torde vara vanligare i t ex USA än i Sverige. Anledningen till det kan vara en kulturell tradition men också att dessa kostnader vanligtvis i USA är avdragsgilla i företags deklaration. Även den här typen av redovisning tar formen av ensidig PR då det ligger i sakens natur att det som företaget betraktar som sociala kostnader innebär positiva samhällseffekter. Dessutom torde få företag tillfredsställande kunna dela upp sin verksamhet i en social och en affärsmässig del. I och med detta lämnar vi de här två klasserna av social redovisning. De saknar relevans, med det syfte vi har för projektet.

### 5.3 Revision av företags sociala program

Vi skall behandla bara ett exempel på revision av företags sociala program eftersom skillnaderna gentemot utvärdering i allmänhet är små.

Den aspekt som främst skall diskuteras är om revision av sociala program kan vara en framkomlig väg att bedöma ett företags påverkan på samhället eller bidrag till människornas välfärd. Det har åtminstone varit den väg som två kommittéer tillsatta av American Accounting Association (AAA) har valt. "Social redovisning anses omfatta samhällsekonomisk mätning och rapportering av ett socialt program och allmän verksamhet". (*Accounting Review* 1975, suppl sid 53. Se även *Accounting Review* 1972, suppl sid 336 ff)

En grupp forskare vid Pittsburgh-universitetet i USA har utarbetat en modell för "revision av sociala program" i företag. Modellen har också tillämpats av dem vid två tillfällen. Författarna anför flera argument för ett begränsat angreppssätt som revision av sociala program i jämförelse med en totalrevision. De tre följande argumenten är de centrala (Blake m fl 1976, sid 15—18):

- (1) Ett nytt område som social redovisning gör det viktigt att försöka begränsa de mycket omfattande metodologiska problemen, dvs det är bättre att börja på en ambitionsnivå där de metodologiska problemen är gripbara.



- (2) Med en begränsad ansats torde det vara lättare att i ett introduktionsskede kunna identifiera och samla in de data som behövs.
- (3) Revision av sociala processer är det sociala instrument som har den största sannolikheten att bli ett verktyg för företagsledningen.

Det finns knappast någon anledning att göra några invändningar mot de tre argumenten. Det tredje argumentet är ett av flera tänkbara svar på frågan för vem ett instrument utvecklas.

Den information som skall samlas in och det sätt på vilket den bör presenteras har sammanfattats i en omfattande lista (se bilaga 1 A). Sammanställningen utgör en god checklista vid utvärdering av sociala program inte bara i företag, utan även i andra typer av organisationer. Den tar upp de arbetssteg som bör genomgåas och vad som bör rapporteras. Det bör av den också framgå att det inte är några speciella metoder som används vid utvärdering av sociala program i företag. Samma slutsats kan dras av likartade studier (se Dierkes & Bauer eds 1973).

Checklistan följdes av gruppen vid två praktikfalltillämpningar. Den ena gällde ett företags välgörenhetsprogram och den andra ett program för att minska riskerna för olycksfall i arbetet. Vi går inte in på resultatet av de två programrevisionerna. Dels är vi intresserade av studien främst ur metodaspekter, dels är resultatredogörelsen i Blake m fl mycket omfattande. Bokens resultatavsnitt är en sammanfattning av de två 100-sidiga revisionsrapporterna. Den tredje orsaken sammanhänger med de begränsningar angreppssättet har och som författarna också är mycket medvetna om:

”Genom att inrikta sig på explicita, individuella program och aktiviteter ger revisionen av den sociala processen ingen övergripande bild åt företagsledningen av de sociala verkningarna av företagets verksamhet. Även om en komplett inventering av alla sociala effekter sammanställdes över tiden med hjälp av sociala revisioner av enskilda program och aktiviteter, är det inte säkert att analysresultaten av sådana revisioner tillräckligt klart visar de kombinerade sociala effekterna av organisationens aktiviteter”. (Blake m fl 1976, sid 19)

Dessa begränsningar gör att revision av sociala program inte är ett lämpligt tillvägagångssätt om effekterna av ett företags hela verksamhet skall beskrivas. (Det är något förvånande att inte de tidigare omnämnda kommittéerna tillsatta av AAA har uttryckt metodens begränsningar på samma klara sätt.) Därför finner vi ingen anledning att granska tekniken utifrån våra tre ”B-principer”.



## 5.4 Sociala rapporter

Med beteckningen sociala rapporter avser vi rapporter som behandlar effekter av ett företags verksamhet som klassats som "sociala" till skillnad från dem som klassats som "ekonomiska". Någon mekanism som binder samman beskrivningarna av de olika effekterna finns i allmänhet inte, utan de beskrivs som fristående delar.

Eftersom avsnittet är långt och antalet anförda exempel är många har vi satt ett nyckelord som rubrik till varje exempel.

### AICPA-utredningen

The Committee on Social Measurement inom den amerikanska revisorsorganisationen AICPA publicerade 1977 en rapport, *The Measurement of Corporate Social Performance — Determining the Impact of Social Business Actions on Areas of Social Concern*.

Utredningen tar upp två system för att fylla det syfte som angetts för sociala informationssystem: "att fastställa och kommunicera den sociala påverkan som företagshandlande har på dem som berörs av dem" (a a, sid 6). Av de två system som behandlas är det första ett *idealt* system. Detta ideala systems huvudsakliga egenskaper beskrivs av utredningen på följande sätt:

#### "Ett idealt system

De viktigaste kännetecknen på ett idealt system kan anges ganska enkelt och i grova drag i följande punkter:

1. Ett idealt system för sociala mätningar vore ett *system* som bygger på *mått*.
2. Det skulle avge information om alla orsak-verkansamband som uppkommer genom påverkan av en definierad enhet på livskvaliteten hos alla berörda samhällssektorer.
3. Den information som på så sätt uppkommer skulle uttryckas i kvantitativa termer som inte bara, var och en för sig, skulle tjäna måttens omedelbara syften utan också från början uttryckas i eller omvandlas till en enda gemensam måttenhet.
4. Måtten skulle skapas för den tid som påverkan varar på ett sådant sätt att vederbörlig hänsyn tas till tidsmässiga skillnader med hjälp av direkta metoder utan surrogat. De skulle tillämpas konsistent i alla enheter och intressegrupper och över tiden på ett sätt som är neutralt till någon viss uppsättning sociala mål och som endast kräver minimala utlägg för mätningsekostnader.
5. Den information som sålunda skapas skulle låta både enhetens ledning och utomstående fatta effektiva beslut med hjälp av sund socioekonomisk planering och kontrollförfaranden, att göra en värdering av en enhets tidigare, pågående och planerade åtgärder på



både normativa och icke normativa grunder, samt att förlänga, eller om så befinns nödvändigt modifiera, enhetens "samhällskontrakt".

Detta är inte det enda ideala systemet man kan tänka sig, men det är rimligt och rationellt och i väsentliga stycken neutralt i förhållande till enskilda uppsättningar sociala värderingar." (a a , sid 15—16)

Det ideala systemet förutsätter alltså att flera svåra problem lösts, neutralitet gentemot olika sociala värderingar, direkta mätmetoder i stället för användning av surrogatmått, kvantitativa måttenheter som både är användbara inom det specialområde där de används *och* som kan användas direkt eller omräknas till en enda total måttenhet, för att nämna några. Utredningen konstaterar att det ideala systemet kanske aldrig är möjligt att nå i sin helhet.

Den fortsatta framställningen ägnas åt ett system som skulle kunna uppnås ungefär 1985. En vidareutveckling av det systemet skulle sedan kunna leda mot det ideala, och formuleringen av ett ideal är viktig eftersom det ger ett mål att styra utvecklingsarbetet mot. Det genomförbara systemet, "det initiala systemet", har följande huvudegenskaper:

- "1. Inte alla sociala företeelser mäts. Tonvikten läggs istället vid betydelsefulla åtgärder och påverkan på områden av primärt samhällsintresse.
2. Inom varje viktigt område mäts vissa objekt, som har valts därför att de visar innebörden av åtgärder som företaget vidtagit och deras effekter.
3. En rad olika måttenheter kommer till bruk, och beskrivningar i textform används där kvantitativa mått inte är ändamålsenliga.
4. Då och då kommer försök att göras att beräkna påverkan direkt på människans livskvalitet, men måtten relateras i allmänhet till effekterna på sådana samhällsförhållanden som tros påverka människans livskvalitet i avgörande mån.
5. Där det inte låter sig göra att mäta effekterna på samhällsförhållandena, görs ett försök att mäta åtgärder och deras omedelbara resultat. (Dessa kan ofta komma att mätas under alla omständigheter på grund av det inneboende värdet av sådana informationer.)
6. Skiljelinjen mellan social och ekonomisk information blir ofta flytande.
7. Systemet är inte helt neutralt." (a a , sid 16—17)

Detta system mäter alltså bara vissa fenomen, de som har "ett primärt samhällsintresse". Det skiljer mellan information om sociala och ekonomiska händelser, även om en skiljelinje mellan dessa kan vara svår att dra. Dessa egenskaper gör att vi behandlar AICPA-utredningens ansats under "sociala rapporter".



Utredningen föreslår att sex områden behandlas:

- yttre miljö
- icke förnyelsebara resurser
- mänskliga resurser
- leverantörer av köpta varor och tjänster
- produkter, tjänster och kunder
- kommunen

För varje område diskuteras vilka grupper av människor som berörs och på vilket sätt deras livskvalitet påverkas. Därefter behandlas olika mätmöjligheter och varje avsnitt avslutas med en uppställning sociala mått som ansetts lämpliga för att belysa området. Exemplet nedan är hämtat från avsnittet om leverantörer.

*”Föreslagen information om leverantörer*

| Allmänt område och specifika egenheter | Specifika upplysningar                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Källor till upplysningar eller bevis                                                                     |
|----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Val av leverantörer                 | 1. Beskrivning av viktigare sociala kriterier och deras relativa betydelse. Byten av leverantörer, skäl samt berörd inköpsvolym. Förändringar vidtagna hos leverantörerna för att företagskriterierna skall följas, karaktär och storlek av vidtagna förändringar. Procent av inköp som nöjaktigt tillgodoser alla kriterier. | 1. Policyuttalanden och förfaranden; leverantör-profiler; interna analyser av byten, inköps-volymer etc. |
| 2. Kontrakt-specifikationer            | 2. Innebörd av socialt betydelsefulla specifice-rade kontraktsvillkor. Användningsområden, berörda inköpsvolymer och omfattning av på-verkan.                                                                                                                                                                                 | 2. Policyuttalanden och förfaranden; interna analyser av förändring-ar, inköpsvolymer etc.               |
| 3. Användning                          | 3. Förfaranden för att identifiera och utvär-dera sociala effekter som är förknippade med specifika varor och tjänster. Ansträngningar för att maximera                                                                                                                                                                       | 3. Policyuttalanden och förfaranden; forsknings-resultat; dokumentation av förändringar.                 |



”goda” och minimera  
 ”dåliga” effekter genom  
 minskad användning,  
 substitution, återan-  
 vändning, omformning  
 av produkter etc; om-  
 fattning av den föränd-  
 ring som uppstått.

4. Allmän  
 behandling

4. Policy. Vidtagna åt-  
 gärder och uppnådda  
 resultat. Leverantörerna  
 är nöjda eller missnöjda.

4. Policyuttalanden och  
 förfaranden; analys av  
 förändringarnas effek-  
 ter; enkäter med  
 leverantörerna.”

(a a, sid 127) (Ett exempel ur avsnittet ”Icke förnyelsebara resurser” finns i bilaga 1 B.)

Utredningen framhåller att de föreslagna måtten och beskrivningarna förmodligen främst är lämpade för bruk internt inom företaget och att de flesta externa rapporter skulle bestå av ett urval mått och beskrivningar i förkortad form.

Utredningen beskriver avslutningsvis i fem punkter hur externa rapporter för allmänheten bör utformas.

”1. I första hand bör man använda en särskild extern social rapport, (a) bifogad årsredovisningen, (b) ingående som ett separat, klart identifierbart avsnitt i årsredovisningen, eller (c) utgiven separat från den nuvarande årsredovisningen. Dessa preferenser, som vi har angett i fallande ordning, avspeglar att vi tror att ett särskiljande av social information från finansiell information för närvarande kommer att göra det lättare att presentera materialet mera fullständigt och neutralt. Det faktum att vi förordar att en extern rapport i en eller annan form inkluderas i den årliga externa redovisningen avspeglar vår uppfattning att sådana uppgifter bör betraktas som en del av en övergripande socioekonomisk rapport, likaväl som separat, bedömd efter sina egna meriter.

2. Rapporterna bör bygga på ett *urval* av företagets viktigaste åtgärder, verksamheter och påverkan. . . . Eftersom man inte kan använda en enda måttenhet eller ta fram en sammanfattande, officiellt godtagbar index på företagets prestationer, bör man i stället ge ut en rad beskrivningar av prestationerna på de valda områdena. Dessa beskrivningar bör innehålla en kombination av beskrivande och kvantitativa data, av vilka de flesta bör ha tagits fram för ursprungligen interna ändamål.

3. Tonvikten bör läggas vid en rättvisande, balanserad och rimlig profil av företagets totala prestationer. I en sådan presentation kan ingå information om planer och företagsmål, och också om föregående och pågående verksamhet. Författaren till rapporten bör



verkligen tänka igenom om uppgifterna ger ett rättvisande intryck av företagets *totala* verksamhet, likaväl som av verksamheten inom de utvalda områdena.

De områden som väljs ut och uppgifterna bör omfatta sådana som har en eller flera, dock inte nödvändigtvis alla, av följande karakteristika:

- Samhället har visat stort intresse för området i fråga och företags verksamhet på området har betydande effekter.
- Förändringar av avsevärd omfattning har vidtagits eller planeras och väntas ha viktiga ekonomiska eller sociala effekter.
- Företags prestationer är i något betydelsefullt avseende mycket överlägsna eller underlägsna "normala" företagsprestationer, statliga normer o dyl.
- Allmänhetens uppmärksamhet har fästs vid skadliga effekter av företagets verksamhet genom massmedia.

Rapporten bör använda ordet social i den vida bemärkelse som ligger till grund för denna bok och bör ta med frågor som med ett annat betraktelsesätt kan anses "icke sociala" därför att de är "ekonomiska".

4. Jämförelser bör användas så att de data som framläggs blir mera meningsfulla för den genomsnittlige läsaren.

5. Själva rapporten bör ange på vilka grunder uppgifterna har byggts. Om inte, bör det framgå att företaget gärna ställer dessa upplysningar till förfogande i ett separat dokument." (a a, sid 234—235).

Vår beskrivning av AICPA-utredningens rapport är mycket kortfattad (rapporten omfattar över 300 sidor). Rapporten innehåller mängder av konkreta förslag samt diskussioner av konsekvenser av att en viss beskrivningsansats väljs. Den fyller på detta sätt en lucka som tidigare funnits mellan framställningar, dels av teorier, dels av praktiska försök. Till olika delar av rapporten återkommer vi i kapitel 6—10 om olika intressentgrupper.

Det är vanskligt att bedöma utredningsförslaget innan det tillämpats, särskilt som det innehåller honnörsuttryck som "en rättvis, balanserad och rimlig profil". Urvalet av de externt rapporterade faktorerna utgör också ett kritiskt inslag i en rapport. De data som föreslås som underlag är i allmänhet lätta att verifiera. Givet att de faktorer som rapporteras externt väljs på ett allsidigt och riktigt sätt bör också krav på öppenhet kunna tillgodoses.

Rapporten ger mängder av uppslag till möjliga faktorer som kan belysa olika förhållanden och användas som uppslagsbok för olika problem vid mätningar. Dess allra största förtjänst är enligt vår uppfattning de diskussioner om konsekvenser av olika val av an-



greppssätt som förs och de måldiskussioner som inleder boken. I detta avseende är den det grundligaste arbete som publicerats hittills.

### **Battelle**

Konsultföretaget Battelle med verksamhet i stora delar av Europa har utvecklat en standardiserad modell för social rapportering. Företaget inledde i början av 1976 ett samarbete med flera klientföretag, däribland svenska, för att tillämpa modellen. Ännu (oktober 1977) har ingen rapport offentliggjorts från tillämpningsförsöken.

Projektet (modellen) har följande syfte: "Dess syfte är att presentera ett företags verksamhet och prestationer som är relevanta för vissa intressentgrupper, eftersom de visar näringslivets roll i samhället". (Battelle 1976, sid 2)

Av syftet framgår att man avser att redovisa både företagets åtaganden (input) och de effekter (output) de har. Företagets åtaganden avser i de flesta fall antingen gällande policy eller de kostnader företaget har haft. Genom att jämföra åtaganden och effekter punkt för punkt får man fram effektivitetsbeskrivningar av olika delar av företagets verksamhet, företrädesvis den sociala. Effektivitetsbedömningar är enligt konsultföretaget målet för en social rapport.

I princip är den sociala rapportmodellen strukturerad efter företagets intressenter och de som behandlas är anställda, konsumenter, yttre miljö, kommunen och samhället. Sammanlagt är det 62 olika områden (faktorer) av företagets verksamhet som modellen tar upp (se bilaga 1 C).

Modellens största fördel är sammankopplingen mellan åtaganden och deras effekter. Därmed kan den sociala rapporten direkt fungera som ett beslutunderlag och styrinstrument. De största svagheterna är desamma som för de flesta andra sociala rapporterna. Det saknas en mekanism som binder samman de redovisade områdena. Som det nu är blir rapporteringen ett enda långt uppräknande utan inbördes sammanhang. Det ger en bild av företaget som administratör av ett stort antal verksamheter eller program som inte är inbördes beroende. Det kan dock vara lämpligt att i ett första steg stanna vid enbart ett uppräknande för att när större kunskaper har vunnits hårdare försöka sammanfoga de olika delarna. Modellens struktur är likartad den för traditionella input-outputmodeller på makronivån. Likhetererna är stora med den makromodell som diskuteras av Charnes m fl (1972, sid 85 ff). Den försöker att i matrisform koppla ihop viktiga samhällsaktiviteter med de effekter de ger på olika



områden (välfärdsfaktorer) men utan möjlighet att summera effekterna.

Det är värt att notera att Battelle liksom Abt Associates Inc, vars modell vi redovisar längre fram, är två bland många konsultföretag som utvecklar egna modeller för social redovisning eller social rapportering. Det är knappast troligt att de gör det enbart för att driva redovisningsutvecklingen framåt. I stället torde det i första hand vara av anledningen att en växande marknad skymtar, vilket är intressant att notera.

Battellets förslag till social rapportering är mycket omfattande och kräver avsevärda resurser för att genomföras i sin helhet. Konsultföretaget ser dock modellen som en "bruttomodell", dvs ett enskilt företag kan välja ut någon speciell del att redovisa och rapportera eller i aggregerad form rapportera det som mer i detalj redovisas internt. Både vad gäller öppenhet och fullständighet torde modellen tillfredsställa högt ställda krav. Dessutom har den en styrka i att de flesta av de ingående posterna är lätta att verifiera.

### **Roussel Uclaf**

För andra gången publicerade 1977 det franska läkemedelsföretaget Roussel Uclaf, dotterbolag till det tyska företaget Hoechst, en social rapport (*Rapport Social 1976*). Den är en ren företagsprodukt med hög ambitionsnivå vad gäller innehåll och presentation och därför intressant. Rapportens yttre kvaliteter i form av utsökt foto, pedagogiskt klara diagram och en smakfull layout är stora. Dessutom har rapporten fått ett väl tilltaget omfång, sammanlagt 48 sidor. Varför gör då ett företag en sådan påkostad rapport? Frågan ställs och besvaras i rapportens inledning av företaget:

"I år publicerar Roussel Uclaf-koncernen för andra gången som en bilaga till sin årsredovisning en social rapport för att ge en total överblick av sin verksamhet.

Även om det kan förefalla självklart att företag framför allt är, från nationell synpunkt, ett instrument för ekonomisk tillväxt och välstånd, får man idag inte glömma att det också utgör en gemenskap av män och kvinnor vilkas gemensamma ansträngningar tjänar dess utveckling och förändring.

Den sociala rapporten riktar sig alltså i första hand till medarbetarna i Roussel Uclaf och har till syfte att ge dem en så trogen bild som möjligt av de villkor under vilka de arbetar och samarbetar för koncernens framtid.

Inget företag lever emellertid i en sluten värld. Därför är också andra, utomstående parter intresserade av dess utveckling, dess prestationer och dess policy. Den sociala rapporten bör också för deras



skull innehålla kompletterande uppgifter om den industriella miljö i vilken företag rör sig och de nationella eller internationella lojalitetskrav som ställs på dem.

Följande övervägande har varit styrande vid detta dokumentts tillkomst. Vi hoppas att det uppfyller åtminstone två syften: klarhet och framför allt användbarhet.

Utöver siffror och statistik är företag i grunden en sammanslutning av människor. Formerna och illustrationerna i denna rapport vill bära vittne därom.” (Roussel Uclaf, sid 3)

För oss framstår inte motiven som särskilt starka och väl preciserade. Bland av företaget icke omnämnda motiv finns det två som är sannolika i det här fallet. Det ena kan vara att företaget önskar göra PR för sig på ett icke traditionellt sätt. Vi ser då inte här PR som något nödvändigtvis negativt. Det andra motivet kan vara att franska företag med mer än 750 anställda från 1979 måste sammanställa en social rapport för de anställda. Från 1982 utökas den skyldigheten till att gälla alla företag med mer än 300 anställda. Det är ännu inte helt klart vad en sådan rapport skall innehålla. Det är kanske delvis av den anledningen som Roussel Uclaf och flera andra franska företag under de senaste två åren har publicerat sociala rapporter för att om möjligt styra kraven på innehåll i av företagen önskad riktning.

Kan då Roussel Uclafs sociala rapport tjäna som utgångspunkt för krav på innehållet i en social rapport? Rapporten är trots allt, enligt flera franska bedömare, en av de bästa som har publicerats i Frankrike. Även under förutsättning att det är möjligt att skilja mellan ”socialt” och ”affärsmässigt” vad gäller ett företags verksamhet, kan rapporten knappast vara en utgångspunkt för utvecklandet av ett komplement till den traditionella årsredovisningen, även om den ger en viss inblick i ”företagets liv” som inte redovisas i den traditionella årsredovisningen. Rapporten består huvudsakligen av en blandning av verbal text och statistiska uppgifter, i första hand gällande företagets anställda men också om företagets relationer till samhället och den yttre miljön. De i stort sett enda ekonomiska data som finns är en sammanfattande beskrivning av hur mervärdet (valeur ajoutée) fördelas till olika grupper. Det finns ingen ”mekanism” som håller ihop rapporterade data, och rapporten blir därför svår att tolka. Detta är dock brister som på sikt kan avhjälpas.

Eftersom rapporten är mycket omfattande är det omöjligt att vare sig här eller som bilaga återge den. Innehållsförteckningen ger dock en bild av både struktur och innehåll:



## *”Innehållsförteckning*

Allmänt organisationsschema för Roussel Uclaf-koncernen

Varför en social rapport?

*Vilka var syftena med Roussel Uclafs samhällspolicy 1976?*

*Fördelning av mervärdet 1976*

## *Koncernen i Frankrike*

Lokalisering och huvudanläggningar

Det sociala läget

Anställda

Löner och vinstdelning

Förbättring av levnads- och arbetsförhållanden

Sociala relationer och personalens deltagande i koncernens utveckling

Roussel Uclaf: utvecklingen sedd över tre års tid

## *Koncernen utanför Frankrike*

Lokalisering och arbetskraft

Roussel Uclafs personal utomlands

Bestämmelser för utsända medarbetare

Fördelning av arbetskraften vid några av Roussel Uclafs dotterbolag utomlands

Roussel Laboratories

Roussel Laboratories dotterföretag

## *Roussel Uclaf och samhället*

Avgifter till sjukförsäkringssystemet

Deltagande i forskningsverksamhet

Förbindelser med den vetenskapliga världen

Bidrag till utbildningsväsendet

Påverkan på sysselsättningen

Bidrag till samhällets välbefinnande

Miljöskydd”

(a a, sid 1)

Den största och viktigaste bristen är att rapporten är alltför ”fri-serad”. Det som redovisas är huvudsakligen neutral statistik, positiva sociala effekter och vackra policyfraser, medan kritiska granskningar och för företaget negativa faktorer saknas. Detta framgår redan av valen av rubrikord i innehållsföreteckningen men också av själva innehållet. Här återges ett kort exempel på företagets sätt att beskriva effekterna på sysselsättningsnivån (avsnittet om yttre miljö utgör ett likartat exempel och behandlas i kapitel 8):

## *”Påverkan på sysselsättningen*

Roussel Uclaf har i Frankrike 10 066 anställda, framför allt:  
i Romainville 3 002



- i Vertolaye 895
- i Neuville 869
- i Compiègne 526, varav 395 kvinnor
- i Poissy 600, varav 420 kvinnor

I vissa av dessa kommuner är koncernen huvudarbetsgivare eller en av de största arbetsgivarna. Den har alltså där ett speciellt ansvar vad beträffar utvecklingen av yrkesbestämmelser, sociala förmåner och arbetsförhållanden.

I utlandet sysselsätter koncernen 5 488 personer. I vissa länder skapar koncernen inte bara arbetstillfällen för den lokala arbetskraften utan bidrar också med en teknologi som krävs för deras utveckling.” (a a, sid 46).

Rapportens största brist är således, enligt vår mening, avsaknaden av öppenhet. Däremot torde det inte krävas speciellt omfattande resurser för att genomföra den, eftersom de data som redovisas i mycket stor utsträckning redan finns i företagen. Det är mer en fråga om strukturering av dem och ett behov av att klä dem i ord. Verifieringen av statistiska data är lätt att genomföra, men det är desto svårare att verifiera alla de värdeomdömen som förekommer i rapporten.

### **Eastern Gas and Fuel Association**

En social rapport som behandlar fyra områden har sedan 1972 publicerats av det amerikanska Eastern Gas and Fuel Association. Områdena är säkerhet i arbetet, anställning ur minoritetsgrupper, gåvor till välgörenhet och pensioner till de anställda. I rapporten för 1974 fastställer företaget mål för vart och ett av områdena, förutom att en kort kvantitativ beskrivning görs. Rapporten publiceras i företagets årsredovisning och återges i sin helhet i bilaga 1 D. För avsnittet ”säkerhet i arbetet” rapporteras olycksfall. Andelen anställda ur minoritetsgrupper på olika nivåer i företaget rapporteras. För gåvor till välgörenhet lämnas uppgifter om hela beloppet samt vissa relationstal. Slutligen anges de summor som företaget lagt ned på pensionsprogram. Korta kommentarer görs till siffrorna som alla ges för 1973 och 1974.

Rapporten är intressant då den visar vad ett enskilt företag kan åstadkomma inom en ganska begränsad ram. Särskilt intressanta är de väl preciserade målen för de olika områdena som gör det möjligt för läsaren att göra en egen värdering av företaget inom de fyra områdena. Jämförelsedata från andra företag som skulle underlätta bedömningen eller branschdata saknas dock.

Det är svårt att avgöra om de fyra rapporterade områdena är de



som är mest betydelsefulla vid en bedömning av företaget ur någon speciell synvinkel eller från helhetssynpunkt. Yttre miljö ingår exempelvis inte i rapporten, trots att företaget arbetar med gruvbrytning och med energi som produkt. Rapporten gör inte heller anspråk på att vara fullständig. De uppgifter som lämnas är av sådan karaktär att de finns lätt tillgängliga i praktiskt taget alla företag, och de är lätta att verifiera.

### **Monark-Crescent-bolagen**

Publicering av ”blandade sociala data” har blivit relativt vanligt under senare år i svenska årsredovisningar. För de flesta av dessa gäller uppgifterna personalen, men även yttre miljö förekommer. Det typiska för denna rapportering är att uppgifterna avser ett enda år och att inte samma område rapporteras återkommande. Små möjligheter till jämförelser finns alltså. Måldata ges inte och uppgifterna blir ofta intetsägande.

Monark-Crescent-bolagen inkluderade i sin årsredovisning för verksamheten 1975—76 ett avsnitt med rubriken Social årsredovisning. Två områden behandlas, anställda och samhället. Rapporteringen om de anställda dominerar helt. I diagramform ges uppgifter om löneläge, löneform, miljöinvesteringar, sjukfrånvaro, personalomsättning och personalens åldersstruktur. Tabellerna kommenteras i löpande text. Alla uppgifter lämnas för två år. Även negativa uppgifter lämnas (t ex visas en tämligen hög personalfrånvaro).

Rapporten är ett exempel på en tydlig redovisning av intressanta uppgifter om personalen. Uppgifterna ger möjlighet till bedömning av utvecklingen inom företaget och möjligheter till jämförelser med andra företag finns, även om sådana data inte lämnas i själva rapporten, utom vad gäller löner.

I rapporten markeras att den sociala årsredovisningen inte gör ”anspråk på fullständighet utan får ses som ett försök att konkretisera dels redovisningen av mänskliga resurser, dels viss samhällsorienterad redovisning”. (a a, sid 16)

## **5.5 Social redovisning med helhetsansats**

### **Gamblings samhälleliga redovisningsteori**

När Gamblings bok *Societal Accounting* kom ut 1974 var den det första publicerade försöket att formulera en fullständig teoretisk grund för social redovisning. Redan bokens första mening innebär en krigsförklaring: ”Denna boks grundtanke är att den klassiska redo-



visningsteorin vilar på en felaktig premiss, och därav följer att de försök som nu görs, på ömse sidor av Atlanten, att förfina dess innehåll i stort sett är fåfänga". (Gambling 1974, sid 9) Hans programförklaring följer strax under: "Vad som krävs är ingenting mindre än en omdefiniering eller ett klargörande av 'redovisning' som databasen för alla aspekter av social mätning och kontroll". (a a, sid 9)

Vi kan inte finna att Gambling har lyckats formulera en teori för social redovisning. Vad han snarast gör är att formulera ett antal grundförutsättningar för en sådan teori. Det är inte lätt att sortera ut dessa grunder eftersom boken utgör en rik källa för nya uppslag och idéer.

Den för oss mest relevanta diskussionen för han om hur problemet med externa effekter skall lösas. "Det står emellertid klart att 'externa effekter' är indirekta effekter som råkar nå utanför det som betraktas som den enhet inom vars område ärendet i fråga faller. De tekniker som behövs för att sådana problem skall kunna lösas skiljer sig inte från dem som behövs för en rent intern andrahands-effekt (eller intern extern effekt?)" (a a, sid 133) Tekniken att internalisera de externa effekterna, dvs att på något sätt göra redovisningsenheten ansvarig, är inte ny. Det är detta som i stort sett hela det sociala redovisningsområdet handlar om. Det intressanta med uttalandet ovan är sammankopplingen mellan externa och interna effekter. Med det sistnämnda avses att den penningmässiga redovisningen endast innebär registrerande av förstahandskonsekvenser av en transaktion eller handling, medan andrahandskonsekvenser aldrig registreras. Som exempel kan nämnas att när ett företag köper in en maskin på kredit, föranleder det två noteringar i bokföringen, en ökning av leverantörskulder och maskintillgångar. Andrahandskonsekvenser som förbättrad eller försämrad arbetsmiljö som maskinen orsakar för de anställda (interna externa effekter) noteras inte inom ramen för den traditionella redovisningen.

Det intressanta vad gäller externa effekter är det sätt på vilket Gambling klassificerar dem i samband med en sammanställning av de faktorer som påverkar den totala välfärden och som därmed skall ingå i en social redovisning:

"1. Direkta överföringar av varor och tjänster som konsumenterna tar emot frivilligt, t ex bilar och flygresor, som mycket väl kan ägas privat även om de ibland ägs kollektivt.

2. Verkliga externa effekter, dvs mindre direkta överföringar av varor och tjänster (eller oftare otjänster), som tas emot ofrivilligt,



tex bilkollisioner och föroreningar, och som i regel tas emot av ganska stora delar av samhället snarare än av tydligt identifierbara enskilda personer.

Så finns också sanna externa effekter, där inga varor eller tjänster alls överförs, tex

3. där uppförandet av en flygplats stimulerar tillväxten av en industri i ett avlägset och undersysselsatt område.

4. Psykiska multiplikatorer som påverkar åtnjutandet av realinkomsten visas av alla de indikatorer på "livskvalitet", som självmordsfrekvens, vilka avspeglar tryck som samhället självt utövar.

5. Slutligen kan man ta med de olika typerna av organisatorisk slakhet."

(a a, sid 144)

De två första klasserna är av traditionellt slag. Klass 3 och 4 kan ses som en uppdelning av vad som vanligen benämns andrahands-effekter (secondary costs/benefits) i en materiell och en immateriell del. Den sista klassen, organisatorisk slakhet, är en beteckning på de relativa fördelar som olika intressenter (främst anställda) har vid en viss tidpunkt och som vanligtvis varierar beroende på företagets finansiella situation.

Gambling stannar vid att diskutera de besvärliga mätproblem som är förknippade med de fyra sistnämnda klasserna, men han anser att det ändå är önskvärt att inkludera dem i ett nytt redovisningssystem. För att göra det krävs, enligt Gambling, dynamiska modeller som beskriver dessa indirekta flöden. Själv stannar han vid att peka på några viktiga förutsättningar för sådana modeller genom att diskutera Forresters modell "World Dynamics".

### **Den franska "socialbalansräkningen" (bilan social)**

Det kanske mest genomarbetade förslaget till en social redovisning har presenterats av Chevalier, verksam inom l'Institut de l'Entreprise (tidigare benämnt Centre de Recherches et d'Etudes des Chefs d'Entreprise). Förslaget innebär ett försök att beskriva det sociala och socialpolitiska livet i företag. Det innebär, att den sociala redovisningen ses som ett komplement till den penningmässiga redovisningen. Chevalier motiverar inriktningen på företagets interna liv snarare än dess påverkan på den sociala omgivningen på följande sätt:

"I en artikel i *Harvard Business Review* i januari 1973 med rubriken 'What is a corporate social audit?' läser man: 'Vi föreslår att företaget i första hand ägnar sig åt studiet av det interna sociala programmet snarare än åt 'effekten på den sociala omgivningen'.



Denna rekommendation stöder sig på tre starka skäl. Två av dem har vi redan angett för att inrikta analysen med det interna beslutfattandet: uppgiftens enorma dimensioner och de ansvarigas oro, ... det tredje skälet ligger i den verkliga svårighet man stöter på när man skall bestämma gränserna för 'effekten på den sociala omgivningen' ". (Chevalier 1976, sid 22)

Detta skulle innebära att den sociala rapporten begränsas till att huvudsakligen gälla anställda och deras fackklubbar. Med endast ett par mindre undantag är också den modell för social rapportering som Chevalier utvecklar avgränsad på det sättet.

Sättet att nå en hög grad av användbarhet och trovärdighet med den sociala redovisningen formulerar Chevalier på följande sätt: "För att skapa en användbar social vokabulär och ge åt varje ord ett innehåll som kan förstås och accepteras av alla finns det enligt vår uppfattning ingen annan lösning än en social dialog som härrör från samma principer: användandet av det systematiska tvivlet med frågeformuläret som instrument". (a a, sid 42)

Frågeformulär utgör ett viktigt instrument för datainsamlingen som kompletteras med kvantitativa (statistiska) data så långt som möjligt från företaget. Han är medveten om de politiska problem som möter vid en bestämning av de olika begreppen: "... ingenting är mer politiskt än en social plan för ett företag ..." (a a, sid 42) Därför har han med fransk grundlighet vad gäller systematisering upprättat en klassindelad nomenklatur för den sociala redovisningen. Likheter med en normalkontoplan är slående, även om det här är fråga om en "social normalkontoplan". Modellens struktur är den följande:

|                            |     |     |   |   |   |   |   |   |     |
|----------------------------|-----|-----|---|---|---|---|---|---|-----|
| Nio "sociala kontoklasser" | 1   | 2   | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9   |
| Fyra till sju "sociala     | 1.1 | 2.1 |   |   |   |   |   |   |     |
| kontogrupper" inom varje   | 1.2 | 2.2 |   |   |   |   |   |   |     |
| kontoklass                 | 1.3 | 2.3 |   |   |   |   |   |   |     |
|                            | 1.4 | 2.4 |   |   |   |   |   |   |     |
|                            |     | 2.5 |   |   |   |   |   |   |     |
|                            |     | 2.6 |   |   |   |   |   |   |     |
|                            |     |     |   |   |   |   |   |   | etc |

Ett antal frågor (ca 10—50) som skall belysa varje "kontogrupp"

(För en översikt av de olika "kontoklasserna" och "kontogrupperna" samt hur "kontogruppen" 1.1 specificeras i fyra underrubriker, se bilaga 1 E. Det är de sistnämnda fyra punkterna som avses att belysas med hjälp av ett stort antal frågor som ställs till specialister i företaget.)



Vi skall här återge rubrikerna på de nio ”kontoklasserna”:

- (1) Anställdas närvaro
- (2) Arbetslokaler
- (3) Arbetsvillkor
- (4) Löneförhållanden
- (5) Företagets relationer till interna och externa organisationer
- (6) Företagets sätt att bedöma (värdera) anställd personal
- (7) Makten i företaget
- (8) Effekterna på samhället av företagets verksamhet
- (9) Företagets verksamhetsinriktning och dess samhällsroll

Bakom de här kanske till synes harmlösa rubrikerna döljer sig en sociologisk analysmodell av gigantiska mått, vad avser både innehåll och omfång. Syftet med modellen är inte att redovisa sociala effekter eller tillstånd i traditionell mening. Det är istället att belysa företagets värdesystem och de beslutregler som är följden av detta värdesystem (likheter finns här med Rhenman 1969 som behandlar ett företags värdesystem, värdestödjande system och det politiska systemet och andra skyddssystem i företag). Modellen är inte avsedd i första hand som ett externt redovisningsinstrument utan som ett systematiskt sätt att skapa en dialog i, enligt författaren, Sokrates anda.

Modellen tillämpas nu fullständigt eller till vissa delar på försök i ett femtontal franska företag. Ingenting har enligt vad vi vet rapporterats externt från dem. Som modellen nu är skisserad kan den knappast användas i ett externt redovisningssyfte eftersom genomförbarhets- och verifierbarhetsproblemen tycks vara alltför omfattande.

Slutligen bör det påpekas att det här angreppssättet har vidareutvecklats av Blind (1977), även om vissa smärre skillnader finns. Han har framför allt arbetat med att göra Chevaliers angreppssätt praktiskt genomförbart, och i hans bok återfinns detaljbeskrivningar på hur data bör insamlas och bearbetas. Detta förändrar inte i huvudsak vår bedömning av det här angreppssättet.

## **SEOS**

Som det första av tre exempel på försöken att konstruera en fullständigt i pengar kvantifierad social redovisningsmodell tar vi upp Linowes socioekonomiska resultaträkning (*Socio-Economic Operating Statement*, SEOS). Enligt Linowes bör en SEOS varje år åtfölja den traditionella årsredovisningen.



Syftet är att i en SEOS rapportera de ”förbättringar” minus den ”skada” ett företag gör på följande områden:

- (1) relationer med människor
- (2) relationer med miljön
- (3) relationer med produkterna

Sedan läggs det resultatet, av någon svårförståelig anledning, ihop med tidigare års socioekonomiska förbättringar. ”Förbättringar” (improvements) avser de utgifter företaget har åtagit sig frivilligt för att öka välfärden på de ovan tre nämnda områdena. ”Skada” (detriments) avser de kostnader företaget har *undvikit* för effekter som en socialt ansvarig företagsledning skulle ha tagit ansvaret för, dvs åtgärdat till en viss kostnad.

Modellen har ännu inte tillämpats men Linowes har ställt upp ett hypotetiskt exempel:

## **Socioekonomisk verksamhetsrapport per den 31 december 1971**

### *I Relationer med människor*

#### *A. Förbättringar*

- |                                                                         |           |
|-------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 1. Utbildningsprogram för handikappade anställda                        | \$ 10 000 |
| 2. Bidrag till utbildningsinstitution                                   | 4 000     |
| 3. Extra kostnader till följd av program för anställning av minoriteter | 5 000     |
| 4. Kostnader för daghem för barn till anställda, upprättad frivilligt   | 11 000    |

|                     |       |           |
|---------------------|-------|-----------|
| Summa förbättringar | <hr/> | \$ 30 000 |
|---------------------|-------|-----------|

#### *B. Minus: Skador*

- |                                                                                                      |        |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|
| 1. Uppskjuten installering av nya säkerhetsanordningar på skärmaskiner (kostnader för anordningarna) | 14 000 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|

|                                                             |       |           |
|-------------------------------------------------------------|-------|-----------|
| C. Nettoförbättringar i relationer med människor under året | <hr/> | \$ 16 000 |
|-------------------------------------------------------------|-------|-----------|

### *II Relationer med miljön*

#### *A. Förbättringar*

- |                                                                                           |           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 1. Kostnader för att återvinna och iordningställa gammal avfallstipp på företagets område | \$ 70 000 |
| 2. Kostnader för att installera reningsanordningar på fabrik As skorstenar                | 4 000     |
| 3. Kostnader för att avgifta avfall från slutprocessen innevarande år                     | 9 000     |

|                     |       |           |
|---------------------|-------|-----------|
| Summa förbättringar | <hr/> | \$ 83 000 |
|---------------------|-------|-----------|



**B. Minus: Skador**

|                                                                                                                                             |                   |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| 3. Kostnader för att avgifta avfall från om dagbrott som använts under året hade återställts                                                | \$ 80 000         |
| 2. Uppskattade kostnader för den reningsanläggning som skulle ha installerats för att neutralisera giftig vätska som släpps ut i vattendrag | 100 000           |
|                                                                                                                                             | <u>\$ 180 000</u> |

|                                                 |                    |
|-------------------------------------------------|--------------------|
| C. Nettounderskott i miljörelationer under året | <u>(\$ 97 000)</u> |
|-------------------------------------------------|--------------------|

**III Relationer med produkterna**

**A. Förbättringar**

|                                                                                      |                  |
|--------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| 1. Lön för v ordf under hans tjänstgöring vid den statliga produktsäkerhetskommittén | \$ 25 000        |
| 2. Kostnader för att använda blyfri färg i st f tidigare använd giftig blyfärg       | 9 000            |
| Summa förbättringar                                                                  | <u>\$ 34 000</u> |

**B. Minus: Skador**

|                                                                                            |                  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| 1. Säkerhetsanordning som rekommenderats av Safety Council men inte är inbyggd i produkten | <u>\$ 22 000</u> |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|

|                                                      |                    |
|------------------------------------------------------|--------------------|
| C. Nettoförbättringar i produktrelationer under året | \$ 12 000          |
| Summa socioekonomiskt underskott för året            | <u>(\$ 69 000)</u> |

|                                                                                |                  |
|--------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| Lägg till kumulativa socioekonomiska nettoförbättringar per den 1 januari 1971 | <u>\$249 000</u> |
|--------------------------------------------------------------------------------|------------------|

|                                                                          |                         |
|--------------------------------------------------------------------------|-------------------------|
| <b>TOTALT: SUMMA SOCIOEKONOMISKA<br/>RELATIONER PER 31 DECEMBER 1971</b> | <u><b>\$180 000</b></u> |
|--------------------------------------------------------------------------|-------------------------|

(Linowes i Estes 1976, sid 82—84)

Fördelen med modellen är att den är mycket komprimerad och ger en god överblick, främst därför att endast måttenheten pengar har använts. Dessutom torde modellen ge en uppfattning om vilka ”skador” företaget i framtiden kan komma att hållas ansvarigt för. Det kan ge externa bedömare en uppfattning om det finns risk för att företaget i framtiden tvingas till betydande utgifter och därmed en negativ resultatpåverkan.

Linowes ser SEOS som ett komplement till årsredovisningen, men han har inte utnyttjat möjligheten att koppla SEOS till den traditionella resultaträkningen. Alla ”förbättringar” tycks vara bokförings-



mässiga kostnader för företaget och hade därför kunnat specificeras i den traditionella resultaträkningen. Från årets resultat i traditionell mening hade då företagets "skada" kunnat dras av som en eller flera korrigeringsposter. Dessutom hade ett medtagande av området "relationer till andra organisationer" gjort modellen fullständigare, men på det området är det antagligen svårt att diskutera i termer av "förbättringar" och "skada".

Den av de tre grundläggande redovisningsprinciper som den här modellen troligen har svårast att uppfylla är verifierbarhetsprincipen. För det första är Linowes definition av "skada" mycket tvivelaktig, inte så mycket för att den är subjektiv som för att den relateras till vad en socialt ansvarig företagsledning skulle göra. För det andra är det ett dåligt mått att mäta skada med vad det skulle kosta företaget att åtgärda den. Samhällets kostnader kan ibland vara mindre men är vanligtvis, som Estes framhåller, mångfalt större. "Undersökningar har antytt att kvoten mellan skada på samhället och kostnader för minskning eller förhindrande kan vara så stor som 16:1". (a a, sid 81)

**Estes modell**

Ytterligare en modell som ännu inte har tillämpats har föreslagits av Estes. "Vi behöver en redovisningsmodell som systematiskt avspeglar värdet av alla förbrukade resurser, inklusive de resurser eller värden som är gratis för den konsumerande enheten (icke internaliserade kostnader eller negativa externa effekter) och värdet av alla producerade förmåner, också de som inte ger någon kompensation åt den producerande enheten (positiva externa effekter)". (Estes 1976, sid 91)

Modellen kan ses som en vidareutveckling av en traditionell resultaträkning där alla effekter har kvantifierats i pengar:

**Det progressiva företaget**

Rapport om social påverkan per den 31 december 19x1

*Sociala intäkter*

|                                         |       |       |
|-----------------------------------------|-------|-------|
| Produkter och tjänster                  |       | \$xxx |
| Betalning till andra delar av samhället |       |       |
| Sysselsättning (löner)                  | \$xxx |       |
| Betalning för varor och andra tjänster  | xxx   |       |
| Skatter                                 | xxx   |       |
| Avgifter                                | xxx   |       |
| Utdelningar och räntekostnader          | xxx   |       |
| Lån och andra utbetalningar             | xxx   | xxx   |



|                                                               |       |       |       |
|---------------------------------------------------------------|-------|-------|-------|
| Ytterligare direkta förmåner för anställda                    |       | xxx   |       |
| Personal, utrustning och servicetjänster som donerats         |       | xxx   |       |
| Miljöförbättringar                                            |       | xxx   |       |
| Andra förmåner                                                |       | xxx   |       |
| Summa sociala intäkter                                        |       |       | \$xxx |
| <i>Sociala kostnader</i>                                      |       |       |       |
| Anskaffade varor och materiel                                 |       | \$xxx |       |
| Inköpta byggnader och utrustning                              |       | xxx   |       |
| Arbetskraft och tjänster                                      |       | xxx   |       |
| Diskriminering                                                |       |       |       |
| vid tjänsteplacering och                                      |       |       |       |
| vid anställning (extern)                                      | \$xxx |       |       |
| befordran (intern)                                            | xxx   | xxx   |       |
| Skador och sjukdom ådragna i tjänsten                         |       | xxx   |       |
| Ianspråktaga offentliga tjänster och faciliteter              |       | xxx   |       |
| Andra använda resurser                                        |       | xxx   |       |
| Skador på miljön                                              | \$xxx |       |       |
| Skador på marken                                              | xxx   |       |       |
| Luftföroreningar                                              | xxx   |       |       |
| Vattenföroreningar                                            | xxx   |       |       |
| Buller                                                        | xxx   |       |       |
| Fast avfall                                                   | xxx   |       |       |
| Visuell och estetisk förorening                               | xxx   |       |       |
| Andra skador på miljön                                        | xxx   | xxx   |       |
| Betalningar från andra delar av samhället                     |       |       |       |
| Betalningar för varor och tjänster                            | \$xxx |       |       |
| Ytterligare kapitalinvesteringar                              | xxx   |       |       |
| Lån                                                           | xxx   |       |       |
| Övriga intäkter                                               | xxx   | xxx   |       |
| Övriga kostnader                                              |       | xxx   |       |
| Summa sociala kostnader                                       |       |       | xxx   |
| <i>Socialt mervärde (underskott) för året</i>                 |       |       | \$xxx |
| <i>Akkumulerat mervärde (underskott) per 31 december 19x0</i> |       |       | xxx   |
| <i>Akkumulerat mervärde (underskott) per 31 december 19x1</i> |       |       | \$xxx |

Standardupplysningar som skall ges i fotnoter:

1. Betydelsefulla indirekta effekter av input
2. Betydelsefulla indirekta effekter av output
3. Grunder för mätningar och uppskattningar
4. Framsteg inom områden av samhälleligt intresse (som miljö-



vårdskostnader och aktiviteter, anställning och befordran av minoriteter och kvinnor och energisparande åtgärder)  
(a a, sid 96—97)

Vi har dock svårt att inse värdet av strukturen på Estes "rapport om social påverkan". Det framgår av uppställningen att de sociala intäkterna i stort sett utgörs av summan av ett företags försäljningsintäkter och totala kostnader! Denna dubbelräkning elimineras visserligen under rubriken "sociala kostnader" där företagets kostnader återigen tas upp. (Estes anser att dessa kostnader idealt skall beräknas som samhällets alternativkostnader. Han överger dock detta intressanta och i det här fallet närmast olösliga problem till förmån för företagets kostnader som värderingssätt.) Men med det synsätt som Estes har borde han i konsekvensens namn även dra av försäljningsintäkterna under rubriken "sociala kostnader". Som uppställningen nu är gjord beräknas resultatet (mervärdet) i stort sett genom att samhällets beräknade kostnader för externa effekter dras av från företagets försäljningsintäkter. Att beräkna ett företags mervärde utan att på ett direkt sätt beskriva hur det fördelas är enligt vår åsikt att stanna ett steg för tidigt. I övrigt är problemen desamma som för alla andra helt penningmässiga modeller, dvs problem att finna lämpliga värderingssätt för effekter som normalt inte uttrycks i pengar.

### **Abt Associates Inc**

Inget av de hittills nämnda förslagen till en penningmässig social redovisning har ännu tillämpats. Vi skall nu beskriva en tillämpning som har blivit mycket välkänd. Det är konsultföretaget Abt Associates Inc som i sin årsberättelse från och med 1972 har inkluderat vad de kallar en social revision (social audit) men som vi har klassat som en social redovisning. (Företaget tog ett första steg redan 1971 genom att publicera en social resultaträkning.) Exemplet är intressant av tre anledningar. För det första integreras den finansiella och sociala redovisningen. För det andra behåller man den traditionella årsredovisningens struktur, dvs en balansräkning och en resultaträkning. För det tredje ger kvantifieringarna av icke penningmässiga grunddata, många gånger gjorda med stor kreativitet, belägg för att det inte enbart är av principiella skäl som penningmässiga mått ibland är olämpliga.

Balans- och resultaträkningen har följande principiella struktur (se bilaga 1 F där Abt Associates Inc fullständiga sociala redovisning för 1973 och 1974 återges):



Social och finansiell balansräkning

TILLGÅNGAR

Anställda  
Organisation  
Allmänheten och samhället  
Aktieägare

SKULDER

Lön till anställda  
Organisationens finansieringsbehov  
Miljöförstöring  
Leverantörsskulder

EGET KAPITAL

Totalt

Totalt

Den första tillgångsposten, anställda, består huvudsakligen av den genomsnittliga tid som de nuvarande anställda väntas stanna kvar i företaget, multiplicerat med den lön de har. I stort sett samma post återfinns på skuldsidan under rubriken "lön till anställda". Posten "organisation" kan förekomma även i en traditionell balansräkning och avser organisationsutvecklingskostnader som har tagits upp som en tillgång för att efter hand avskrivas. Posten "allmänheten och samhället" har här tagits upp som en tillgång därför att företaget har konsumerat mindre allmänna tjänster än vad det har betalt i skatt. Den sista tillgångsposten, aktieägare, består helt enkelt av den traditionella balansräkningens tillgångsposter. Skuldsidans leverantörsskulder och eget kapital kommer likaledes från den traditionella balansräkningen.

Social och finansiell resultaträkning

INTÄKTER

*För företaget/aktieägare*  
Konsultarvoden m m  
  
*För anställda*  
Lön m m  
  
*För klienter*  
Värdet av konsulttjänsterna,  
dvs konsultarvodena  
Ej betald övertid m m  
  
*För samhället*  
Skatter m m

KOSTNADER

Lön  
Skatter  
  
Konsultarvoden  
m m

Totalt

Totalt

Strukturen på den här resultaträkningen är i stort sett identisk med det nyss genomgångna förslaget av Estes. Vi var kritiska till den modellen bl a därför att dubbelräkningar gjordes även om de



på slutet eliminerades. I det här fallet har man gjort en trippelräkning! Som framgår av ovanstående uppställning återfinns konsultarvodena först under "företaget/aktieägare" för att sedan återkomma under "klienter". Till detta läggs sedan även anställdas lön m m samt skatter, som tillsammans i stort sett motsvarar konsultarvodena minus årets resultat i den traditionella resultaträkningen. Konsultarvodena, dvs företagets huvudsakliga intäkter, var 1974 16 miljoner dollar och de totala intäkterna (det totala bidraget) enligt den sociala och finansiella resultaträkningen var 44 miljoner dollar, dvs i stort sett tre gånger så mycket. Visserligen korrigeras denna trippelräkning på slutet, men vi har ännu svårare att förstå värdet av den än Estes dubbelräkning.

Att Abt Associates Inc är ett konsultföretag sätter självfallet en speciell prägel på redovisningen. Det behöver inte innebära något negativt vad gäller tillämpning i andra företag, även om den måste förändras och utvecklas för att vara möjlig att tillämpa i t ex varuproducerande företag.

Estes har sammanfattat kritiken mot modellen på följande sätt: "Abt-modellen är lovvärt ambitiös, den försöker visa både tillstånd och flöden, och den har tillämpats på ett verkligt, om än föga representativt företag (Abt Associates är ett tjänste- och konsultföretag som varken tillverkar eller säljer någon påtaglig vara). Men den lider av flera allvarliga brister: den är svår att förstå, dess behandling av förstahands- och andrahandseffekter är inkonsistent (t ex är fast avfall som uppstår av papper som Abt använt inte medtaget, vilket dock vattenföroreningen som uppkommer vid den ursprungliga tillverkningen av papperet är), den har fortfarande luckor beträffande vissa förmåner och kostnader, gränsen mellan den sociala balansräkningen och den sociala resultaträkningen är oklar och inte avsedd för tillverknings- eller försäljningsföretag". (Seidler & Seidler 1975, sid 191)

Den kritik som Estes här framför är betydelsefull, men de brister han nämner torde åtminstone nöjaktigt kunna avhjälpas.

Sammanfattningsvis anser vi att det här är det hittills bästa försöket till en social redovisning helt i penningmässiga termer. Vår kritik riktar sig främst mot den finansiella och sociala resultaträkningen som med fördel, anser vi, kan bytas ut mot en mervärdesanalys likartad vår egen eller andra framförda förslag. Fortfarande kvarstår också våra tvivel vad gäller möjligheterna att tillgodose öppenhets- och verifierbarhetsprinciper med en redovisning i vilken alla faktorer uttrycks i pengar.



## **BASF**

Den tyska kemikoncernen BASF publicerade 1976 ett nummer av sin personaltidning med titeln "Menschen Arbeit Geschäft '76". En liknande rapport utgavs 1975. Rapporten för 1976 innebär en avsevärd kvalitetshöjning i fråga om angivna beräkningsgrunder, tydlighet och utförlighet i kommentarerna jämfört med den tidigare rapporten. (Utdrag finns i bilaga 1 G.) Företaget utgår från ett beräknat mervärde (Wertschöpfung) och beskriver hur detta fördelas på fyra grupper: anställda, offentlig sektor, företaget självt och finansierare. För var och en av dessa grupper görs sedan en redovisning av vilka utgifter företaget har för varje grupp. Data hämtas från företagets bokföring. Summan av dessa utgifter är större än det totala fördelade mervärdet, eftersom vissa leverantörskostnader ingår i de summerade utgifterna men inte i mervärdet.

Alla poster anges dels för 1976, dels för 1971. I de kommentarer som finns till samtliga poster görs dessutom ofta jämförelser med 1966. De flesta jämförelserna gäller företagets egna förhållanden, och branschdata eller uppgifter från andra företag lämnas i ganska liten utsträckning. Kommentarererna är utförliga och innehåller olika slag av diagram, exempel och förklaringar.

Rapporten är som helhet överväldigande rik på information. Den är pedagogiskt uppställd och de diagram och figurer som används är lätta att tolka.

Genom att de flesta uppgifterna i rapporten hämtats från företagets bokföring är verifierbarheten av de lämnade uppgifterna inget stort problem i denna ansats. Rapporten fyller högt ställda krav på fullständighet i beskrivningen av relationerna mellan företaget och flertalet grupper i omvärlden. Man bör dock observera att kunderna —konsumenter saknas i beskrivningen. Vad gäller öppenhet och lämnandet av uppgifter som är negativa för företaget kan man märka betydligt fler sådana uppgifter och en betydligt större öppenhet i denna rapport än i motsvarande för 1975.

Den punkt vi är mest kritiska mot är att rapporten är gjord enbart ur företagets perspektiv. Effektiviteten i de satsningar som görs inom olika områden av företaget kan i många fall inte bedömas med detta underlag.

Beträffande möjligheterna för andra företag att ta fram liknande rapporter kan man konstatera att en rapport med denna ambitionsnivå utan tvivel kräver en hel del resurser vid framställningen. BASF har arbetat i flera år med ansatsen och utvecklat den avsevärt. Det är sålunda inte alls fråga om ett första försök. Till en stor del består



arbetet i att strukturera om befintliga bokföringsdata. När en sådan omstrukturering en gång gjorts blir arbetet betydligt mindre.

## **5.6 Sociala indikatorer och social revision: helhetsansats med bedömning**

I det första kapitlet tog vi upp begreppet sociala indikatorer. Det beskrevs som en uppsättning variabler som tillsammans skall kunna beskriva ett lands (människors) välbefinnande bättre än bruttonationalprodukten (BNP). Idag pågår arbete i de flesta länder med att finna ett antal relevanta variabler och adekvata sätt att mäta dem på. Arbetet kan ses som ett försök att föra upp på makronivån vilka faktorer som människor anser ger uttryck för önskvärd livskvantitet och livskvalitet. Forskningen kring sociala indikatorer har varit mycket omfattande, och vi kommer här bara att exemplifiera området.

I början av utvecklingen av forskningsområdet social redovisning koncentrerades en stor del av intresset till att relatera ett företags verksamhet till en uppsättning sociala indikatorer. Det är en teoretiskt tilltalande lösning, då man därmed direkt skulle få ett mått på ett företags bidrag till välfärden. Om det skall kunna uppnås måste åtminstone tre problem lösas:

- (1) att identifiera en uppsättning relevanta sociala indikatorer
- (2) att fastställa hur de bör mätas (operationaliseras)
- (3) att kunna fastställa respektive företags relativa bidrag till välfärden, dvs företagets andel av värdet på de sociala indikatorerna

(De två förstnämnda problemen är desamma även på makronivån.)

Det är inte troligt att det första problemet överhuvudtaget kan lösas om det innebär att alla människor skall acceptera samtliga sociala indikatorer.

Det finns två sätt att ändå nöjaktigt lösa problemet. Det ena är det teoretiska, vilket innebär att de sociala indikatorerna grundas på normativa teorier om människan som en social varelse och hennes grundläggande behov. Det andra sättet är empiriskt, dvs man frågar människor. Ett intressant försök att genom ”kritiska händelser-tekniken” (critical incident technique) identifiera relevanta indikatorer har rapporterats av Flanagan. I den studien ställdes frågor av typen ”tänk på något tillfälle då du gjorde något som var mycket viktigt för dig själv eller hade en tillfredsställande upplevelse. Vad åstadkom du eller vad hände som var så tillfredsställande?”



(i Dierkes & Bauer eds 1973, sid 51). Genom att den här typen av frågor ställdes till hundratals personer erhöles flera tusen "kritiska händelser" som analyserades och sammanfattades i form av följande 18 kategorier i fem klasser:

"1. Fysiskt och materiellt välbefinnande

- A. Materiellt välbefinnande och trygghet inför framtiden
- B. Hälsa och personlig säkerhet

2. Relationer med andra människor

- C. Relationer med föräldrar eller syskon
- D. Att ha och uppfostra barn
- E. Relationer med hustru (eller flickvän/ner)
- F. Relationer med nära vänner
- G. Sociala och politiska aktiviteter

3. Personlig utveckling

- H. Intellektuella aktiviteter
- I. Estetiska aktiviteter
- J. Religiösa erfarenheter eller uppfattningar
- K. Filosofiska och etiska värden
- L. Utvecklandet av manuella färdigheter

4. Självförverkligande

- M. Att förstå och uppskatta sig själv
- N. Yrkesroll (arbete)
- O. Kreativitet

5. Rekreation

- P. Sällskapsliv
- Q. Passiv rekreation
- R. Aktiv rekreation"

(a a, sid 51)

Genom att analysera vilka indikatorer som nämndes oftast och genom ytterligare intervjuer av olika samhällgrupper är det möjligt, enligt Flanagan, att få fram indikatorernas relativa betydelse. Det bör understrykas att skillnaderna mellan amerikansk och svensk kultur innebär att alla de framtagna indikatorerna inte behöver vara relevanta för svenska förhållanden. Tekniken att identifiera dem kan däremot vara densamma.

Det andra problemet gällde hur de sociala indikatorerna bör mätas. Nedan presenteras ett förslag där data är relativt lättåtkomliga. Förslagsställarna är medvetna om att det inte är en heltäckande förteckning av välfärdsvariabler.



## **”Livskvalitetsområden och valda indikatorer**

| <i>Område</i>                        | <i>Vald indikator</i>                                             |
|--------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|
| Inkomst                              | Per capita-inkomst korrigerad för levnads-kostnadsskillnader      |
| Arbetslöshet                         | Procent av arbetskraften arbetslös                                |
| Fattigdom                            | Procent av hushåll med mindre än \$3 000 i inkomst                |
| Bostad                               | Bostadskostnad för en familj på fyra personer med måttlig inkomst |
| Utbildning                           | Underkända i procent i selektiva tester                           |
| Hälsa                                | Barnadödlighet (barn under 1 år) per 1 000 födslar                |
| Mental hälsa                         | Själv mord per 100 000 personer                                   |
| Luftföroreningar                     | Ett sammansatt index av förorenande faktorer                      |
| Laglydighet                          | Anmälda rån per 100 000 personer                                  |
| Trafiksäkerhet                       | Antalet dödade i bilolyckor per 100 000 personer                  |
| Rasjämlighet                         | Kvot mellan antalet arbetslösa icke vita och vita                 |
| Samhällsintresse                     | Bidrag per capita till välgörenhet                                |
| Politiskt intresse                   | Procent av valmanskåren som röstade i det senaste presidentvalet  |
| Socialt sönderfall<br>(a a, sid 215) | Narkomaner per 10 000 personer”                                   |

Det tredje problemet avsåg om det är möjligt att fastställa ett speciellt företags bidrag till välfärden definierad i form av sociala indikatorer.

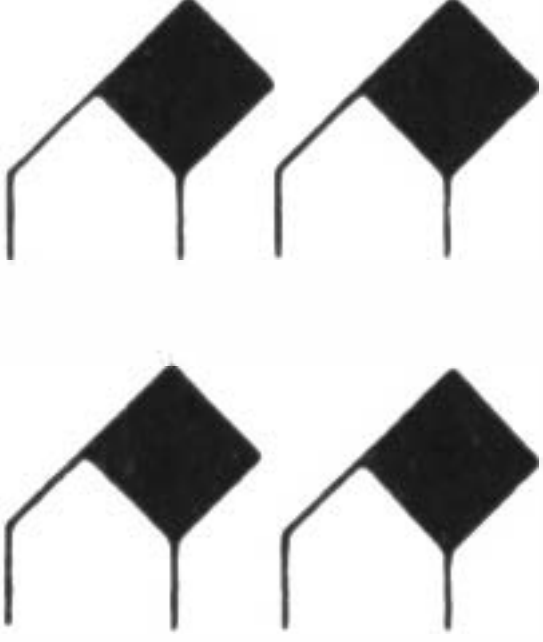
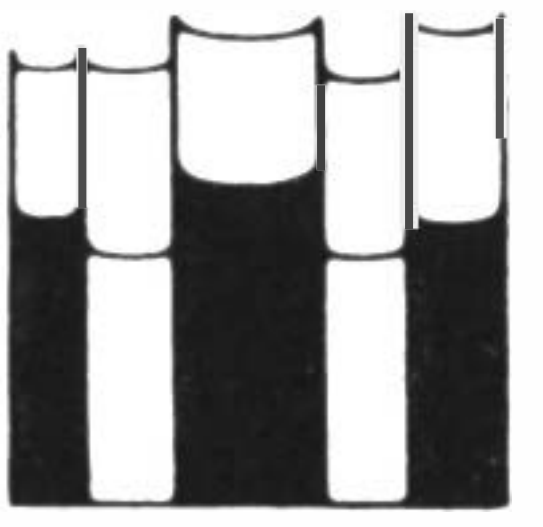
De flesta anser i dag att det problemet är olösligt. Därför har också de försök som har gjorts av bl a två olika banker kritiserats skarpt. Vi skall återge det försök som gjordes av First National Bank of Minneapolis. Innan vi gör det skall vi ta upp ytterligare två problem som sammanhänger med sociala indikatorer. ”Man måste också finna någonting, kanske besläktat med vissa transfereeringsfunktioner, som kan slå en bro (1) mellan materialistiska och estetiska värden och (2) mellan enskilda och offentliga intressen”. (a a, sid 229) Dessa problem har dock inte med själva beskrivningen av det relativa välståndet att göra utan uppkommer vid diskussion av samhällsåtgärder. Ändamålet med sociala indikatorer är dock att utgöra underlag för en sådan diskussion.



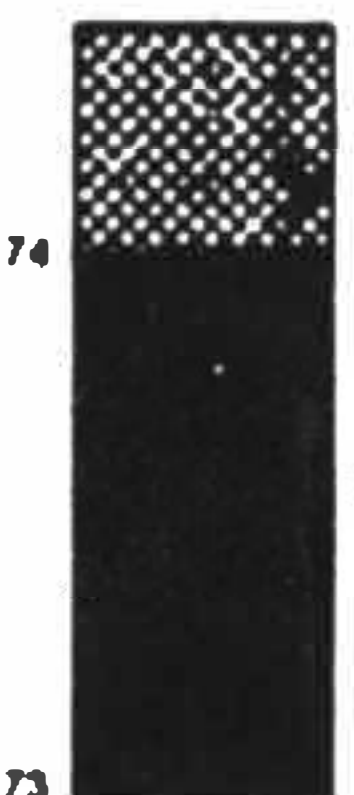
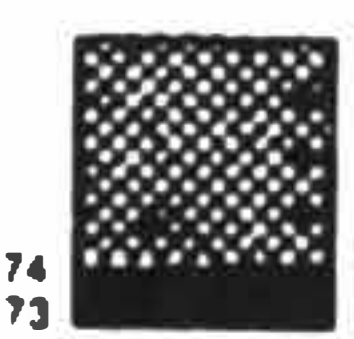
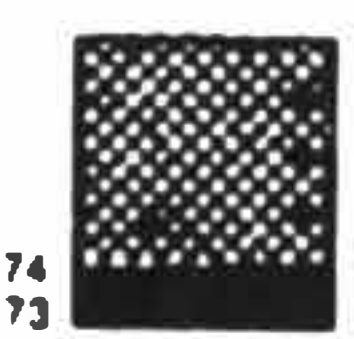
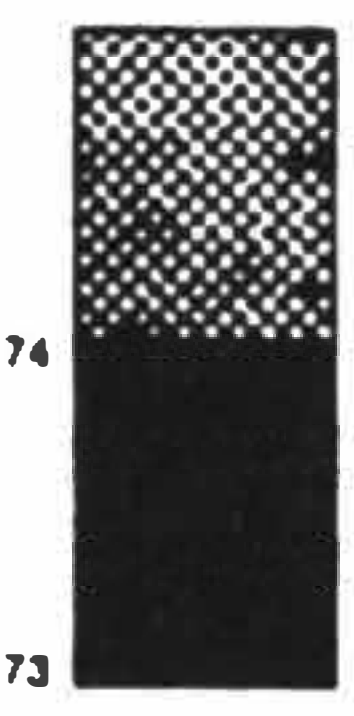
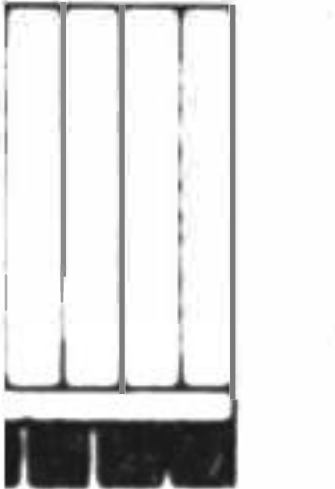
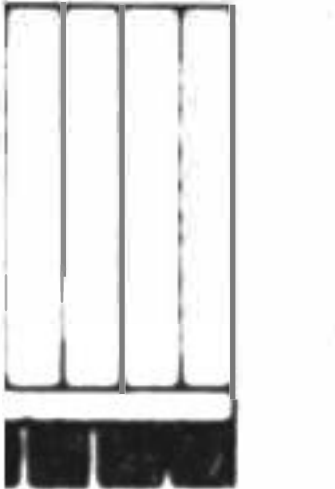
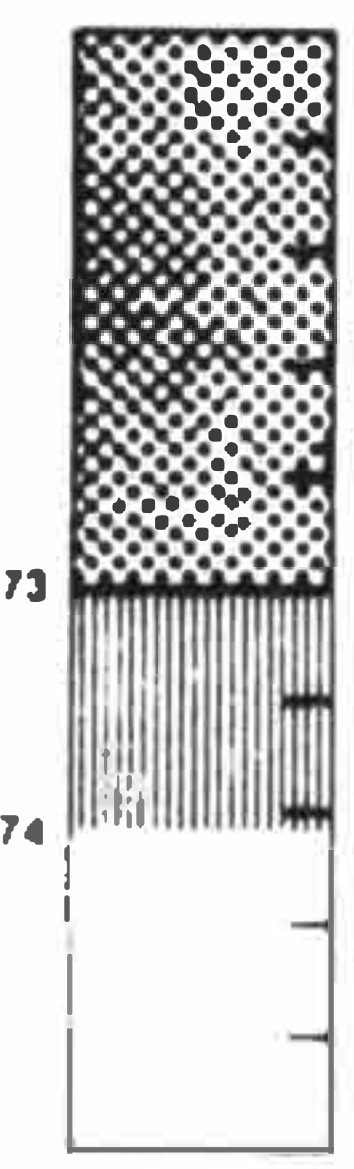
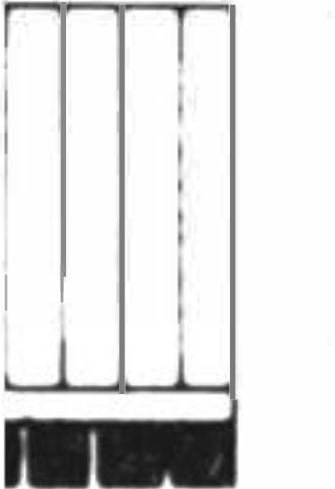
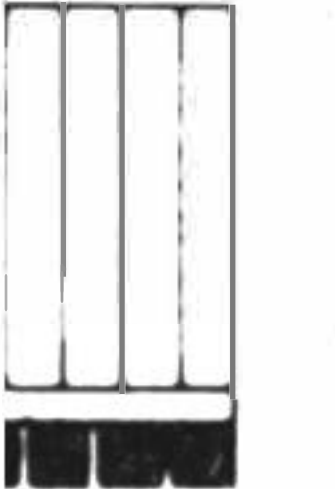
# First National Bank of Minneapolis

Extract from the First National Bank of Minneapolis Annual Report, 1974

## 1974 Internal Social-Environmental Audit

| FIRST NATIONAL BANK OF MINNEAPOLIS                                                                            |                                                                                    |                  | 1974<br>Performance<br>Level | Net Percentage<br>Performance<br>Differential<br>'73-'74 (a) | 1974<br>Objectives (a) | 1974<br>Social<br>Performance<br>Index (a) | 1974<br>Objectives (a) |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|------------------|------------------------------|--------------------------------------------------------------|------------------------|--------------------------------------------|------------------------|
|  <b>Housing 1 (a)</b>        | 1. Number of residential mortgage loans originated in 1974 to families living in   | a.) 360          |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | a.)                    |
|                                                                                                               | a.) Minneapolis b.) Suburbs & St. Paul                                             | b.) 967          |                              |                                                              | +                      | ↓                                          | b.)                    |
|                                                                                                               | 2. Dollar amount of residential mortgage loans originated in 1974 to families in   | a.) \$ 8,861,000 |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | a.) \$ 8,              |
|                                                                                                               | a.) Minneapolis b.) Suburbs & St. Paul                                             | b.) \$29,324,000 |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | b.) \$29,              |
|                                                                                                               | 3. Number of outstanding home improvement loans made to families living in         | a.) 357          |                              |                                                              |                        |                                            | a.)                    |
|  <b>Education 2</b>         | a.) Minneapolis b.) Suburbs & St. Paul                                             | b.) 744          |                              |                                                              |                        |                                            | b.)                    |
|                                                                                                               | 4. Ratio originated residential mortgage loans to bank's total resources           | 1:50             |                              |                                                              |                        |                                            | 1:                     |
|                                                                                                               | 5. Foundation contribution                                                         | \$10,000         |                              |                                                              | \$10,920               | .92                                        | \$10                   |
|                                                                                                               | 1. Number of classes taken by employees paid by bank                               | 363              |                              |                                                              | +                      | ↓                                          |                        |
|                                                                                                               | a.) internal                                                                       | 164              |                              |                                                              | +                      | ↑                                          |                        |
|  <b>Public Safety 3</b>     | b.) external                                                                       | 199              |                              |                                                              | +                      | ↓                                          |                        |
|                                                                                                               | 2. Number of employees in bank college gift matching program                       | 48               |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | 5                      |
|                                                                                                               | 3. Employee community involvement man-hours per month                              | 1,129            |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | 1,                     |
|                                                                                                               | 4. Foundation contribution to educational institutions                             | \$51,750         |                              |                                                              | \$50,006               | 1.03                                       | \$55                   |
|                                                                                                               | 1. Accidents on bank premises involving employees — 1974 (Does not include sports) | 26               |                              |                                                              |                        |                                            | 2                      |
|  <b>Income 4</b>            | 2. Accidents involving non-employees                                               | 14               |                              |                                                              |                        |                                            | 1                      |
|                                                                                                               | 1. Clerical employees — monthly income related to area-wide averages               | 1:1.01           |                              |                                                              |                        |                                            | 1                      |
|                                                                                                               | 2. Clerical employees — composite productivity relation to base 1973               | 1:1.06           |                              |                                                              |                        |                                            | 1:1                    |
|                                                                                                               | 1. Percent officers, managers and professionals (EEO defined)                      | a.) 19.8         |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | a.)                    |
|                                                                                                               | a.) women b.) racial minority                                                      | b.) 3.5          |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | b.)                    |
|  <b>Job Opportunities 5</b> | 2. Percent of job categories posted                                                | 77               |                              |                                                              | 75                     | 1.03                                       | 7                      |
|                                                                                                               | 1. Estimated commitment to treatment of alcoholism                                 | a.) \$5,460      |                              |                                                              | +                      | 50%                                        | .61                    |
|                                                                                                               | a.) money b.) man-hours                                                            | b.) 222          |                              |                                                              | +                      | 100%                                       | 1.39                   |
|                                                                                                               | 2. Number of days missed due to health problems per capita                         | a.) 3.43         |                              |                                                              | a.) 5.0                | a.) 1.7                                    | a.)                    |
|                                                                                                               | a.) women b.) men                                                                  | b.) 1.65         |                              |                                                              | b.) 2.3                | b.) 4.3                                    | b.)                    |
|  <b>Health 6</b>            | 3. Prepaid health services (HMO) as employee health option                         |                  |                              |                                                              |                        |                                            |                        |
|                                                                                                               | a.) services offered                                                               | a.) 0            |                              |                                                              |                        |                                            | a.)                    |
|                                                                                                               | b.) dollar                                                                         | b.) \$1,000      |                              |                                                              | +                      | ↓                                          | b.) \$                 |
|                                                                                                               | c.) man-hours                                                                      | c.) 141          |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | c.)                    |
|                                                                                                               | 1. Percent employees taking bus to work                                            | 61               |                              |                                                              | 50                     | 1.22                                       | 6                      |
|  <b>Transportation 7</b>    | 2. Percent employees who come to work in car pools                                 | 17               |                              |                                                              | 30                     | .56                                        | 2                      |
|                                                                                                               | 3. Percent employees who drive to work alone                                       | 19               |                              |                                                              | 15                     | .79                                        | 1                      |
|                                                                                                               | 1. Man-hours per month spent by employees in community activity                    | 4,632            |                              |                                                              | +                      |                                            | 5,0                    |
|                                                                                                               | a.) on bank time                                                                   | 585              |                              |                                                              | 380                    | 1.54                                       | (                      |
|                                                                                                               | b.) non-bank time                                                                  | 4,047            |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | 4,4                    |
|  <b>Participation 8</b>     | 2. Percent employees donating to United Way                                        | 83               |                              |                                                              | +                      | ↑                                          | 8                      |
|                                                                                                               | 3. Percent employees voting Nov. '74                                               | 75               |                              |                                                              |                        |                                            |                        |
|                                                                                                               |                                                                                    |                  |                              |                                                              |                        |                                            |                        |
|                                                                                                               |                                                                                    |                  |                              |                                                              |                        |                                            |                        |
|                                                                                                               |                                                                                    |                  |                              |                                                              |                        |                                            |                        |



|                                                                                                           |                                                                                                             | 1974<br>Performance<br>Level    | Net Percentage<br>Performance<br>Differential<br>'73-'74 (2)                          | 1974<br>Objectives (1) | 1974<br>Social<br>Performance<br>Index (4) | 1975<br>Objectives (1) |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|--------------------------------------------|------------------------|
| <b>ment 9 (1)</b><br>     | 1. Percent office paper which is recycled                                                                   | 18                              |    | +                      | ▲                                          | 18.5                   |
|                                                                                                           | 2. Energy consumed by bank                                                                                  |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           | a.) steam                                                                                                   | 44,727,500                      |                                                                                       | 44,355,075             | .99                                        | 44,727,500             |
|                                                                                                           | b.) electric (in kilowatt hours 1-1-74 to 12-31-74)                                                         | 13,095,560                      |                                                                                       | -15%                   | .91                                        | 13,095,560             |
|                                                                                                           | 3. Loan commitments to firms dealing in anti-pollution equipment                                            | \$8,382,000                     |                                                                                       |                        |                                            |                        |
| <b>10</b><br>           | 4. Community involvement commitment in man-hours per month                                                  | 153                             |  |                        |                                            | 168                    |
|                                                                                                           | 5. Foundation contribution                                                                                  | \$5,000                         |                                                                                       | \$8,037                | .83                                        | \$5,000                |
|                                                                                                           |                                                                                                             |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                         | 1. Level of commercial line commitments to cultural institutions                                            | \$4,000,000                     |  |                        |                                            | \$4,000,000            |
|                                                                                                           | 2. Community involvement — man-hours/ month                                                                 | 333                             |                                                                                       |                        |                                            | 370                    |
|                                                                                                           | 3. Foundation contribution                                                                                  | \$115,200                       |                                                                                       | \$113,514              | .99                                        | \$135,200              |
|                                                                                                           |                                                                                                             |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           |                                                                                                             |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                         | 1. Number minority business loan applicants                                                                 | 56                              |  |                        | ▲                                          |                        |
|                                                                                                           | 2. Percent approved installment loan applications                                                           |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           | a.) women                                                                                                   | 82                              |                                                                                       |                        |                                            | 83                     |
|                                                                                                           | b.) men                                                                                                     | 83                              |                                                                                       |                        |                                            | 83                     |
|                                                                                                           | 3. Level of minority business purchases                                                                     | \$46,530                        |                                                                                       | \$45,440               | 1.01                                       | \$49,000               |
| <b>ntly ent (1)</b><br> | 4. Community involvement — man-hours/ month                                                                 | 803                             |  | +                      | ▲                                          | 883                    |
|                                                                                                           | 5. Foundation contribution                                                                                  | \$20,500                        |                                                                                       | \$18,250               | 1.12                                       | \$23,500               |
|                                                                                                           |                                                                                                             |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           |                                                                                                             |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           |                                                                                                             |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                         | 1. Commitment to lend money to businesses                                                                   |                                 |  |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           | a.) Minneapolis                                                                                             | \$284,936,000                   |                                                                                       |                        |                                            | \$284,936,00           |
|                                                                                                           | b.) Suburbs and St. Paul                                                                                    | \$296,127,000                   |                                                                                       |                        |                                            | \$296,127,00           |
|                                                                                                           | 2. Commitments to lend money to civic institutions at other than market terms                               |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           | a.) number                                                                                                  | 8                               |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                         | b.) amount                                                                                                  | \$8,700,000                     |                                                                                       |                        |                                            | \$8,700,000            |
|                                                                                                           | 3. Dollar volume of commercial mortgage loans originated in                                                 |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           | a.) Minneapolis                                                                                             | \$1,143,000                     |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           | b.) Suburbs and St. Paul                                                                                    | \$3,902,000                     |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                                                                                                           | 4. Dollar volume commercial construction and land development loans                                         |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
|                         | a.) Minneapolis                                                                                             | \$ 4,685,000                    |                                                                                       | +                      | ▼                                          |                        |
|                                                                                                           | b.) Suburbs and St. Paul                                                                                    | \$26,905,000                    |                                                                                       | +                      | ▼                                          |                        |
|                                                                                                           | 5. Estimated dollar value of personal loans outstanding/ total personal savings deposits                    | \$239,602,000/<br>\$233,568,000 |                                                                                       | +                      | ▲                                          |                        |
|                                                                                                           | 6. Total Foundation Contribution                                                                            | \$421,000                       |                                                                                       | \$420,000              | 1.0                                        | \$445,000              |
|                                                                                                           |                                                                                                             |                                 |                                                                                       |                        |                                            |                        |
| <b>er on and</b><br>    | 1. New consumer services offered                                                                            | 8                               |                                                                                       |                        |                                            | 8                      |
|                                                                                                           | 2. Diversity of perspective — percent of Board members without a primary background as a business executive | 8                               |                                                                                       | +                      | ▼                                          |                        |
|                                                                                                           | 3. Student loans originated in 1974                                                                         | a.) 1,192                       |                                                                                       |                        |                                            | a.) 1,16               |
|                                                                                                           | a.) number                                                                                                  |                                 |                                                                                       |                        |                                            | b.) \$1,877,00         |
|                                                                                                           | b.) dollar volume                                                                                           | \$1,877,000                     |                                                                                       |                        |                                            |                        |

ered categories listed in order of  
ity priority as determined from 1972  
neapolis Community Social-  
mental Audit.

ercentage Performance Differential  
d by: (a) determining the percentage  
e in 1974 against 1973 for each  
, (b) adding the percentage Increases  
ises, and (c) dividing the result by  
er of indicators used in the category

to determine the net change. Only indicators  
appearing in both the 1973 and 1974 audit  
are considered.

(2) Many 1974 objectives were specified only as  
increase (+) or decrease (—) because the  
1974 corporate planning process was not time  
coordinated with the audit process.

(4) Where a numerical 1974 objective was  
specified for an indicator, the 1974 achievement  
was measured against that objective. 1.00 or

more indicates the objective was met or  
exceeded. Less than 1.00 indicates the extent t  
which the objective was not met. If the 1974  
objective indicated an increase (+), the 1974  
performance is reflected by an ▲ if the objectiv  
was met or by an ▼ if it was not.

(15) Objectives are set as a part of the 1975  
corporate management plan.

(16) Entitled Community Commitment in 1973.



Den enda tillämpningen på företagsnivå som vi sett rapporterad vad gäller sociala indikatorer är den ansats som används av First National Bank of Minneapolis. Vi utgår från den utformning bankens 1974 *Internal Social-Environment Audit* fått. (Epstein m fl 1976, sid 30—31)

Ett antal faktorer, som i en tidigare undersökning ansetts som väsentliga delar av begreppet livskvalitet, behandlas. Dessa är

- |                      |                                      |
|----------------------|--------------------------------------|
| (1) bostäder         | (8) deltagande i samhällslivet       |
| (2) utbildning       | (9) yttre miljö                      |
| (3) allmän säkerhet  | (10) kultur, mänskliga relationer,   |
| (4) inkomst          | investeringar i kommuner, konsument- |
| (5) arbetstillfällen | skydd och konsumenttjänster          |
| (6) hälsa            |                                      |
| (7) transporter      |                                      |

De numrerade faktorerna är rangordnade efter den vikt de har från kommunal synpunkt, också enligt den tidigare undersökningen.

Varje faktor är uppdelad i delområden. Exempelvis "transporter" är delad i

- (1) procent anställda som åker buss till arbetet
- (2) procent anställda som åker tillsammans med andra i bil till arbetet
- (3) procent anställda som åker ensamma i bil till arbetet

För varje delområde är ett mål för 1974 angivet. 1974 års verkliga resultat jämförs med målet och ett "social performance index" tas fram (1,0 innebär att målet precis nåtts, mindre än 1 innebär att målet underskridits, mer än 1 att det överträffats). Därefter anges ett mål för 1975.

61 procent av de anställda tog buss till arbetet 1974. Målet var 50 procent, indextalet blir 1,22 och målet för 1975 sattes till 65 procent.

Enligt banken har denna rapport som ingår som en del i bankens årsredovisning följande syften:

- (1) "Den identifierar, mäter och rapporterar till företagets huvudsakliga intressenter de sociala kostnaderna och den sociala nyttan av verksamheten;
- (2) Den förser dem som utarbetar företagets policy med information om social påverkan vilken i sin tur kan användas vid före-



tagets beslutfattande och vid långsiktig planering”. (Estes 1976, sid 38)

Denna tillämpning av sociala indikatorer på organisationsnivå tar alltså inte in den traditionella ekonomiska informationen i rapporten utan skiljer mellan sociala resultat och ekonomiska resultat (jfr avsnitt 5.4 om sociala rapporter). Den vidareutveckling av rapporten som banken önskar är att de olika faktorerna skall sammanbindas så att en total social vinst eller förlust kan rapporteras.

De uppgifter som lämnas är lätta att verifiera, eftersom de till stora delar är hämtade ur företagets bokföring. Eftersom rapporten huvudsakligen är kostnadsbaserad är det svårt att med den som underlag bedöma effektiviteten i åtgärderna. Ett exempel är de under ”hälsa” redovisade nedlagda resurserna på behandling av alkoholism. Vad har dessa för betydelse för lösande av alkoholproblem? Hur effektivt används de ur olika synvinklar? Svaren går inte att få ur rapporten.

Vi har redan tidigare nämnt att detta försök har mött omfattande kritik. Det är enligt kritikerna inte möjligt att urskilja ett speciellt företags bidrag till samhällsmålen. Vad man i stället kan göra är att definiera sociala mål på företagsnivån, avledda från makroekonomiska och samhällspolitiska mål. Vi skall nu ta upp två exempel på revision med det angreppssättet.

### **Tidskriften Social Audit**

De två försök med social revision som skall rapporteras här är båda utförda av gruppen bakom tidskriften *Social Audit*. De skiljer sig i ett viktigt avseende: Coalite-rapporten är i huvudsak upprättad *utan* medverkan från företaget medan Avon-rapporten har arbetats fram i nära samarbete med företaget.

Den ansats som används är i grunden densamma för båda rapporterna. En beskrivning av företaget, dess storlek, hur rapporten kommit till samt företagets lönsamhet under 10 respektive 5 år inleder. Därefter behandlas fyra huvudområden: anställda, yttre miljö, samhället och konsumenter.

Beskrivningen görs i ord, men med tabeller som ger data för flera år bakåt och ibland även för andra företag. Företagets data jämförs med normer och riktvärden satta av myndigheter, och slutsatser av jämförelserna dras tämligen utförligt. Många olika typer av basmaterial används, från offentlig statistik och index till intervjuer med enskilda. Avsnitten om yttre miljö i de båda rapporterna behandlas i kapitel 10.



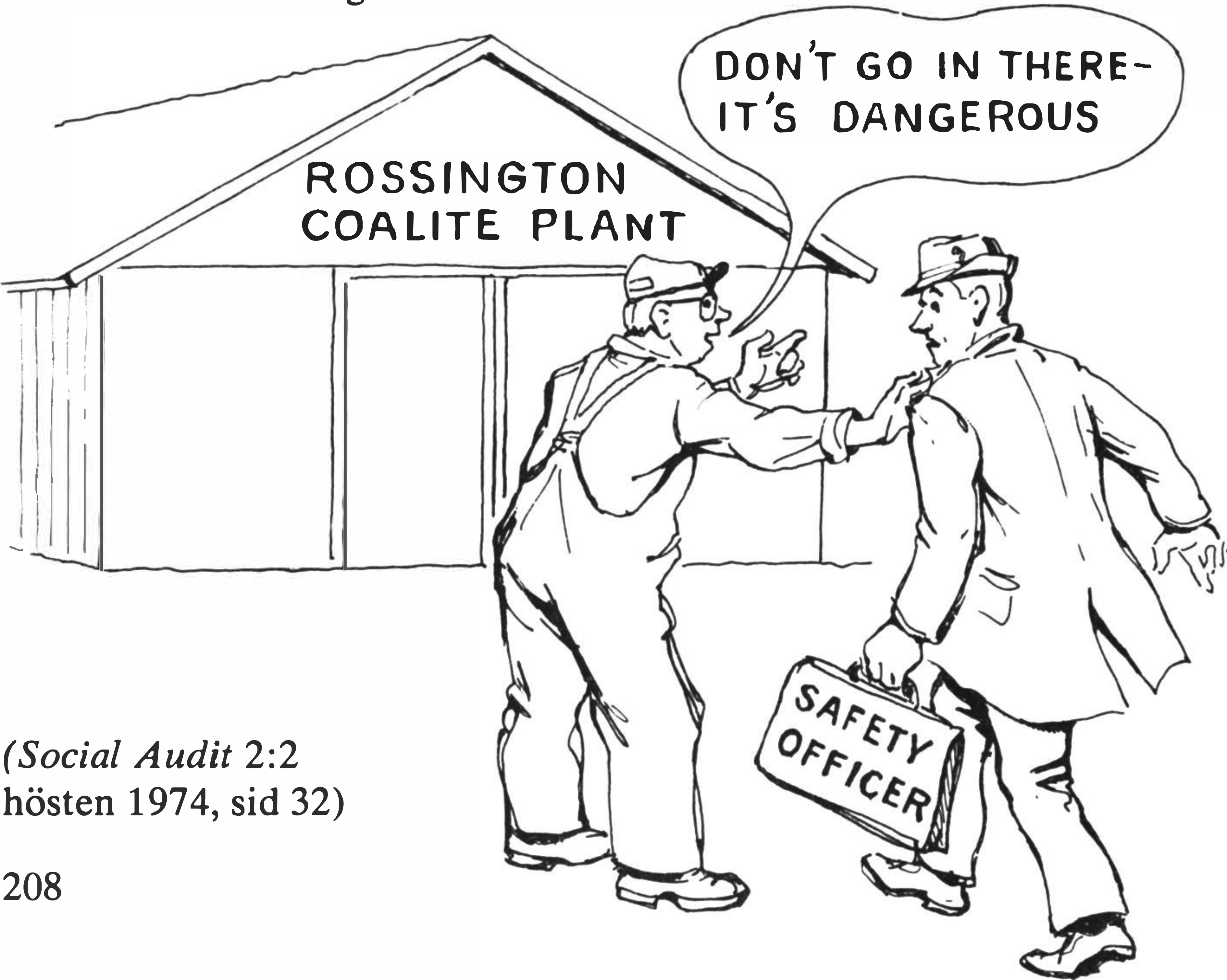
Som exempel på arbetssättet tar vi delar av beskrivningen av området "Hälsa och säkerhet i arbetet" i rapporten för Coalite and Chemical Products Ltd, ett börsnoterat företag med 3 000 anställda som huvudsakligen tillverkar rökfritt fast bränsle för hushållsbruk. Figuren visar olycksfrekvenser i fyra anläggningar där Bolsover och Askern är äldre och de två andra nyare.

| Antalet olyckshändelser vid Coalites anläggningar<br>per 1 000 anställda 1970—73 |                        |                       |        |            |               |
|----------------------------------------------------------------------------------|------------------------|-----------------------|--------|------------|---------------|
| År                                                                               | Bransch-<br>genomsnitt | Bolsover<br>'Coalite' | Askern | Rossington | Grimethorpe   |
| 1970                                                                             | 99,8                   | 130,6                 | 159,3  | —          | 325,0         |
| 1971                                                                             | 96,0                   | 119,9                 | 98,7   | —          | 317,8         |
| 1972                                                                             | 93,2                   | 102,1                 | 96,1   | 264,3      | 278,1         |
| 1973                                                                             | 98,7                   | ej tillämplig         | 93,8   | 264,7      | ej tillämplig |

(*Social Audit* 2:2 hösten 1974, sid 27)

Sedan följer en verbal beskrivning av olika riskmoment och farliga inslag i arbetsmiljön och en beskrivning av skyddsorganisationen i företaget som bedöms som helt otillräcklig. Företagets "säkerhetsfilosofi" kritiseras mot bakgrund av ett par ärenden där anställda framfört klagomål utan att åtgärder vidtagits.

Slutomdömet är att Coalites ansträngningar att minska olyckor och hälsorisker lämnar mycket övrigt att önska. Omdömet illustreras med denna teckning:



(*Social Audit* 2:2  
hösten 1974, sid 32)



Den rapport som upprättades i samarbete med företaget gäller Avon Rubber Company Ltd som huvudsakligen gör bildäck och har över 7 000 anställda. Rapporten är mycket omfattande, 89 sidor med dubbelspaltigt tryck, och är resultatet av ett tvåårigt samarbete mellan *Social Audit*-gruppen och Avon. Grundmodellen är densamma som i Coalite-rapporten, med tonvikt på information till andra grupper än aktieägarna, eftersom dessa i förordet anges vara tämligen väl skyddade genom tradition och lag. Exemplet vi valt från Avon-rapporten gäller konsument- och produktområdet och har rubriken "Reklam och PR". Avsnittet behandlar:

- de metoder som Avon använder för att stödja försäljningen av produkterna och sin image
  - kvaliteten på Avons annonsinformation
- (a a, sid 68)

Företagets kostnader för reklam och PR fördelade på produktområde redovisas, liksom kostnader för en motortävling och för företagets interna tidning.

Ett avsnitt har rubriken "Sanning i annonseringen" och tar upp olika påståenden som förekommer i Avons annonser till granskning. En sammanfattning lyder: "Exemplar av all nyligen publicerad annonsering från Avon — som rör mer än hundra olika teman eller produkter — har granskats under denna undersökning. De var ofta fantasifulla och väl utformade och vi har, fastän de sällan innehöll mycket av specifik användbar information, på det hela taget inte ansett dem vilseledande. Emellertid har vi ifrågasatt tio annonser vad gäller faktainnehåll eller möjliga brott mot de frivilliga annonsreglerna". (a a, sid 70) Dessa tio annonser behandlas därefter helt kort.

De stora fördelarna med *Social Audits* arbete är den tydliga framställningen som är lätt att följa, rikedomerna på infallsvinklar och beskrivningssätt och mångsidigheten. Värderingarna av företagets beteende inom olika områden är gjorda i klara och tydliga termer och i många fall med grunderna och normerna väl redovisade. Nackdelar är svårigheten för läsaren att bedöma vissa använda källor, såsom intervjuer med enskilda personer. Beskrivningssättet är inte sådant att det underlättar jämförelser med andra företag vad gäller Avon eller Coalite som helhet. Det är svårt att tänka sig att rapporter av detta omfång och med denna detaljeringsgrad skall kunna göras för många företag och regelbundet. Den kanske allvarligaste frågan som rapporterna ger upphov till är: Finns det någon möjlighet för en läsare att komma till en annan slutsats vad gäller bedömning-



en av Coalite och Avon än den som rapportförfattarna kommit till?

I de fall där värderingarna är gjorda av författarna utan att grunder och normer är redovisade spelar författarnas personliga värderingar en avgörande roll för det intryck läsaren får av företaget. Detta gäller även det urval av källor som gjorts i rapporten. Vi har svårt att se hur en ansats liknande den som *Social Audit*-gruppen använder skall kunna användas som extern rapport för många företag. När det gäller framställningen har den dock mycket att ge i fråga om pedagogiska kvaliteter.

### **L'Examen Social**

Den franska tidskriften *L'Expansion* har i varje aprilnummer sedan 1975 jämfört ett antal företag med varandra vad gäller sociala aspekter. Rapporten benämns "social undersökning" (*L'Examen Social*) och tog 1975 och 1976 upp enbart franska företag (Beaudeux & Favard 1975 och 1976) för att 1977 under titeln "världssocialundersökningen" (*L'Examen Social Mondial*, Favard 1977) granska sammanlagt 25 amerikanska, engelska, franska, italienska, japanska, svenska och tyska företag. I de tre hittills publicerade rapporterna har uteslutande de anställdas situation inklusive fackklubbarna granskats inom ett tiotal områden. Vi har trots den begränsade ansatsen tagit upp det här exemplet under helhetsansats därför att det är intressant och kan utvidgas till att gälla hela företagets verksamhet.

Områdena har under de tre åren i stort sett varit desamma. De var 1976:

- (1) information till anställda
- (2) utbildning — avancemang
- (3) frånvaro och personalomsättning
- (4) arbetstider
- (5) pensionsförmåner
- (6) arbetsförhållanden
- (7) yrkesskador
- (8) löneförhållanden
- (9) kvinnornas speciella situation
- (10) samhällsrelationer och arbetskonflikter
- (11) fackföreningsliv

Genom en enkät till de 50 största franska företagen erhöles svar på omkring 40 frågor som är relaterade till de olika områdena. I genomsnitt ställdes fyra frågor per område. I stort sett varje fråga kan besvaras med ett kvantitativt mått, något som underlättar jämförelsen mellan företagen.



Bedömningarna av företagen har gjorts på något olika sätt de tre åren. 1975 fick de tio bästa företagen inom varje område en stjärna. Eftersom områdena beskrevs av i genomsnitt fyra frågor var man tvungen att väga de olika frågorna för att kunna rangordna företagen. Den gjordes av en jury på fyra personer, och här finns anledning att vara kritisk även om man på något sätt måste få fram vikter för att kunna sammanväga resultatet, om det nu överhuvudtaget är lämpligt att göra en sådan sammanvägning.

När alla områden hade gått igenom på detta sätt var det bara att summera stjärnorna och ställa upp företagen i "social rangordning" med de tio främsta på hedersplats (tableau d'honneur). Det är värt att notera att man gick över från hårddata till mycket lättförståeliga och lättkommunicerbara mjukdata i form av stjärnor.

1976 gjordes samma jämförelser men med några förändringar. Nu vände sig tidskriften både till stora och medelstora franska företag. Bedömningen av företagen gjordes nu med en poängmodell så att alla områden kunde summeras till en slutpoäng. Resultatet presenterades som dels en sammanställning av de tio "socialt bästa" företagen, dels en rangordning av företagen inom de åtta branscher de tillhörde. Företag inom samma bransch arbetar med likartade förutsättningar och därför blir jämförelsen mer relevant.

Resultatet av den "sociala världsundersökningen" publicerat i aprilnumret 1977 blev inte helt oväntat. Av de fyra svenska företag som ingick i jämförelsen (Sandvik, Skandinaviska Enskilda Banken, Statens Järnvägar och Volvo) placerade sig tre på första plats och det fjärde på andra plats inom respektive sektor. Vid jämförelsen mellan alla företag rangordnades de svenska företagen som etta, tvåa, trea och femma. Sedan kom i nämnd ordning tyska, franska, amerikanska, italienska, japanska och sist engelska. Det bör återigen understrykas att jämförelsen mellan företagen endast avsåg de anställdas förhållanden och att lönen före skatt fått ganska stor betydelse.

Självfallet kan alla de tre sociala revisionsrapporterna kritiseras från flera utgångspunkter. Det gäller urvalet av faktorer som bedöms, sättet att väga samman dem och i det sistnämnda fallet att hänsyn inte har tagits till kulturella skillnader. Med det sistnämnda avser vi att det inte är möjligt att direkt jämföra en svensk arbetares lön med en japansk eftersom levnadskostnadsnivån är så olika, skattesystemen skiljer sig osv.

Vilket värde kan en publicering av sådana här jämförelser ha? Det har knappast något värde som beslutunderlag. Möjligen kan det



ha ett värde genom att det sätter en press på företag att bättra sig. Så kunde möjligen bli fallet om t ex alla de börsnoterade företagen rangordnades varje år, inte bara vad gäller anställdas förhållanden utan även med avseende på företagets övriga intressenter. För att den jämförelsen skall bli relevant och accepteras som en seriös värdering behövs det säkert en social redovisning från varje företag som grund.

## 5.7 Sammanfattning

Vi har i det här kapitlet försökt beskriva och kortfattat kritiskt granska dagens "tillstånd" inom området social redovisning. Vi har därvidlag försökt välja de mest intressanta teoriansatser och tillämpningsförsök som vi känner till.

Är då social redovisning eller social rapportering verkligen redovisning? Frågan kan avfärdas som ett trivialt definitionsproblem. Den kan å andra sidan vara viktig att ställa för den händelse att *gemensam* rapportering av sociala och finansiella data minskar en rapports trovärdighet. Den traditionella redovisningen har idag i allmänhet en mycket hög trovärdighet. För att det skall kunna gälla även en social redovisning krävs, enligt Gambling, att man utformar system så att även sociala data har den grad av (1) kontroll, (2) tekniska beräkningsgrunder (dead reckoning) och (3) validering som finansiella data har (Gambling odaterat, sid 4). Det leder till krav på upprättande av rutiner. "En del personer som har blivit intresserade av social redovisning och social revision utifrån ett äkta socialt engagemang blir kanske missnöjda när man antyder att deras mål måste nås genom detaljerad byråkratisering av personalledning, utbildning, hälsa och säkerhet i arbetet, konsumentrelationer osv". (a a, sid 10)

I försöken att utveckla en modell som beskriver effekterna av ett företags verksamhet har i stort sett två olika vägar följts:

- (1) att genom en social rapport komplettera den traditionella redovisningen genom att beskriva de icke penningmässiga effekterna av ett företags verksamhet. (Detta kan revideras i ett andra steg.)
- (2) att genom en social redovisning på ett integrerat sätt beskriva effekterna av ett företags verksamhet. (Detta kan revideras i ett andra steg.) Här har man återigen gått två olika vägar, att
  - a. arbeta med enbart en penningmässig enhet
  - b. arbeta med flera måttenheter



Dessutom har modellerna utformats antingen ur företagets (företagsägarnas) synvinkel, dvs de beskriver vad företaget *bidrar* med till samhället, eller ur de berörda intressenternas synvinkel, dvs de beskriver vad de anser att de *får ut* av företaget. Det här anser vi vara en väsentlig skillnad i angreppssätt som leder till olika resultat.

Vi har gjort en sammanställning av de försök vi redovisat i kapitlet. Den sammanfattar vissa av försökens egenskaper samt hur vi bedömt respektive försök inom de tre bedömningskriterier vi följt. Vi har använt följande två förkortningar: F = redovisningen är gjord ur företagets (företagsägarnas) synvinkel; I = redovisningen är gjord ur intressenternas synvinkel. Den revision som avses kan vara av olika slag, dock inte enbart en ”omräkningsrevision”. I de fall där både plustecken och minustecken använts samtidigt gäller de olika delar av försöket.

| Försök                  | Struktur    |                                                                   |                       |            |            |                  | Bedömningskriterier         |                  |                  |
|-------------------------|-------------|-------------------------------------------------------------------|-----------------------|------------|------------|------------------|-----------------------------|------------------|------------------|
|                         | Till-lämpad | Rapport-område                                                    | Fördel-nings-aspekter | Syn-vinkel | Mått-enhet | Revi-sion        | Öppen-het (fullstän-dighet) | Verifi-erbar-het | Genom-förbar-het |
| Sociala program         | Ja          | Ett eller flera so-ciala mål                                      | Nej                   | F          | Pengar     | Ja               | Bedömningen görs ej         |                  |                  |
| AICPA                   | Nej         | ”Alla” intres-senter                                              | Nej                   | F          | Många      | Nej              | +                           | ±                | —                |
| Battelle                | Nej         | Anställda<br>Konsumenter<br>Yttre miljö<br>Kommun<br>Samhälle     | Nej                   | F          | Många      | Nej              | +                           | +                | +                |
| Roussel Uclaf           | Ja          | Anställda<br>Yttre miljö<br>Samhälle                              | Ja                    | F          | Många      | Nej              | —                           | —                | +                |
| Estern Gas              | Ja          | Fyra målom-råden                                                  | Nej                   | F          | Pengar+    | Delvis statistik | —                           | +                | +                |
| Monark-Crescent         | Ja          | Anställda<br>Samhälle                                             | Nej                   | F          | Pengar+    | Nej statistik    | —                           | +                | +                |
| Socialba-lansräk-ningen | Nej         | Anställda<br>delvis<br>Yttre miljö<br>och samhälle                | Nej                   | I          | Många      | Nej              | +                           | —                | —                |
| SEOS                    | Nej         | Människor<br>Miljö<br>Produkter                                   | Nej                   | F          | Pengar     | Nej              | —                           | —                | —                |
| Estes                   | Nej         | Anställda<br>Samhälle<br>Yttre miljö                              | Nej                   | F          | Pengar     | Nej              | —                           | ±                | +                |
| Abt                     | Ja          | Aktieägare<br>Anställda<br>Klienter<br>Samhälle                   | Ja                    | F          | Pengar     | Nej              | —                           | ±                | +                |
| BASF                    | Ja          | Anställda<br>Samhälle<br>Aktieägare<br>Finansiärer<br>Yttre miljö | Nej                   | F          | Många      | Nej              | +                           | +                | +                |
| First Na-tional Bank    | Ja          | Samhälls-mål                                                      | Nej                   | I          | Många      | Ja               | +                           | ±                | +                |
| Social Audit            | Ja          | Anställda<br>Yttre miljö<br>Samhälle<br>Konsumenter               | Nej                   | I          | Många      | Ja               | +                           | —                | —                |
| L’Examen Social         | Ja          | Anställda                                                         | Nej                   | ?          | Många      | Ja               | Bedömningen görs ej         |                  |                  |



Även om de flesta teoriformuleringsförsöken och tillämpningarna är ofullständiga finns det nu tillräckligt med underlag för att det skall vara möjligt att i institutionell form börja arbetet mot en mer relevant årsredovisning för företag. En grund för sådant arbete finns också i de ganska många företag som arbetar internt med redovisningssystem av liknande slag som de som beskrivits.

Det finns en risk att social redovisning och social rapportering döms ut därför att innehållet inte ger någon direkt grund för att säga att företaget är "bra" eller "dåligt", dvs att data inte är redovisade enligt en kardinal skala med givna normvärden. Många värderingar som görs av samhällsfenomen bygger på en ordinal skala, dvs "bättre än" och "sämre än". En sådan skala ställer inte lika höga mättekniska krav. Det innebär t ex att ett företag bedöms genom jämförelse mellan olika år och/eller mellan flera företag. Detta kan ses som en speciell revisionsform. Det sistnämnda fallet kan först bli aktuellt när företag allmänt publicerar sociala årsredovisningar eller sociala rapporter.



## 6 Resultaträkningen företaget — anställda

Vad innebär anställda för ett företag (en företagsledning)? Vad innebär ett företag (ett arbete) för de anställda? Svaret på den första frågan är beroende av vilken syn företagsledningen har på de anställda, schematiserad text i form av McGregors teori X och teori Y (se Mabon 1973, sid 49—51). Kortfattat innebär teori X att många anställda inte är ambitiösa utan måste styras och kontrolleras för att organisationens mål skall uppnås. Teori Y innebär snarast det omvända, och motivation utgör där en viktig förutsättning för arbetet. Uttryckt i redovisningstermer medför teori X en syn på de anställda uteslutande som en produktionsfaktor bland andra vars kostnad skall minimeras. I enlighet med teori Y skulle då de anställda betraktas som en tillgång för företaget vars värde förändras beroende på hur den tillvaratas.

Vad vi i första hand söker är ett instrument som besvarar den andra frågan och som belyser den ur de anställdas synvinkel. Vad betyder ett företag (arbete) för de anställda? Vad är deras utbyte? Det är på intet sätt en ny fråga och mängder av undersökningar har gjorts av arbetstillfredsställelse, alienation (främlingskap), olika löneförmåner, lönestatistik, arbetsmiljö, olika former av medbestämmande m m. Vad som däremot saknas är ett instrument som kontinuerligt och samtidigt belyser dessa och likartade områden. Det skall vara områden som är av stor betydelse för de anställda och som parallellt anknyter till händelser i företaget som påverkar områdena. Med nödvändighet kan en sådan belysning inte bli lika heltäckande som vid undersökningar av ett enda speciellt förhållande och därför bör instrumentet ses som en ”temperaturmätning” för de anställda, att tjäna som utgångspunkt för en mer omfattande ”intern redovisning” och diskussion om väsentliga arbetsförhållanden.

Syftet med det här kapitlet är att beskriva och motivera det sätt att redovisa anställdas utbyte av ett företag som framgår av de två sociala redovisningsrapporterna i kapitel 4, dvs utbyte i form av pengar, arbetsmiljö och arbetstillfredsställelse.

I avsnitt 6.1 skall vi ge vår syn på problemområdet och samtidigt diskutera anställdas mål.

Det finns ett stort antal teorier, modeller och tekniker som skulle kunna ligga till grund för en beskrivning av anställdas utbyte av ett företag. Vi har i det här arbetet ingen möjlighet att ens göra en över-



siktlig beskrivning av de alternativa angreppssätt på delområden av anställdas utbyte som kan återfinnas inom sociologin, socialpsykologin, den industriella sociologin och psykologin. Därför kommer vi i avsnitt 6.2 att begränsa oss till att peka på några centrala skiljelinjer mellan olika angreppssätt. Däremot kommer vi mer i detalj att ta upp en redovisningsinriktning som syftar till att föra in de anställda i redovisningssystemet, nämligen vad som kan kallas ”redovisning av mänskliga resurser” (human resource accounting).

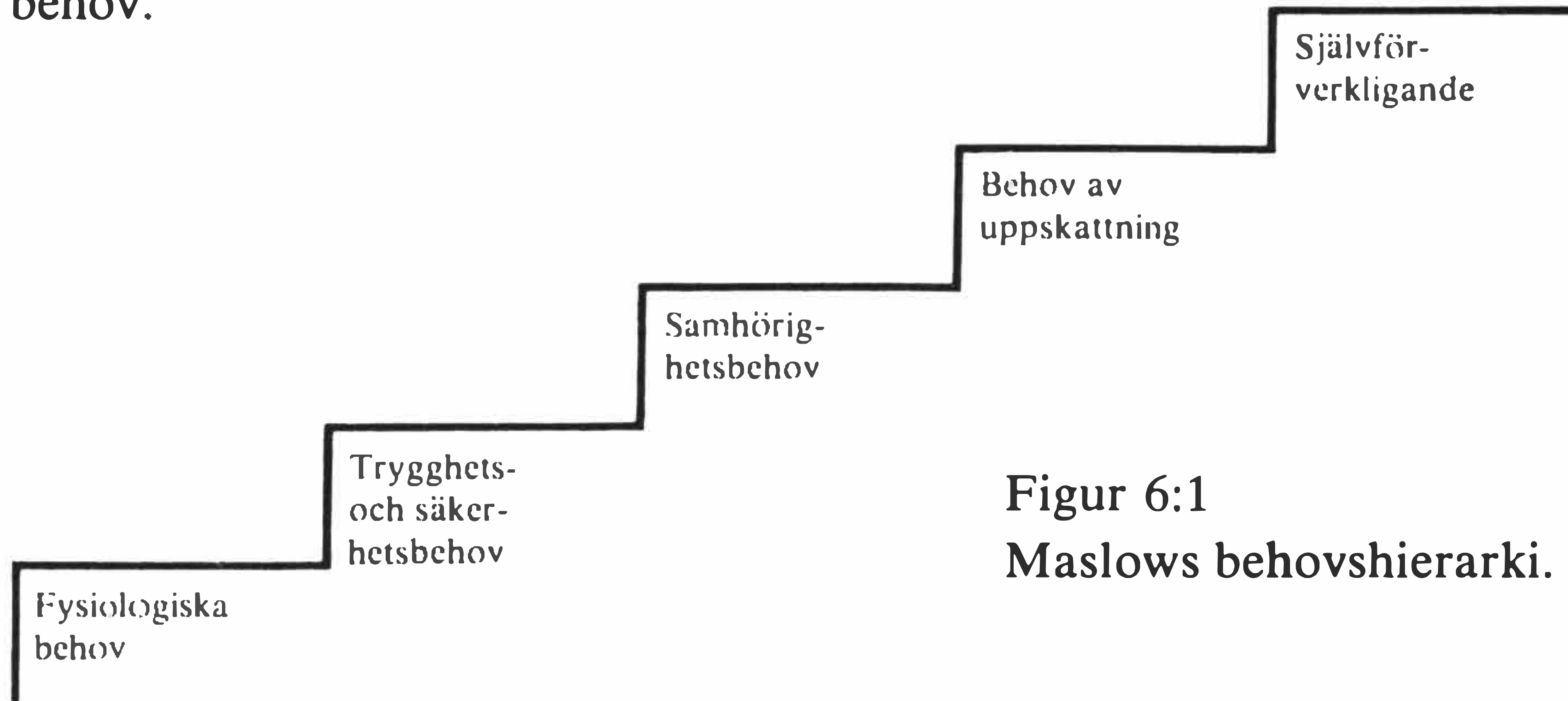
Avsnitt 6.3 innehåller en beskrivning av och motiv för vårt val av angreppssätt. Det datainsamlingsarbete som angreppssättet krävde beskrivs i avsnitt 6.4.

Avsnitten 6.2—6.4 är strukturerade på ett likartat sätt. Inom varje avsnitt behandlas först den penningmässiga delen, därefter arbetsmiljödelen och sist arbetstillfredsställelsedelen. Slutligen granskar vi resultatet av vårt angreppssätt i avsnitt 6.5 mot bakgrund av vårt syfte samt de grundläggande redovisningsprinciper vi formulerade på ”B-nivån”, dvs öppenhet, verifierbarhet och genomförbarhet.

## 6.1 Problemområdet och anställdas mål

I kapitlets inledning ställde vi två frågor, dels vad anställda betyder för ett företag (en företagsledning), dels vad ett företag (arbete) betyder för de anställda. Eftersom vi syftar till att utforma en redovisningsmodell utifrån anställdas mål bör vi också ställa frågan vad ett företag (arbete) *borde* vara för de anställda.

Då arbetet utgör en dominerande del av en människas liv, borde det också utgöra ett väsentligt medel att uppfylla grundläggande mänskliga behov. Det finns många och olikartade behovsteorier, men en av de mest kända och använda är den s k Maslowska behovshierarkin (se t ex Mabon 1973, sid 33—35). Maslow har indelat behoven i fem klasser och antar att människan först försöker tillfredsställa det mest grundläggande för att sedan undan för undan tillgodose ”högre” behov.



Figur 6:1  
Maslows behovshierarki.



De krav som anställda framför genom fackföreningar och fackklubbar kan struktureras på motsvarande vis, fastän begreppen är andra. Fysiologiska behov leder till krav t ex på lön och andra penningmässiga ersättningar samt krav på tillfredsställande arbetsmiljö. Trygghets- och säkerhetsbehov motsvaras främst av sociala avsättningar (kostnader), anställningstrygghet och arbete med att minska riskerna för yrkesskador. De tre översta behovsnivåerna kan sägas motsvaras av begreppet arbetsinnehåll. För detta använder vi begreppet arbetstillfredsställelse av skäl som framkommer i den fortsatta behandlingen. De anställdas mål kan då, anser vi, delas upp i tre delområden:

- (1) den penningmässiga delen
- (2) arbetsmiljödelen
- (3) arbetstillfredsställelsedelen

Redovisningen skall inom de här tre områdena ge en bild av de anställdas utbyte eller med andra ord beskriva graden av måluppfyllelse. Vi har begränsat och förenklat framställningen om innebörden av anställdas troliga mål. I de båda följande avsnitten kommer vi mer i detalj att beröra anställdas mål och dra en skiljelinje mot de medel som används för att uppnå målen.

## **6.2 Olika angreppssätt på problemområdet**

De flesta exemplen på olika typer av sociala redovisningsrapporter som vi beskrev i kapitel 5 är till stor del inriktade på de anställda. Det finns ingen anledning att upprepa dem här; vi vill bara understryka att de flesta utgår från vad företaget bidrar med till de anställda (i form av pengar) och inte vad de anställda har för utbyte av företaget (både i form av pengar och på annat sätt).

Som vi nämnde i kapitlets inledning skall vi endast mycket översiktligt gå in på arbetsmiljö och arbetstillfredsställelse. Däremot skall vi något mer i detalj belysa den penningmässiga delen, eftersom den kan hänföras till den på allra senaste åren allt mer växande redovisningsinriktningen ”redovisning av mänskliga resurser”.

### **Den penningmässiga delen**

Redovisning av mänskliga resurser (HRA) kan betraktas som en del av det vidare området social redovisning. Liksom social redovisning kan HRA utgöra antingen ett redovisningsinstrument för företagsledningen eller ett instrument utformat för de anställda. Vi skall här ge



bakgrunden till och exempel på tillämpningar inom området HRA.

Ursprunget till HRA var sociologisk teori. Enligt Glautier (1974) kan de första idéerna härledas från sociologen Rensis Likert i hans *New Patterns of Management* (1961) följt av *The Human Organization: Its Management and Value* (1967). Här är definitionen av "de mänskliga resurserna" fortfarande bred: "Dessa resurser omfattar värdet av alla sådana tillgångar som ett företags mänskliga organisation, den lojalitet som kunder, aktieägare och leverantörer känner mot det, dess anseende i det ekonomiska samhälle i vilket det har anläggningar och kontor". (Likert & Bowers 1968, i Glautier 1974)

Alla dessa värden eller tillgångar kan vara helt olika för skilda företag, men de framgår inte av den traditionella redovisningen. Likaså kan ett företag slösa med eller helt förstöra dessa värden därför att det på kort sikt ger ett positivt utslag på resultatet. På lång sikt kan ett sådant beteende vara förödande för företaget, men någon koppling görs sällan eller aldrig däremellan i redovisningssammanhang, däremot ibland vid företagsanalys och strategisk planering. Den sociologiska synen på HRA kommer här mycket nära en annan redovisningsskola, den om redovisningens beteendeffekter (behavioural accounting). Anställdas värde som tillgång för ett företag är då mer en fråga om hög moral och hög motivation än om något kapitalbegrepp.

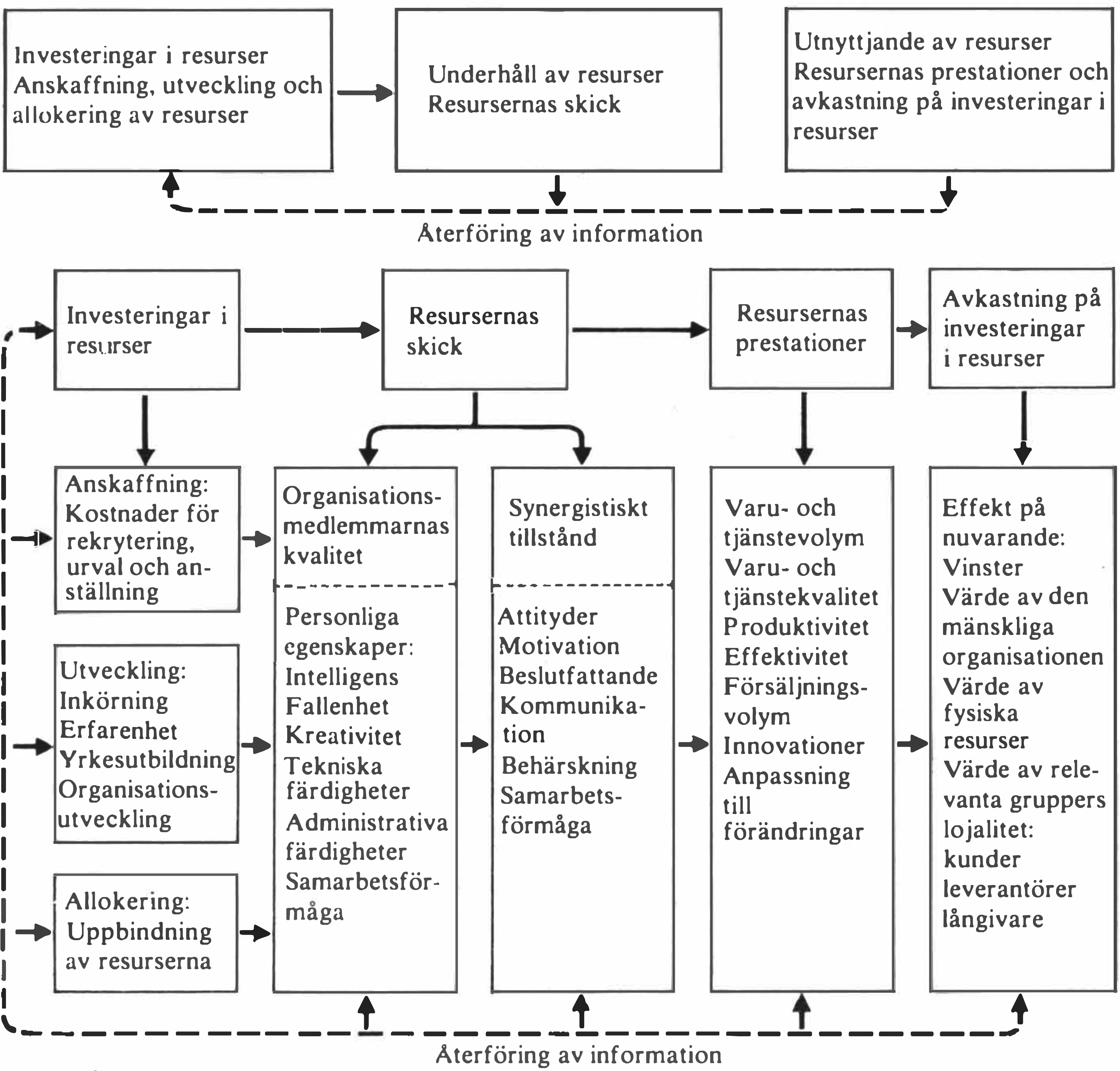
Det mänskliga kapitalet, av nationalekonomer betecknat humankapitalet (human capital), är integrerat i den ekonomiska teorin men inte i redovisningsteorin (detta diskuteras av Taylor 1974). Det är det "misstaget" som redovisningsfolk nu försöker reparera genom utveckling och tillämpning av modeller inom ramen för HRA. Ur den här ekonomisk-teoretiska synvinkeln blir HRA ett resursfördelningsproblem av produktionsresursen människa. Beslutproblemet är hur anställda mest ekonomiskt effektivt skall "underhållas och utnyttjas" i organisationer. Denna syn har varit dominerande inom området under de tio år det kan sägas ha existerat. Den mest omtalade företrädaren för den här skolan torde vara Flamholtz, som 1968 tillsammans med två andra forskare formulerade följande frågor för HRA: "Vilket värde har denna den viktigaste eller värdefullaste tillgången? Ökar det, minskar det eller förblir det oförändrat? Vilken avkastning, om någon alls, har företaget på sina mänskliga tillgångar? Allokerar företaget sina mänskliga tillgångar på det lönsammaste sättet?" (Brummet m fl 1968, sid 217)

Året efter skrev de: "Redovisning av mänskliga resurser kan bidra till effektivare företagsledning genom att ge information som under-



lättar beslutförfarandet rörande alternativa investeringar i mänskliga resurser och värderingen av underhåll och utnyttjande av mänskliga tillgångar”. (Brummet m fl 1969, sid 15)

I detta sammanhang presenterade de en av de första övergripande HRA-modellerna. De anställda beskrivs som en produktionsresurs ur tre synvinklar: personalinvesteringar, personalunderhåll och personalutnyttjande.



(a a, sid 14)

Figur 6:2

Likartade tankegångar har framförts av bl a Lev & Schwartz (1971) och Jaggi & Lan (1974). Vi skall också längre fram ta upp några praktiska tillämpningar som kan hänföras till den här skolan.

Att den operationaliserade ekonomisk-teoretiska skolan har blivit så dominerande inom HRA-området torde bero på att beslutfattare har lättare att acceptera och hantera penningmässiga surrogatmått på värde, dvs pris eller kostnad, än sociologiska begrepp och mått avseende moral och motivation. En lika viktig orsak är antagligen



att det är lättare för forskare och konsulter att få pengar för att utveckla instrument för företagsägarna än för de anställda. En jämförelse mellan de båda synsätten kan göras med utgångspunkt från följande konstaterande: "Efter fransk-tyska kriget 1870—71 skrev den tyske ekonomen von Thunen: 'Man offrar på slagfältet ett hundra människor i deras fulla mannakraft — för att rädda en kanon, eftersom inköp av kanoner medför kostnader för det allmänna, medan människor kan fås gratis'." (Saunders, odaterat, sid 1)

Så länge som värdet på människoliv sätts till noll, även om så inte är fallet idag, kan knappast några invändningar göras mot uttalandet. Både den ekonomisk-teoretiska och den sociologiska redovisningsskolan söker finna värderingsmodeller av anställda för en organisation, penningmässiga och icke penningmässiga.

De båda skolorna kan ses som ett komplement till varandra. Skillnaden mellan dem ligger i vilket eller vilka surrogatmått på soldaternas värde som bör användas. I den ekonomisk-teoretiska redovisningsskolan är tänkbara surrogatmått t ex anskaffningskostnaden av soldater (utbildningskostnader m m), återanskaffningskostnaden eller värdet av det produktionsbortfall som blir följden om en soldat dör. Enligt den sociologiska skolan skulle soldaternas värde för organisationen avgöras av t ex graden av moral och motivation. Ofta talar militära befälhavare om truppers moral som uttryck för deras stridskraft (värde för organisationen) men sällan eller aldrig om deras anskaffningskostnad. Detta borde ha relevans även för företag.

Inledningsvis fastslog vi att det var den operationaliserade ekonomisk-teoretiska skolan som var helt dominerande vad gäller teori och praktiska tillämpningar. Det finns visserligen modeller och tillämpningar vad gäller moral, gruppsammanhållning, motivation m m. Det socialpsykologiska fältet är fyllt av dem, men de har inte använts i redovisningssammanhang.

De gjorda tillämpningarna inom HRA-området kan delas in i fyra grupper:

- (1) ren kostnadsredovisning avseende anställda
- (2) investeringskalkyler avseende anställda
- (3) försök till "tillgångsvärdering" avseende anställda
- (4) effekter av HRA-data på beslutfattande

Mot bakgrund av vårt syfte är det huvudsakligen kostnadsredovisningen avseende anställda som intresserar oss här. Vi skall dock först ge en kortfattad översikt över de andra tre områdena, eftersom de är



av indirekt betydelse och kan ses som möjliga alternativa angreppssätt på det här problemområdet.

Den bakomliggande filosofin till *investeringskalkyler* avseende de mänskliga resurserna är att få ett instrument att styra personalkostnaderna med (rekryteringskostnader, utbildningskostnader, kostnader för frånvaro m m). Idag anses ofta att dessa utgifter uppkommer alltför slumpmässigt. Avsaknaden av konkreta kalkyler i samband med budgeteringsprocessen gör att många planerade personalsatningar uteblir. Investeringskalkylens kostnadsdel kan göras på flera principiellt olika sätt och stöter på olika problem, som dock kan lösas relativt enkelt. Det stora problemet är i stället intäktsmätningarna, dvs att få ett mått på vilka intäkter som olika åtgärder (kostnader) ger upphov till.

Ett av de mest intressanta och omfattande tillämpningsförsöken har utförts av Cannon (odaterat) inom British Airways. Ett av syftena med det arbetet var att jämföra företagets kostnader för olika personalkategorier med de intäkter de kunde anses ge upphov till. Ett annat intressant försök, eller snarare räkneexempel, är Volvos socialkalkyl (1974). I den görs en beräkning av de reala och finansiella effekterna av en minskning av personalfrånvaron och personalomsättningen. Därigenom kan man få en uppfattning om vilka resurser som ur företagets synvinkel kan anses motiverat att satsa för att uppnå en given minskning.

Syftet att åsätta de anställda ett *värde* för organisationen har av Flamholtz uttryckts på följande sätt: "De /mätningarna/ är också avsedda att göra det möjligt för företagsledningen att styra effektiviteten i dess utnyttjande av mänskliga tillgångar och att uppskatta i vilken utsträckning ledningen har satt värde på, bevarat eller uttömt mänskliga resurser". (Flamholtz, i Dierkes & Bauer 1973, sid 167) Det i kapitel 5 och bilaga 1 beskrivna exemplet på social redovisning utfört av Abt Associates Inc innehåller en värdering av anställda i pengar baserad på lön och förväntad tid i organisationen. Ett annat relativt välkänt eller snarare ökänt exempel på värdering av anställda är Giles & Robinsons sk multiplier, där anställda utgör en del av företagets good-willvärde (se Marqués 1975, sid 4—5). Slutligen kan ett försök av Carper & Fosey (1976) nämnas. De har gjort en jämförelse mellan tre sätt att värdera personal: (1) efter återanskaffningskostnad, (2) efter lönekostnad och (3) efter den historiska kostnaden.

Försök har nu också börjat göras att utröna vilka *effekter* HRA-data har för beslutfattandet. Flamholtz (1976) har i ett laboratorie-



experiment undersökt om penningmässiga och icke penningmässiga värderingsmått på anställda påverkar personaladministrativa beslut. Den försiktiga slutsatsen av den studien är att båda typerna av HRA-data kan påverka beslutfattandet. Schwan (1976) ansåg sig vid ett fältextperiment med bankmän få stöd för hypotesen att HRA-data påverkar bankmäns finansiella bedömning av företag.

*Kostnadsredovisning* avseende anställda är inte något nytt påfund inom ramen för HRA utan har funnits länge. Vad forskare och företag nu försöker göra är att utveckla detta område ytterligare. Som exempel på olika ambitionsnivåer kan nämnas två av sex tillämpningar som Jacquet (1974) har ansvarat för och rapporterat.

I ett företag försökte man beräkna rekryteringskostnaden för en anställd på företagsledningsnivå, en på administrativ nivå och en kollektivanställd. Projektets omfattning var således relativt liten, men exemplet pekar på det viktiga förhållandet att väsentligt förbättrat informationsunderlag i form av en utökad och annorlunda beskaffad kostnadsredovisning kan åstadkommas med relativt små medel.

I ett annat företag var syftena mer långtgående:

- (1) att konstruera ett informationssystem som beskrev administrerandet (inklusive kostnaderna) av en homogen grupp anställda (försäljare)
- (2) att beräkna initialkostnaderna (rekrytering etc) för denna grupp
- (3) att utforma en systematisk uppföljningsprocedur baserad på avskrivningar och personalomsättning

Den kostnadsbaserade personalredovisningen kan anta otaliga former och behöver inte innebära dramatiska nyheter. Det vanliga är att den historiska kostnaden används. Flera av de sex företagen såg motiv för och möjligheter till att i detta sammanhang även arbeta med återanskaffningskostnader och standardkostnader för att få ett bättre styrinstrument. Detta tillämpades dock inte i något av företagen. Det utförligaste exemplet i kapitel 5 på historisk kostnadsredovisning avseende anställda var det tyska företaget BASFs sociala rapport.

Det angreppssätt inom HRA som vi är mest kritiska mot är tillgångsvärderingen avseende anställda. Överhuvudtaget tror vi att värdet av att i penningmässiga termer söka uttrycka anställda som tillgångar för företaget är mycket litet och dessutom etiskt tvivelaktigt. I form av investeringskalkyler och kostnadsredovisning har HRA ett värde som företagsledningsinstrument under förutsättning att det hanteras på ett etiskt tillfredsställande sätt. Tillämpandet av ett så-



dant instrument kan få positiva effekter för de anställda, men det måste kompletteras med sociala data samt ett HRA-instrument som utgår från de anställdas problem och utgör de anställdas redovisnings- och styrinstrument. Vad vi med vårt syfte har tagit fasta på inom HRA är en utvidgad kostnadsredovisning (intäktsredovisning ur anställdas synvinkel) som en del av de anställdas resultaträkning. Det är problemet i samband med utformningen av den delen som vi bl a tar upp i nästa avsnitt.

### Arbetsmiljödelen

Alla torde vara överens om att arbetsmiljön utgör en viktig komponent i människans välfärd. Det finns flera orsaker till att arbetsmiljön har kommit i allt starkare belysning under de senaste åren. En är att fackföreningarna driver frågan om en god arbetsmiljö allt hårdare, därför att de anställda har börjat se på arbetsmiljöfrågor med minst lika stort intresse som rena lönefrågor. Här åsyftas bl a den rapport om arbetsmiljön som förelåg inför LO-kongressen 1976 (LOs arbetarskyddskommitté 1976).

Den här utvecklingen beror antagligen delvis på att lönefrågor vid ökat penningmässigt välstånd minskar i betydelse till förmån för andra frågor. Vad som kanske är viktigare är att vi genom olika forskningsrapporter blir allt mer medvetna om effekterna av en dålig arbetsmiljö. Nästan dagligen kommer rapporter om konsekvenser av en dålig arbetsmiljö för människan. Effekterna av en sådan påverkan tar sig uttryck direkt medicinskt i yrkesskador, dvs olycksfall och yrkessjukdomar. (Begreppet yrkessjukdom har hittills varit mycket snävt avgränsat och är för tillfället under revidering.) En annan effekt är antagligen den under de senaste åren allt högre frånvaron från arbetet. Det sambandet är omdebatterat, inte nödvändigtvis för att arbetsmiljön har blivit sämre utan kanske för att kraven på den har ökat i högre grad än vidtagna förbättringar. Effekterna får också både företagsekonomiska och samhällsekonomiska konsekvenser. Kostnaden för frånvaro har kalkylerats ur både ett företagsekonomiskt och nationalekonomiskt perspektiv, ur det sistnämnda i både reala och finansiella termer (se t ex Volvos socialkalkyl). Den samhällsekonomiska kostnaden för yrkesskador beräknades för år 1970 till omkring en miljard kronor (Jonsson 1974).

Att arbetsmiljöområdet nu håller på att bli ordentligt genomlyst märks framför allt på utredningar som *Arbetsmiljölag* (SOU 1976:1) och dess två bilagor (SOU 1976:2, SOU 1976:3), *Skador i arbetet* (SOU 1976:17), *Stålintustrins arbetsmiljö* (SOU 1975:83), *Produk-*



*tionsteknik och arbetsglädje* (Gardell 1971) och *Arbetsmiljön i sågverk* (Ager m fl 1975). Det märks också av den utökade lagstiftningen på arbetsmiljöområdet, avtal mellan arbetsmarknadens parter (Arbetsmiljöavtalet 1970) och de föreskrifter om hygieniska gränsvärden, dvs nivåvärden och takvärden, som Arbetarskyddsstyrelsen utfärdar. Som ett sammanfattande uttryck för dagens syn på arbetsmiljöproblem kan tas det tema som ett symposium om arbetsmiljön 1974 i Stockholm med efterföljande skrift hade: "Arbetsmiljöns anpassning till människan" (Zotterman red, 1974).

Norge är ett föregångsland vad gäller krav på redovisning av arbetsmiljön. I den nya aktiebolagslag som gäller från den 1 januari 1977 står i § 1—2 följande: "Dersom selskapet sysselsetter mer enn 10 arbeidstakere, skal årsberetningen inneholde en redegjørelse om arbeidsmiljøet, og en oversikt over hvilke tiltak som er iverksatt på dette området".

Åtminstone fyra olika angreppssätt har kommit till användning vid beskrivning av de anställdas arbetsmiljö. Skillnaden mellan dem är främst en fråga om den begagnade mättekniken.

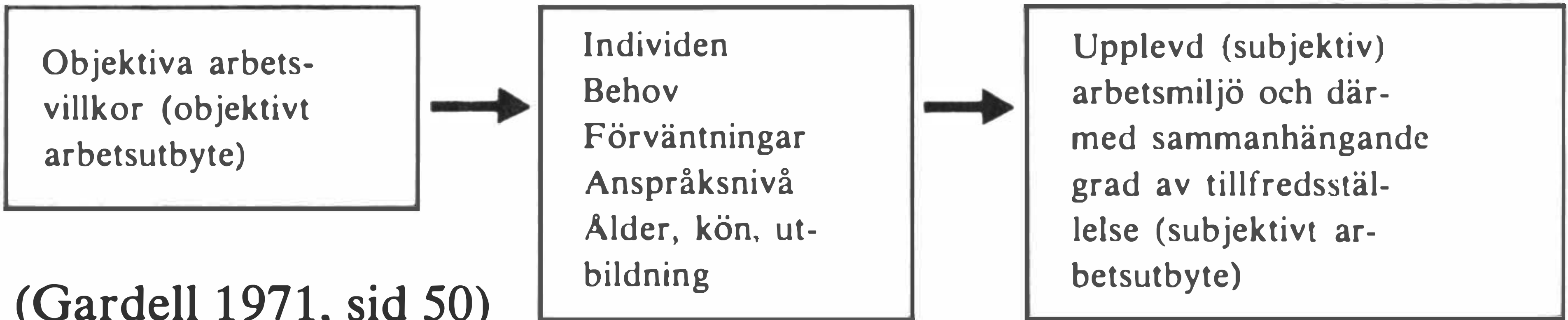
- |                     |                           |
|---------------------|---------------------------|
| Direkta mätningar   | (1) tekniska mätningar    |
|                     | (2) observationer         |
| Indirekta mätningar | (1) anställdas upplevelse |
|                     | (2) effekter på anställda |

Med *tekniska mätningar* avses att arbetsmiljön beskrivs främst med hjälp av fysikaliska mått som relateras till uppsatta gränsvärden. Buller mäts i dB(A) och ljusstyrka i lux. Fördelen med den här typen av mätningar är att de är direkt relaterade till det fenomen som skall mätas och att individen inte påverkar mätresultaten. Nackdelen är att det både är svårt och mycket kostsamt att mäta alla de arbetsmiljöfaktorer som är av vikt för de anställda, om det överhuvudtaget finns valida mätinstrument utvecklade. Direkta *observationer*, dvs att en person bedömer arbetsmiljön ur olika synvinklar genom att besöka de olika arbetsplatserna, kan knappast ge en fullständig bild av arbetsmiljön då faktorer som luftföroreningar i de flesta fall inte kan observeras. Däremot kan observationer fungera som ett komplement till de tekniska mätningarna för tekniskt svårsmätbara faktorer som arbetsställning. Nackdelen med observationsmetoden är att det är svårt att göra konsekventa bedömningar.

Fördelen med att de anställda själva bedömer arbetsmiljön genom sina egna *upplevelser*, dvs ett slags attitydundersökning, är att det är relativt lätt att nå de flesta anställda, de blir direkt involverade i ar-



betet med att försöka förbättra arbetsmiljön samt att möjligheterna att fånga in merparten av relevanta arbetsmiljöfaktorer är goda. Det finns dock två svåra problem i samband med upplevelsemätningar. För det första är det närmast omöjligt att hålla undersökningssituationen under kontroll. Här avses då tillstånd och händelser som ligger utanför arbetsmiljöområdet som påverkar upplevelsen av arbetsmiljön, dvs mätresultatet. För det andra kommer man knappast åt ”den lyckliga roboten”, eller som Israel uttrycker det ”det falska medvetandet” (Israel 1971, sid 102 ff). Det kan illustreras med Gardells allmänna undersökningsmodell:



Figur 6:3

Sammanfattningsvis innebär detta att skilda individer med olika bakgrund (här s k bakomliggande variabler) kan uppleva samma ”objektiva” arbetsmiljö på olika sätt. Talet om ”den lyckliga roboten” avser t ex att om en människa får arbeta i en bullrig miljö tillräckligt länge för att få nedsatt hörsel, kommer hon inte att tycka att arbetsmiljön är speciellt bullrig längre.

Slutligen finns möjligheten att beskriva arbetsmiljön genom att mäta dess sociala och medicinska *effekter* på de anställda. Här uppkommer två problem. För det första är det ofta mycket svårt att fastställa orsakssamband mellan arbetsmiljön och dess effekter på människan. För det andra uppkommer effekterna oftast först efter en mycket lång tid. Ett exempel på båda de här problemen är svårigheterna att fastställa yrkessjukdomar.

Mot bakgrund av den här genomgången av alternativa beskrivningssätt av anställdas arbetsmiljö har vi valt ett angreppssätt som innebär att anställdas upplevelser av arbetsmiljön kombineras med tekniska mått och mått på effekter på anställda. Vi kommer i nästa avsnitt att i detalj beskriva det angreppssättet.

### Arbetstillfredsställelsedelen

Arbetstillfredsställelse som ord är något olyckligt valt, eftersom det utgör ena ändpunkten på dikotomin tillfredsställelse — otillfredsställelse. Bättre hade varit att använda ett mer värdeneutralt ord som ar-



betsupplevelse, men vi skall inte utöka antalet begrepp utan i fortsättningen använda arbetstillfredsställelse.

Detta begrepp kan ses som en utveckling, eller möjligen urvattning, av begreppet alienation, som kan föras tillbaka på Rousseau men som fick en framträdande plats genom Marx. Israel har sammanfattat Marx teori om ekonomisk alienation genom att beskriva dess motsats. "Det ideala arbetet är således en aktiv, medvetet viljande, självförverkligande social produktionsprocess, där aktiviteten är ett mål i sig själv". (Israel 1971, sid 54)

Marx alienationsteori är sociologisk. Det innebär att alienation ses i ljuset av sociala processer, och det är de som skall studeras. I samma skola följde sedan kända sociologer som Weber och Durkheim. Det finns också en skola med företrädare som Simmel, Mills och Blauner som ser på alienation som psykologiskt tillstånd. Det är den psykologiska eller socialpsykologiska skolan. Det är snarast ur detta synsätt som begreppet arbetstillfredsställelse har vuxit fram.

Här går skiljelinjen mellan olika angreppssätt vid vad som studeras, dvs sociala processer kontra psykologiskt tillstånd. Idealt vore, anser vi, att både kunna beskriva de sociala processerna och det psykologiska tillståndet. Det sistnämnda borde vara en följd av de förstnämnda. Då vi anser att de sociala processerna är svårare att beskriva än det psykologiska tillståndet, får det senare bilda struktur för de anställdas resultaträkning.

Bland alla de skalor som finns för mätning av anställdas upplevelse av arbetsmiljön och arbetets innehåll (arbetstillfredsställelse) skall vi här ta upp två, därför att vi till en början avsåg att använda någon av dem. Den ena är den i USA ofta använda JDI-skalan (se Fleishman & Bass 1974). Den andra är den skala (de skalor) som här utvecklats av Gardell och som vid flera tillfällen har tillämpats (se Gardell 1971).

JDI består av fem olika skalor avsedda för arbete, arbetsledning, människor, betalning och befordran. Varje skala består av 9—10 "items", dvs påståenden om olika arbetsförhållanden, som skall besvaras med ja eller nej (instämmande eller avståndstagande). Nedan visas en ifylld skala för arbete med ett fullständigt positivt svarsmönster där J står för Ja och N för Nej. Fördelen med den här skalan, som vi såg det, var att den var använd tidigare och skulle ta relativt kort tid att besvara. Det var en viktig förutsättning som byggde dels på att den skulle vara lätt att administrera, dels lätt att besvara så att inte alltför många vägrade delta på grund av tidsbrist eftersom besvarandet borde ske på arbetstid



## Arbete

|                      |                                                 |
|----------------------|-------------------------------------------------|
| J Fascinerande       | J Nyttigt                                       |
| N Rutinartat         | N Tröttsamt                                     |
| J Tillfredsställande | J Hälsosamt                                     |
| N Tråkigt            | J En utmaning                                   |
| J Bra                | N Jäktigt                                       |
| J Kreativt           | N Frustrerande                                  |
| J Respekterat        | N Enkelt                                        |
| N Varmt              | N Ändlöst                                       |
| J Behagligt          | J Ger en känsla av att man<br>åstadkommit något |

(Fleishman & Bass 1974, sid 277)

Det fanns två huvudanledningar till att den här skalan förkastades. För det första önskade vi om möjligt få en skala som stod bättre i överensstämmelse med vår teoretiska grund och de frågor som de fackliga representanterna ansåg viktiga. För det andra ville vi arbeta med en skala som skulle ge utslag för relativt små förändringar i arbetet, dvs vi ville arbeta med fler skalsteg än två, som i det här fallet, men inte fler än 5—7. Det är en vanlig uppfattning att en respondent klarar att bedöma ett fenomen i högst 5—7 skalsteg.

Därför koncentrerades arbetet till att använda en förenklad form av de skalor som har utvecklats av Gardell och som delvis har använts i bl a Arbetarskyddsstyrelsens stora undersökning om arbetsmiljön i sågverk (Ager m fl 1975).

Vad vi var kritiska till i Gardells instrument var att många av frågorna var formulerade med hjälp av orden *alltför* och *tillräckligt*:

47. Tycker Ni att Er arbetstakt är *alltför* beroende av maskiner och utrustning?

50. Tycker Ni att Ert arbete är *tillräckligt* självständigt?

(Gardell 1971, sid 393)

En femgradig skala användes av Gardell med svarsmönstret "Ja, i hög grad (ja, absolut); Ja, i någon mån; Varken ja eller nej; Nej, knappast; Nej, absolut inte". Gardell för en relativt lång diskussion om motivet för användandet av de två orden *alltför* och *tillräckligt*. Han avslutar diskussionen med: "Vi tror att vi genom detta förfarande fått ett tydligare uttryck för om individens attityd överensstämmer med, respektive avviker från, hans anspråksnivå och att därigenom frågans validitet förbättrats. Några formella möjligheter att pröva detta har inte stått oss till buds, och vi har med dessa kommentarer endast velat redogöra för våra överväganden". (a a, sid 60)



Eftersom vi inte kunde finna Gardells argument övertygande försökte vi tillsammans med de två deltagande företagen utarbeta mer värdeneutrala frågor, där svarsalternativen utgör värderingarna. Det innebar att vi utarbetade ett närmast helt nytt instrument, trots att vi från början var medvetna om att det är alltför lätt att utforma dåliga frågeformulär.

## **6.3 Vårt angreppssätt på problemområdet**

Innan vi går in på vårt angreppssätt på de tre delarna skall vi säga några ord om hur utvecklingsarbetet med de anställdas resultaträkning bedrevs i Fortia-koncernen och Gränges Nyby AB.

När vi första gången (oktober 1975) presenterade projektet Social redovisning för representanter för Gränges Nyby AB, däribland fackklubbarna, hade vi utarbetat en struktur för de anställdas resultaträkning som bestod av de ovan genomgångna tre delarna. Efter klartecken från företaget i mitten av oktober att projektet kunde påbörjas koncentrerades arbetet till att ge de tre delarna ett innehåll, speciellt då miljödelen och arbetstillfredsställelsedelen. Anledningen till den prioriteringen var att vi ansåg det viktigt att kunna genomföra två mätningar med ett års mellanrum. Det var till att börja med inte så mycket syftet att redovisa för två år som för att få en utgångspunkt att jämföra förändrad upplevelse med eventuella åtgärder i företaget under året. Dessutom behövdes det en likartad upprepning av de tekniska arbetsmiljömätningarna och en plan för hur de skulle genomföras.

Detta utvecklingsarbete forcerades fram under november och december i samarbete med företrädarna för de tre fackklubbarna, den tekniska företagshälsovården och personalavdelningen (den s k referensgruppen) på Gränges Nyby AB.

En referensgrupp bildades också inom Fortia-koncernen, men eftersom samarbetet med det företaget blev klart först i början av 1976 kom utvecklingsarbetet att i huvudsak bedrivas tillsammans med referensgruppen på Gränges Nyby AB.

### **Den penningmässiga delen**

När man skall fastställa de anställdas penningmässiga utbyte under en period (ett år) uppkommer två problem:

- (1) Vad skall betraktas som inkomst för de anställda?
- (2) Hur skall inkomsterna mätas?

Att den första frågan inte är trivial beror på att i stort sett samma



definitionsproblem uppkommer här som vid individinkomstmätningar ur ett nationalekonomiskt perspektiv.

I den traditionella redovisningen bygger inkomstmätningen på en kombination av tre angreppssätt, (1) kapitalangreppssättet (the capital maintenance approach), (2) händelseangreppssättet (the operational approach) och (3) transaktionsangreppssättet (the transactional approach). Det går inte att tillämpa kapitalangreppssättet här eftersom man knappast kan tala om ett förmögenhetsbegrepp för redovisningsenheten anställda. Vi låter i stället inkomstberäkningen ske genom de två sistnämnda angreppssätten vilket leder till följande inkomstdefinition:

*Med anställdas penningmässiga inkomst avses de händelser och transaktioner, orsakade av företaget, som kan mätas i pengar och som påverkar de anställdas välbefinnande.*

Den då närmast till hands liggande operationella definitionen av anställdas inkomst är att som anställdas intäkter helt enkelt betrakta de poster som i företagets bokföring är klassificerade som lön och personalkostnader. De anställda måste sedan själva avgöra om alla personalkostnader kan betraktas som intäkter för dem och om ytterligare poster som finns i företagets bokföring skall tillkomma. För att jämförelser skall direkt kunna göras mellan olika år och mellan olika företag krävs att överenskommelse om vad som skall betraktas som anställdas intäkter fattas centralt.

Vi har nu övergått till att använda begreppet intäkt, dvs inkomster som kan hänföras till en speciell period (här bokföringsåret). En stor del av redovisningens mätproblem ligger i att kunna hänföra inkomster och utgifter till rättvisande period i form av intäkter och kostnader. Vi kommer inte själva att gå in på det här problemet utan bygger på den traditionella redovisningens periodisering.

De poster som identifieras som anställdas penningmässiga intäkter och som återfinns i företagets bokföring betecknas här med anställdas *bokföringsmässiga intäkter*. Företagets verksamhet kan också ge upphov till intäkter för de anställda utan att det innebär en bokföringsmässig kostnad för företaget. Som exempel kan nämnas företag som säljer egna och ibland andra företags produkter till självkostnadspris eller lägre och därmed vanligtvis under marknadspris. Skillnaden mellan dessa priser kan ses som en alternativintäkt för anställda som är orsakad av företagets verksamhet och som därför skall medtagas. De poster som på det här sättet inte motsvaras av någon notering i företagets bokföring har vi samlat under rubriken *icke bokföringsmässiga intäkter*.



En fullständig penningmässig resultaträkning kräver att även anställdas kostnader tas upp. Några bokföringsmässiga kostnader för anställda, dvs poster registrerade som intäkter i företagets bokföring, torde knappast förekomma. De kostnader som finns faller alla under rubriken "icke bokföringsmässiga". Om själva arbetet skall betraktas som en kostnad eller ej kan diskuteras men att värdera arbetet ligger utanför det här projektets ram. Av den anledningen får anställdas penningmässiga resultaträkning formen av bidragskalkyl, dvs visar vad de anställda får ut för sitt arbete. Den tar den formen också därför att vi inte medtagit några icke bokföringsmässiga kostnadsposter. Anledningen till det är att de torde kunna begränsas till arbetsresor och eventuellt egna arbetskläder. Dessa poster är antagligen relativt likartade år från år och för anställda i olika företag och att beräkna dem skulle kräva ett långt mer omfattande arbete än vad vi funnit skäligt att lägga ned.

Vid det praktiska upprättandet av de anställdas resultaträkning uppkommer tre besvärliga problem:

- (1) fördelningsproblem
- (2) anställdas skatter och sociala avsättningar
- (3) obeskattade respektive beskattade intäkter

Det första problemet sammanhänger med att en av utgångspunkterna för vår modell har varit att arbeta med etablerade beslutgrupper. Eftersom det på ett företag normalt finns minst tre fackklubbar, en för kollektivanställda, en för arbetsledare och en för tjänstemän, har vi velat dela upp resultatet för anställda på dessa kategorier. Bokföringen i svenska företag gör det emellertid normalt omöjligt att skilja mellan arbetsledare och tjänstemän. Även för att enbart en uppdelning mellan kollektivanställda och arbetsledare/tjänstemän skall kunna göras måste ett flertal grova schablonberäkningar tillgripas. Det här problemet kan minskas vid en fortsatt tillämpning genom att grunddata noteras på ett med modellen överensstämmande sätt.

Ett problem av mer principiell natur är huruvida de preliminära skatteavdrag som görs på anställdas löner skall ses som intäkter för anställda eller för stat, landsting och kommun (också kyrkoskatt). Vi har valt att se skatterna som intäkter för de anställda eftersom det är de som "konsumerar" merparten av det som skatterna avser att finansiera. (Vi skall utveckla det här resonemanget i samband med genomgången av resultaträkningen "företaget — kommunerna" i kapitel 7). Vi ser på de sociala avsättningarna på ett analogt sätt bort-



sett från den allmänna arbetsgivaravgiften som inte är direkt kopplad till anställda och som därför har hänförts till de statliga myndigheterna.

Att ovanstående problem kan ha relativt stor betydelse framkommer inte minst i samband med behandlingen av olika obeskattade förmåner. Det problemet belyses väl av t ex de Fortia-anställdas måltidssubventioner. Det framgår på sid 6 i den sociala redovisningen att måltidssubventionerna enligt beräknad självkostnad för 1976 var omkring 1 500 kronor per helårsanställd (cirka 1 300 kronor per anställd). Om de anställda inte hade haft subventionerade måltider skulle de ha behövt en bruttointäkt på 3 750 kronor med en marginalskatt på 60 procent. Helt jämförbara är inte beloppen eftersom en del av skatten kan återföras till de anställda i någon form. (I detta sammanhang bör observeras att enligt Riksskatteverkets bestämmelser är den högsta tillåtna subventionen 600 kronor per anställd och år. Att de anställda inte behöver och inte skall ta upp överskjutande belopp till beskattning i det här fallet beror på att Riksskatteverket har ett beräkningssätt som gör att subventionen ligger under 600 kronor per år.) Skillnaden är egentligen än större eftersom till en löneutbetalning på 3 750 kronor tillkommer sociala avsättningar på cirka 1 500 kronor (40 procent). Både de anställda och företaget har ur ett snävt perspektiv fördel av subventionslösningen och därmed av anställningsförmåner av den här typen eller än mer förtäckta. Om ett mer förtäckt förmånssystem ("fringe benefits") får breda ut sig "drabbar" det tredje man som inte åtnjuter dem, och anställda kan därmed eventuellt komma att knytas allt hårdare till företaget. Vi har valt att hantera obeskattade intäkter för anställda på samma sätt som beskattade med motivet att även skatter motsvaras av en välståndsökning. Ur ett privatekonomiskt perspektiv är ett sådant antagande högst tvivelaktigt, men en ändring av det är moraliskt otillfredsställande och skulle leda till svårbemästrade praktiska konsekvenser för ett flertal av de anställdas intäktsposter.

Det är de penningmässiga posterna som ger strukturen för den första delen av de anställdas resultaträkning. När vi i kapitel 2 redogjorde för händelseteorin (event theory) var det i medvetande om att försöka koppla händelser, åtgärder eller i företaget gällande policy till varje penningmässig post. Genom de penningmässiga posterna har vi försökt ge den penningmässiga resultaträkningen en fast struktur men samtidigt försökt höja informationsvärdet genom att ge en verbal verklighetsbeskrivning av dem. Det här är en koppling som utgör en mycket viktig del av vår modell. I första hand skall hän-



delser och/eller åtgärder under året relateras, i andra hand gällande policy på företaget. När det är frågan om beskrivning av gällande policy förutsätter det att den tillämpas på avsett sätt och inte enbart är att betrakta som ett vackert formulerat måldokument. Problemet med att redovisa händelser och åtgärder är, som vi tog upp i kapitel 2, att deras antal är så stort att ett urval måste göras. Även om mängden begränsas av de intäktsposter som finns uppställda i resultaträkningen kan den fortfarande vara alltför stor för att redovisa. Som vi ser det måste det vara de anställda (fackklubbarna) som ansvarar för urvalet av viktiga händelser och/eller åtgärder.

### **Arbetsmiljödelen**

Vårt problem är att finna ett sätt att redovisa den arbetsmiljö som de anställda i ett företag har arbetat i under ett år (redovisningsperiod). Det problemet leder till tre frågor:

- (1) Vad är arbetsmiljö?
- (2) Hur skall arbetsmiljö mätas?
- (3) Vad är den redovisade arbetsmiljön för typ av resultatpost för anställda?

Vi skall inte uppehålla oss länge vid en allmän diskussion av arbetsmiljön och därmed den första omfattande frågan. Här skall bara understrykas att begreppet på senare år har fått en vid innebörd: "Successivt har begreppet vidgats till att avse faktorer som sammanhänger med arbetets anpassning till människans fysiologiska och anatomiska förutsättningar i syfte att finna vägar att undvika förslitningar och obehagsupplevelser". (SOU 1976:3, sid 7)

Att arbetsmiljön har både ett fysiskt och psykiskt element torde vara helt klart, men gränsdragningen dem emellan och till begrepp som arbetstillfredsställelse är fortfarande oklar. Vårt sätt att definiera arbetsmiljö sker genom det sätt på vilket den mäts, dvs genom mätinstrumentet, på samma sätt som "intelligens är det som mäts med intelligenstest".

För- och nackdelar med olika mättekniker diskuterades i föregående avsnitt. Vi anser att människors upplevelser har ett egenvärde. Beteende styrs i hög grad av upplevelser. Genom att om möjligt kombinera tekniska arbetsmiljömätningar med upplevelsemätningar bör man få en god grund för en seriös analys av arbetsmiljöproblemen på ett företag och därmed underlag för framtida åtgärder. Eftersom de tekniska arbetsmiljömätningarna fortfarande är mycket begränsade på företagen har vi valt att låta upplevelsemätningarna bilda



strukturen till denna del av resultaträkningen och låta de tekniska mätningarna utgöra ett komplement. Till detta har vi liksom i den penningmässiga delen försökt knyta årets åtgärder, både i verbal form och i form av kostnader. Anledningen till det är att man därigenom får ett effektivitetskriterium på åtgärderna vid jämförelse mellan mätresultaten före och efter genomförandet. Tidsfaktorn kan dock här ha ett störande inflytande på upplevelsemätningarna men ej på de tekniska, eftersom det är troligt att en åtgärd som genomförs strax före en upplevelsemätning får större genomslagskraft än om t ex tio månader har förflutit. Att vi inte har låtit under året satsade pengar på arbetsmiljön bilda struktur beror på att dessa inte är resultatposter ur anställdas synvinkel. Det är hela arbetsmiljön som sådan under året som är anställdas resultatpost. Dessutom ger satsade pengar dålig information om arbetsmiljön eftersom en perfekt arbetsmiljö, om det nu finns en sådan, inte behöver åtgärdas.

Det stora problemet med att beskriva åtgärder på arbetsmiljöområdet är att en förbättrad arbetsmiljö kan vara följden av en medveten direkt arbetsmiljöåtgärd men också följden av att en produktionsprocess har ändrats av produktionstekniska skäl. Om möjligt bör båda typerna av åtgärder beskrivas verbalt men att kostnadsberäkna arbetsmiljödelen i det senare fallet torde vara närmast omöjligt.

För att fånga in de anställdas upplevelse av arbetsmiljön utvecklades ett frågeformulär vars fullständiga utseende framgår av bilaga 2 (det frågeformulär som användes i Fortia-koncernen. I Gränges Nyby AB förekom ej de fyra sista frågorna, men i övrigt var frågeformuläret identiskt.) När det gäller arbetsmiljödelen listades de arbetsmiljöfaktorer som ansågs relevanta för företaget och de anställda skulle sedan bedöma dem enligt en femgradig skala. Två olika svarsmönster utvecklades beroende på frågornas formulering:

a.

|                         |                            |                     |            |                      |
|-------------------------|----------------------------|---------------------|------------|----------------------|
| Inte alls<br>besvärande | Mycket litet<br>besvärande | Något<br>besvärande | Besvärande | Mycket<br>besvärande |
| 1 ( )                   | 2 ( )                      | 3 ( )               | 4 ( )      | 5 ( )                |

b.

|                                   |                                        |                                                                    |                                         |                                    |
|-----------------------------------|----------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|------------------------------------|
| Mycket<br>tillfreds-<br>ställande | Övervägande<br>tillfreds-<br>ställande | Varken till-<br>fredsställan-<br>de eller otill-<br>fredsställande | Övervägande<br>otillfreds-<br>ställande | Mycket<br>otillfreds-<br>ställande |
| 1 ( )                             | 2 ( )                                  | 3 ( )                                                              | 4 ( )                                   | 5 ( )                              |

(med tilläggs-kategorin "inte behov av" för frågorna 18—20)



Svarsalternativet "inte behov av" lades till för frågorna om omklädningsrum, matrum och pausrum av skälet att de som inte hade behov av detta troligen skulle få svårt att besvara frågorna och antagligen besvara dem på olika sätt oavsett upplevelse.

När det gällde de tekniska arbetsmiljömätningarna kom vi tillsammans med den tekniska företagshälsovården på Gränges Nyby AB överens om att försöka täcka företaget och så många anställda som möjligt genom att välja ett 25-tal referensplatser vid vilka mätningarna skulle upprepas. Tidigare insamlade mätdata skulle utnyttjas i så stor utsträckning som möjligt, både företagets egna mätdata och Arbetarskyddsstyrelsens mätningar av damm. På dessa referensplatser skulle mätningarna avse följande arbetsmiljöförhållanden:

- (1) buller
- (2) belysning`
- (3) luftföroreningar (damm, oljedimma, nitrösa gaser)
- (4) klimat (kyla, värme, drag)

Det tekniska mått som använts för buller är ljudstyrka [dB(A)]. Här har ljudets frekvens och exponeringstiden, dvs hur lång tid under arbetsdagen som en person utsätts för förhållandet, betydelse för det relativa obehaget. Detta kunde inte medtagas då mätningarna blir mycket komplicerade. Resultaten skulle därmed utgöras endast av bullrets normalstyrka. Belysningsmätningarna avsåg att ge mätdata om belysningsstyrkan på arbetsplatserna, mätt i lux, i relation till rekommenderade värden. Även här var vi tvungna av resursskäl att bortse från två faktorer, alltför starkt ljus och bländning. För damm, oljedimma och nitrösa gaser används samma mått, ppm (parts per million). Klimatförändringarna skulle mätas med det relativt nya måttet SWBGT (Swedish Wet Bulb Globe Temperature) som är ett kombinationsmått för kyla, värme och drag. Mätprotokollets utseende framgår av bilaga 3 (med ifyllda mätdata).

De tekniska miljömätningarna kan tyckas vara begränsade men torde vara ett ambitiöst program för ett normalt svenskt företag av i dag om det skall genomföras endast med företagets egna resurser. Det var på Gränges Nyby AB möjligt att genomföra det därför att den tekniska företagshälsovården är relativt välutbyggd med bl a en heltidsanställd mättekniker.

När det gäller Fortia-koncernen fanns inga möjligheter att genomföra tekniska miljömätningar med företagets egna resurser i början av 1976. Företaget skulle under början av 1976 anställa en mättekniker efter att tidigare ha utnyttjat den centrala företagshälsovården,



men många mer akuta arbetsuppgifter än detta projekt väntade. Därför lades i samarbete med den tekniska företagshälsovården ett mätprogram upp för slutet av året. Det skulle hållas på en låg ambitionsnivå och innebära att mätningarna endast skulle ge svar på frågor av typen "hur många" som berördes eller inte berördes av en arbetsmiljökomponent. Det framgår av Fortia-koncernens sociala redovisning vilka arbetsmiljöfaktorer som beskrevs på detta sätt. Detta kan vara en värdefull början på mer omfattande tekniska mätningar. Endast vad gäller buller gjordes tekniska mätningar i traditionell mening.

På grund av speciella arbetsmiljöförhållanden på Fortia-koncernen tillfogades i samråd med referensgruppen tre arbetsmiljöfrågor: risk för strålskador, risk för smitta från djur eller mikroorganismer samt giftiga kemikalier. Ytterligare en fråga lades till om arbetsmiljöproblem, den om tobaksrökning.

Vad får vi då för typ av resultat när vi säger att det är de anställdas upplevelse av olika arbetsmiljökomponenter under året som utgör de olika resultatposterna? Svaret kan delas upp i två delar. För det första är det en fråga om vad som skall betraktas som resultat, mätvärdet vid ett undersökningstillfälle eller skillnaden mellan mätvärdena vid de två undersökningstillfällena. Även om vi har diskuterat arbetsupplevelse i termer av psykiskt tillstånd anser vi att det är mätvärdet vid ett undersökningstillfälle som bör gälla som resultat, eftersom det rör sig om individens totala utbyte och inte det relativa utbytet. Med ett sådant synsätt borde vi dock ha gett respondenterna information om att bedömningen av arbetet skulle göras över ett helt år. För det andra är det en fråga om vad som innebär ett positivt eller negativt resultat. Något självklart svar på den frågan kan vi inte ge. Vårt betraktelsesätt är att mittenklassen i det femgradiga skalmönstret utgör en teoretisk nollpunkt, och därmed blir ett resultat till vänster om den positivt och till höger negativt.

### **Arbetsstillfredsställelsedelen**

Liksom vid arbetsmiljödelen kan tre frågor ställas som utgångspunkt för vårt angreppssätt:

- (1) Vad är arbetsstillfredsställelse?
- (2) Hur skall den mätas?
- (3) Vad är den redovisade arbetsstillfredsställelsen (otillfredsställelsen) för typ av resultatpost?

Svaret på de båda första frågorna diskuterade vi i föregående avsnitt. Här skall vi precisera vårt svar på den andra frågan.



Från början var vår tanke att som ett komplement till arbetstillfredsställelsen försöka få fram enkla mått på de sociala processerna. Detta skrinlades dock relativt snabbt, även om tanken fortfarande kvarstår att relatera upplevelsen till relevanta åtgärder eller händelser under året, dvs sådana som har förändrat någon eller några sociala processer.

Frågorna om arbetstillfredsställelse är grupperade i fem områden:

- fråga 1—2 avser arbetets trygghet
- fråga 3—10 avser arbetets innehåll
- fråga 11—13 avser samhörighet
- fråga 14 avser uppskattning
- fråga 15—16 avser utvecklingsmöjligheter

Vi nämnde tidigare att de teoretiska grunderna för de anställdas resultaträkning är Maslows behovshierarki. De två första frågorna syftar då på trygghetsbehovet (liksom de två sista i arbetsmiljödelen om risker för olycksfall och yrkessjukdomar).

De redovisade frågorna 3—10 om arbetets innehåll och frågorna 15—16 vad gäller utvecklingsmöjligheter har vi sett som uttryck för behovet av självförverkligande. De övriga två frågeområdena, dvs frågorna 11—13 om samhörighet och 14 om uppskattning, är avsedda att ha samma innebörd som de Maslowska beteckningarna.

Beroende av frågornas formulering utvecklades två olika svars-  
mönster:

b.

|                                   |                                        |                                                                    |                                                        |                                                   |
|-----------------------------------|----------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|
| Mycket<br>tillfreds-<br>ställande | Övervägande<br>tillfreds-<br>ställande | Varken till-<br>fredsställan-<br>de eller otill-<br>fredsställande | Övervägande<br>otillfreds-<br>ställande                | Mycket<br>otillfreds-<br>ställande                |
| 1 ( )                             | 2 ( )                                  | 3 ( )                                                              | 4 ( )                                                  | 5 ( )                                             |
| Mycket<br>tillfreds-<br>ställande | Övervägande<br>tillfreds-<br>ställande | Varken till-<br>fredsställan-<br>de eller otill-<br>fredsställande | Övervägande<br>otillfreds-<br>ställande<br>(för stora) | Mycket<br>otillfreds-<br>ställande<br>(för stora) |
| 1 ( )                             | 2 ( )                                  | 3 ( )                                                              | 4 ( )                                                  | 5 ( )                                             |
|                                   |                                        |                                                                    | Övervägande<br>otillfreds-<br>ställande<br>(för små)   | Mycket<br>otillfreds-<br>ställande<br>(för små)   |
|                                   |                                        |                                                                    | 6 ( )                                                  | 7 ( )                                             |



En smula speciellt är svarsmonster c, därför att vissa frågor var av arten att både svarets *värde* och dess *riktning* var viktigt att särskilja. Vi har gjort den uppdelningen i den negativa skaldelen för att bättre kunna analysera anledningen till otillfredsställelsen och därmed få ett bättre underlag för diskussioner om eventuella åtgärder. Det hade varit möjligt att göra samma sak i skalans positiva del, dvs mycket tillfredsställande stort respektive mycket tillfredsställande litet, men värdet av detta ansåg vi vara för litet för att besvarandet av frågorna skulle få kompliceras ytterligare.

Svaret på frågan om och hur arbetstillfredsställelse bör ses som en resultatpost blir detsamma som för arbetsmiljön, dvs är relaterat till den tänkta nollpunkten motsvarande svarsmonstrets mittklass, och behandlas därför inte vidare här.

## 6.4 Datainsamlingsarbetet i de båda företagen

Parallellt med utvecklingsarbetet med *frågeformuläret* i november—december 1975 på Gränges Nyby AB påbörjades planläggningen av genomförandet av det. Frågan om totalundersökning kontra ett urvalsförfarande diskuterades knappast. Vi var från början inställda på en totalundersökning, eftersom en viktig databearbetning skulle vara att dela upp materialet på företagens olika avdelningar. Ett urvalsförfarande skulle ha gett fler problem än det löst.

Antalet anställda, populationen, definierades som alla de som fanns med på företagets anställningslista borträknat de som var tjänstlediga. Vissa kompletteringar gjordes under undersökningens gång då en del hade slutat och andra hade börjat på företaget. Motsvarande planläggning gjordes på Fortia-koncernen i mitten av januari. Genomförandet av undersökningen var i stort sett detsamma på båda företagen. Innan undersökningen påbörjades gavs information om den för Gränges Nyby-anställda i personaltidningen. Bara några dagar innan undersökningen genomfördes fick alla anställda ett brev som förklarade projektets och undersökningens syfte (se bilaga 4 om brev till Fortia-anställda. De till Gränges Nyby-anställda var i stort sett identiskt formulerade). Brevet liksom frågeformuläret var också översatt till finska för den cirka 400 personer stora finstalande gruppen på Gränges Nyby AB. De driftsanställda samlades i grupper om 20—50 personer för att fylla i frågeformuläret, s k grupp-enkät. De som arbetade i de stora kontorsbyggnaderna fick frågeformulären utdelade på sina skrivbord tillsammans med ett brev om var och när vi fanns tillgängliga för frågor. Detaljplaneringen



vad gällde tider och kallelser för de olika grupperna handhades på Fortia-koncernen helt av personalavdelningen och på Gränges Nyby AB i första hand av Metallfackklubben.

Normalt samlades grupperna vid ett skifts början eller slut för att besvarandet så litet som möjligt skulle störa produktionen. Det var av praktiska skäl vi inte samlade alla anställda i grupper. Fördelen med gruppenkät var att vi kunde ge information om projektet och besvara frågor både vad gällde projektet och frågeformuläret. Normalt gick 5—10 minuter åt för den delen och 10—20 minuter för att fylla i frågeformuläret. Vi ledde själva var sin grupp, och där det behövdes på Gränges Nyby AB fanns också speciella finsktalande grupper där de av oss instruerade tolkarna hade motsvarande uppgifter. Efter hand som de anställda lämnade tillbaka ifyllda enkäter prickades de av på en anställningslista. Tanken var från början att de skulle lägga den ifyllda enkäten i ett kuvert på vilket vi hade klistrat deras namn och arbetsnummer. Syftet med det var att i efterhand kunna gå tillbaka med ofullständigt ifyllda formulär för komplettering samt att kunna jämföra hur en och samma person svarade vid de båda undersökningstillfällena, s k intra-individuella variationer. Den idén släpptes redan i samband med att den första gruppen anställda samlades, då flera inte litade på att anonymitetsskyddet skulle upprätthållas. Genom att bocka av i anställningslistorna fick vi bara en grund för att följa upp vilka som hade och inte hade svarat.

På Fortia-koncernen tog det här arbetet oss tre dagar, på Gränges Nyby AB en vecka. Tiden mellan gruppmötena användes dels till att besvara de fåtaliga frågorna från dem som fick frågeformuläret utdelat, dels till att följa upp vilka som inte hade varit närvarande vid grupptillfället (normalt cirka 40 procent av olika orsaker). Här var det endast med hjälp av tolkarnas arbete och person- och lokalkännedom samt arbetsledarnas välvilja som vi vid Gränges Nyby AB kunde nå svarsprocenten 78 i första omgången. Även de långtidssjuka ingick i vår population och hälften av dem, ungefär 50 personer, kunde nås genom att Metall just vid den tiden gjorde hembesök i ett annat ärende. Detta kunde dock inte upprepas vid det andra undersökningstillfället och kan därmed vara en källa till en mindre förändring av resultatet.

Att svarsprocenten blev så hög som 88 på Fortia-koncernen kan bero på att gruppen anställda har en något annan sammansättning. Det beror definitivt på att vi lärde oss av en del misstag som vi begick på Gränges Nyby AB vad gäller kontroll och uppföljning. (Det



är inte utan att man ifrågasätter vad man håller på med när man kl 22.30, efter det att en grupp just har lämnat sammanträdeslokalen, smyger omkring i ett kallvalsverk letande bakom kolossala maskiner efter någon anställd, som inte har kunnat eller velat gå ifrån arbetet, för att han skall besvara ett antal mer eller mindre konstiga frågor. Är det för att man är intresserad av just den personens åsikter eller är det av anledningen att man vill kunna minska bortfallet med en promille?) På båda företagen pågick uppföljningsarbetet ytterligare en vecka för att så många korttidssjuka, lediga, bortresta och av andra orsaker frånvarande som möjligt skulle ges tillfälle att delta. Självfallet fanns inget tvång att besvara frågorna.

Eftersom Fortia-koncernen har dotterbolag/produktionsenheter i Ängelholm, Göteborg, Stockholm och Umeå besökte vi även dessa enheter under en dag vid det första undersökningstillfället men ej vid det andra.

Det andra undersökningstillfället hade i stort sett identisk uppläggning vad gällde information genom personaltidning och brev (se bilaga 4), undersökningens genomförande, databearbetning och återrapportering till företagen. Att svarsprocenten gick upp från 78 till 82 på Gränges Nyby AB var troligen en följd av en bättre planering och kontroll från vår sida. Att den gick ned med 3 procentenheter till 85 procent på Fortia-koncernen kan bero på ett planeringsmisstag som begicks. De flesta grupperna fick kallelse om att samlas en dag tidigare än avsett, och detta upptäcktes inte förrän de första grupperna hade börjat samlas utan vår närvaro. En nödvändig snabb och provisorisk omplanering blev följden.

Den andra undersökningen hade på Fortia-koncernen tidigare lagts två månader. Den genomfördes i början av december 1976 i stället för planerade februari 1977, därför att det skulle vara möjligt, om berörda parter så önskade, att publicera det sociala bokslutet samtidigt med den traditionella årsredovisningen.

Under perioden januari till april 1976 genomfördes den första omgången av *tekniska arbetsmiljömätningar* på Gränges Nyby AB. Härvidlag utnyttjades i mindre omfattning även data från tidigare gjorda mätningar och som ansvariga för den tekniska företagshälsovården ansåg vara tillförlitliga. Resultatet från den mätomgången framgår av bilaga 3. Genom att koppla antalet arbetande på respektive referenspunkt (26 stycken) till de olika mätvärdena erhöll vi en beskrivning av arbetsmiljön på företaget. Arbetsplatserna är dock så olikartade på ett företag som Gränges Nyby AB att de 26 referenspunkterna bara täckte in drygt hälften av de anställda.



Den andra mätomgången genomfördes under perioden augusti—oktober 1976. För att mätresultaten med större säkerhet skall kunna jämföras bör mätningarna genomföras under en relativt kort tid och upprepas med ett års mellanrum. Det gäller speciellt klimatomätningar. Av praktiska skäl fanns inte den möjligheten här. De största förändringarna i arbetsmiljön brukar dock ske under semesterveckorna i samband med översyn och förändring av produktionsprocesserna.

Som vi tidigare har nämnt fanns inga praktiska möjligheter att göra omfattande tekniska arbetsmiljömätningar på Fortia-koncernen. Insamling av data begränsades till bullermätningar samt till undersökning av hur många inom företaget som berördes av vissa väsentliga arbetsmiljöfaktorer. Insamlingen av data gjordes liksom på Gränges Nyby AB av den tekniska företagshälsovården. Det skedde på Fortia-koncernen under perioden december 1976 till januari 1977. Mätningarna upprepades således inte.

Under senvintern och våren 1976 pågick arbetet med *den penningmässiga delen* genom diskussioner med olika befattningshavare och kontroll av vilka data som fanns tillgängliga direkt genom företagens bokföring eller indirekt genom av företaget gjorda kalkyler. Den fältarbetsetappen var avslutad i och med att vi under hösten 1976 förelade referensgrupperna i de två företagen en första mycket ofullständig social redovisning för 1975 som utgångspunkt för fortsatt revidering. Syftet var från början ur både data- och arbetssynpunkt att endast redovisa år 1976, men vi övertygades om värdet i att redovisa två år samtidigt så långt som möjligt. Det var när företagen själva hade sammanställt affärs- och kostnadsbokföringen första veckan i februari 1977 som det slutgiltiga datainsamlingsarbetet kunde påbörjas både avseende 1975 och 1976, även om vi hade gjort vissa förberedande datainsamlingar.

## 6.5 Vår bedömning av de tre delarna

Den följande resultatdiskussionen är kortfattad av två anledningar. För det första är vårt syfte att utveckla en resultatredovisningsmodell, inte i första hand att få fram ett resultat för anställda på två företag, även om en normativ modells värde är en funktion av de resultat (data) den presterar. För det andra skulle en något så när uttömmande resultatdiskussion kräva ytterligare en omfattande rapport, speciellt med tanke på upplevelsemätningarna. Därför begränsar vi framställningen till några viktiga principiella förutsättningar för tolkning av resultatet.



När det gäller *den penningmässiga delen* kan det ifrågasättas om det är lämpligt att beräkna de anställdas genomsnittliga intäkter per helårsanställd, dvs det indirekta antagandet att företaget bara består av anställda som arbetar full tid utan att vara sjuka. Det är dels effekterna av frånvaron och dels effekterna av deltidsanställning på inkomstmätningen som skapar problem. Mer rättvisande hade antagligen varit att ta hänsyn till frånvaron på företaget. Om den var t ex 15 procent, beräknas den genomsnittlige anställdes inkomster till 85 procent av helårsanställds. Detta skapar problem vid jämförelser mellan företag som har olikartad frånvaro, men det är givetvis möjligt att arbeta med en standardfrånvaro. Ett annat sätt vore att beräkna intäkterna per antalet anställda i företaget, men det skulle ge avsevärda skillnader mellan företag som har många respektive få deltidsanställda. Effekterna på inkomstmätningen vid deltidsanställning avser också att den genomsnittliga inkomsten hamnar högre än den "verkliga" när deltidsanställda fullt ut utnyttjar en förmån som t ex subventionerad lunch.

I referensgrupperna var åsikterna delade i den förstnämnda frågan, men att räkna med en standardfrånvaro som på slutet korrigeras för den verkliga vore nog att föredra. Fortfarande kvarstår problemet med att intäkterna stiger per anställd om deltidsanställda erhåller "förmåner" fullt ut, men det problemet är av mindre art och kan därför normalt negligeras.

En penningmässig post som förekommer för de anställda på Gränges Nyby AB men som för Fortia-anställda enbart finns som en kommentar är det fackliga arbetet. Alla betraktar det fackliga arbetet som en fördel (intäkt) för de anställda. Det stora problemet är hur det skall värderas. På Fortia-koncernen fanns inget underlag i form av t ex ett antal timmar till förfogande för fackligt arbete, och ingen var beredd att göra en uppskattning som skulle ligga till grund för värdering. På Gränges Nyby AB fanns ett preciserat avtal om facklig tid, vilket sammanhänger med att företaget har infört en ambitiös samarbetsmodell. Det går dock inte att utan vidare betrakta den tid som har ställts fackliga förtroendemän/-kvinnor till förfogande som facklig tid till skillnad från "produktionstid". Flera av de arbetsuppgifter som tidigare utfördes av någon tjänsteman har nu överförts på fackklubbarna. Vi har inte kunnat göra någon korriger-  
ing för detta, och det innebär att posten i fråga bör tolkas med stor försiktighet.

Vi ser värdet av *upplevelsemätningar* som ett underlag, en organisatorisk temperaturmätning, för fortsatta diskussioner och analyser



av problem på företaget. Resultaten skall inte ses som ett tillräckligt underlag för beslut utan skall rikta uppmärksamheten på områden där man lyckats och misslyckats. Det var med en sådan uttalad resultattolkning som vi vågade våldföra oss på ett ur vetenskaplig synvinkel så välgenomarbetat område som det om skalteknik. Det vetenskapliga kravet var oförenligt med det pedagogiska om resultaten skulle redovisas i en lättfattlig form. Vi kan inte göra gällande att vi arbetar med intervallskalor (lika avstånd mellan varje skalsteg). Detta måste prövas för *varje* fråga. Därför är det inte "tillåtet" att arbeta med ett mått som medelvärde, och helst bör även staplar ritas som streck och inte som intervall, som vi har gjort, eftersom vi arbetar med ordinalskalor. En redovisning av de procentuella fördelningarna skulle dock antagligen avhålla de flesta från att överhuvudtaget ta del av informationen eller göra det omöjligt att förstå vad som eventuellt hände mellan två mittillfällen. Att använda "tillåtna" mått som median och percentilavvikelse skulle ha samma effekt.

En fråga ströks i den slutgiltiga resultatrapporteringen på inrådan från ett flertal anställda. Det var fråga 26 (se bilaga 2) angående övervakningen av anställdas arbetsprestationer. Frågan ansågs negativ och tvetydig.

Vad gäller själva mätresultaten vill vi rikta uppmärksamheten på den relativt hyggliga överensstämmelse som tycks finnas mellan resultaten av upplevelsemätningarna och de tekniska mätningarna vad gäller arbetsmiljön. Arbetsmiljödelen kan i sin helhet ses som ett bokslut från den tekniska företagshälsovården. Som exempel på arbetsmiljöresultatens användning och för att ytterligare understryka hur resultaten kan användas kan en kommentar från ett skyddsombud citeras: "Om många på en avdelning upplever stora olycksfallsrisker är det minsta vi kan göra att diskutera frågan, även om det 'bara' är ett informationsproblem". Vi anser också att undersökningar om hur många som berörs av en arbetsmiljöfaktor har ett högt informationsvärde med hänsyn till de begränsade resurser som kartläggningen kräver.

Våra förväntningar på mätresultaten vad gäller arbetstillfredsställelse var att de skulle förändras mycket litet eftersom det knappast hinner hända så mycket på ett år. Så blev också fallet. Den avvikelse vi förväntade oss från detta mönster gällde anställningstryggheten och befattningstryggheten på Gränges Nyby AB. Tiden före den andra mätningen surrade rykten om nedläggningar, och vissa omplaceringar av anställda hade redan gjorts. Det gav också som mäteffekt en kraftigt försämrad tillfredsställelse på dessa två frågor, långt större



än för några andra. Effekten tycks dock inte ha spritt sig till andra frågor, även om vi inte har några möjligheter att styrka ett sådant påstående.

En annan viktig iakttagelse vid den enda jämförelse mellan företagen som vi skall göra är att även om de anställda i Fortia-koncernen upplever sin arbetsmiljö som bättre än de på Gränges Nyby AB, är skillnaderna ringa vad gäller arbetstillfredsställelse. Den tentativa slutsatsen står i överensstämmelse med tidigare refererade uttalanden och Herzbergs tvåfaktorteori (se t ex Mabon 1973, sid 54 ff).

Vi har aldrig haft någon tanke på att väga samman de olika frågorna till ett totalindex eller ett index för respektive frågeområde. För detta måste man känna frågornas vikt, och det innebär dessutom än mer våldförande på skalorna.

Det går inte att komma ifrån att genom att vi har använt måttet medelvärde har vi också indirekt antagit att vi arbetar med intervallskalor. På någon sikt är det möjligt att det här problemet kan lösas. Inom psykologin finns t ex en kvotskala för ljudstyrkeupplevelser, den s k Stevenson-skalan. Ett annat problem som möjligen också kan lösas på sikt är att upplevelseskalorna måste kalibreras, dvs att skalorna ger samma utslag för samma sak, för att direkta jämförelser skall kunna göras mellan olika arbetsplatser. Det har prövats i två fall i samband med en flygbullerundersökning och vid en kartläggning av luktbeläggning runt en sulfatmassefabrik (se SOU 1976:3, sid 50—51).

Den företagsinterna användningen av upplevelsemätningarna ökar när de bryts ner på avdelningsnivå i företaget. En sådan nedbrytning gjordes också för de anställda i båda företagen direkt efter varje undersökningsomgång.

Oaktat de förbättringar som kan göras av den här resultaträkningen anser vi att de grundläggande principerna om öppenhet (fullständighet), verifierbarhet och genomförbarhet hyggligt har tillgodosetts. Vad gäller öppenheten skulle man möjligen i högre grad än nu försöka beskriva de medel som har använts för att uppnå den redovisade graden av måluppfyllelse. Det gäller speciellt arbetstillfredsställelsen.

Vi anser att alla tre delarna är möjliga att verifiera. När det gäller anställdas upplevelse kan data (resultatet) ej direkt verifieras utan endast jämföras med eventuella tekniska mätningar. Vi anser att det är tillräckligt att undersökningsprocessen kan verifieras. Självfallet föreligger risker för manipulation från undersökningsledningen, företagsledningen och från respondenterna. De här riskerna kan minskas



med ett standardiserat förfarande, och de risker som kvarstår torde inte vara mycket större än vid redovisning av finansiella data.

Slutligen: när det gäller genomförbarheten är det huvudsakligen en fråga om resurser. De mest resurskrävande datainsamlingsmomenten är de tekniska arbetsmiljömätningarna och upplevelsemätningarna. När det gäller de tekniska arbetsmiljömätningarna förutsätter vi att företagen på sikt har som mål att ha kännedom om de flesta viktiga miljöaspekter för alla arbetsplatser i företaget. Många arbetsplatser har en likartad arbetsmiljö och därför behöver en sådan målsättning inte vara orealistisk. Redovisningen blir då bara en fråga om sammanställning av befintliga data. Upplevelsemätningarna kräver framför allt tid för besvarandet av frågorna, med vårt frågeformulär ca 20 minuter per anställd. Med en noggrann planering för genomförandet kan alternativkostnaden för den tiden göras låg.

Både värdet i sig och informationsvärdet i att anställda ges tillfälle att på ett systematiskt sätt bedöma sitt arbete borde ligga långt utöver kostnaden därför under förutsättning att informationen verkligen utnyttjas. Det är dessutom knappast nödvändigt att upprepa den här typen av undersökningar varje år. Vartannat eller vart tredje år torde vara mer lämpligt, eftersom förändringar inom de här områdena oftast sker långsamt.



# 7 Resultaträkningarna företaget - offentliga myndigheter

I det här kapitlet skall vi diskutera hur utbytet för offentliga myndigheter av ett företag kan beskrivas. Med offentliga myndigheter avses statliga myndigheter, landsting och kommuner. Kapitlets struktur är densamma som för kapitel 6.

I avsnitt 7.1 behandlar vi problemområdet och myndigheters mål vad gäller företag. Avsnitt 7.2 om olika angreppssätt på problemområdet är mycket kort eftersom antalet intressanta försök hittills har varit få. I avsnitt 7.3 beskriver vi vårt angreppssätt på problemområdet för att sedan i avsnitt 7.4 behandla datainsamlingsprocessen. Slutligen granskar vi i avsnitt 7.5 de tre resultaträkningarna och framför flera förslag till hur främst resultaträkningen "företaget — kommunen" kan förbättras.

## 7.1 Problemområdet och offentliga myndigheters mål

Vårt syfte är att inom ramen för det fördelningsresonemang vi arbetar med beskriva de offentliga myndigheternas utbyte, positivt och negativt, av ett företag. Därmed vill vi ha sagt att vi inte betraktar de offentliga myndigheterna som ställföreträdare för någon annan intressent. Vi ser snarare varje intressent som suverän inom sitt eget målområde. Med ett sådant synsätt blir utbytet här huvudsakligen en fråga om penningmässigt utbyte. Det blir det också därför att vi rör oss med relationer mellan organisationer, inte mellan en organisation och människor.

Vi vill understryka att vårt syfte inte är att utveckla en redovisningsmodell som tillgodoser de offentliga myndigheternas totala informationsbehov. Inte heller är syftet här att göra en samhällsekonomisk totalbedömning av ett företag. Det kan i stället göras, för bokföringsåret, genom att man bedömer de olika intressenternas resultaträkningar tillsammans.

När det gäller *de statliga myndigheterna*, som vi behandlar som en intressent (bortsett från Naturvårdsverket) men som i verkligheten är många och har heterogena verksamheter, har vi av ovannämnda skäl valt att begränsa målområdet till en fråga om huvudsakligen penningmässigt utbyte.



Relationerna mellan ett företag och *landsting* berör huvudsakligen hälsovården.

Under de senaste åren har företagshälsovården vuxit ut mycket kraftigt. Det har skett antingen genom att företaget självt har byggt sjukvårdslokaler och anställt sjukvårdspersonal eller genom att företaget har anslutits till en företagshälsovårdscentral på orten. Detta har fört med sig fördelar för de anställda både ekonomiskt och i form av ökad bekvämlighet. Med det sistnämnda avses att anställda på ett företag med utbyggd företagshälsovård har både nära till och lätt att få tid för hälsovård, någonting som kan vara helt omvänt för människor som inte har tillgång till företagshälsovård. Det finns en risk, som vi tog upp i samband med de anställdas olika förmåner, att stora välfärdskillnader kommer att uppkomma mellan de som är och inte är anställda i ett företag.

En tänkbar fördel med företagsanknuten hälsovård kan vara att den ekonomiska behandlingseffektiviteten blir större (lägre kostnad för samma behandling) än inom den öppna vården. Dessutom är det möjligt att även den medicinska behandlingseffektiviteten kan vara högre, då sjukvårdspersonalen torde ha en större patientkännedom än vad som normalt är fallet i den öppna vården (jfr förslag om "husläkarsystem").

Den kritik som har riktats mot den utbyggda företagshälsovården gäller förtroendet eller avsaknaden av förtroende för företagsläkaren. Företagsläkaren upplevs mer som företagets läkare än som anställdas och antas dämed ta alltför stor hänsyn till företagets intressen.

Genom att rätten till arbete har kommit allt mer i centrum har också kunskaperna om effekterna av företagsnedläggningar ökat. Det gäller på det mänskliga planet genom uttalanden av direkt berörda människor, genom olika utredningar och forskningsarbeten (se t ex Hansson 1976).

Företagsnedläggningar och driftsinskränkningar har också riktat uppmärksamheten på *kommunernas* relativa beroende av företag.

Bortsett från de mänskliga aspekterna skapar en företagsnedläggning ofta avsevärda ekonomiska problem för en kommun. Det blir fallet när de som direkt och indirekt drabbas av företagsnedläggningen inte får något nytt arbete inom kommunen och därmed ej heller betalar någon kommunalskatt. Skattebortfallet skulle spela en obetydlig roll om kommunen kunde kompensera sig för detta genom att skära ned kostnaderna i motsvarande omfattning. Problemet är att av en kommuns totala kostnader torde särkostnaderna (kostnader som bortfaller när någonting avslutas eller uppkommer när någon-



ting påbörjas) utgöra en mycket liten del. Det innebär att om ett företag lägger ned verksamheten relativt snabbt, kvarstår den allra största delen av kommunens kostnader och dessutom kan ytterligare kostnader tillkomma i form av olika stödåtgärder. Storleken är dock helt beroende av vilket alternativ som finns till företagsnedläggningen, dvs vilka möjligheter till annan sysselsättning som finns eller som snabbt kan skapas inom kommunen. En kommun eftersträvar därför en jämn sysselsättningsutveckling och minst av allt kraftiga sysselsättningsminskningar.

Det kontroversiella i denna del ligger i huruvida det är ett företags totala betydelse för en kommun som skall betraktas som den huvudsakliga resultatposten under året eller om det är förändringen i betydelsen som i stället skall utgöra årets resultatpost. Begreppet betydelse kan här definieras som de effekter som skulle bli följden av om ett företag skulle läggas ned.

Tekniskt mäts många resultatposter i den traditionella redovisningen genom att skillnaden i en tillgångs värde vid årets slut och början beräknas. Om skillnaden är negativ utgör den årets förbrukning. En analog mätteknik är tänkbar även vid upprättandet av resultaträkningen "företaget — kommunen". Rent allmänt skulle då resultatet beräknas på följande sätt:

|                                                             |   |                                                               |   |                                                                    |
|-------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------|---|--------------------------------------------------------------------|
| (Företagets<br>betydelse för<br>kommunen vid<br>årets slut) | — | (Företagets<br>betydelse för<br>kommunen vid<br>årets början) | = | Årets föränd-<br>ring av företa-<br>gets betydelse<br>för kommunen |
|-------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------|---|--------------------------------------------------------------------|

Det är på det här principiella sättet som vi, utifrån en kommuns antagna mål om en jämn sysselsättningsutveckling, ser på företaget som en resultatpost för kommunen. Företagets betydelse för kommunen ser vi som en tillgångspost. Om företaget läggs ned blir den första termen i ovanstående uttryck noll, och då blir resultatet en enda stor negativ post.

Av vårt angreppssätt kommer att framgå att vi i praktiken går till väga på ett förenklat sätt genom att direkt försöka beräkna nettodifferensen av ett företags betydelse vid årets slut och början för en kommun. Dessutom täcker ovanstående resonemang inte in alla resultatposterna för en kommun utan vissa tillägg måste göras utöver sysselsättningsaspekterna.

Vårt syfte är att bygga upp en redovisningsmodell för normal-situationen, dvs under antagandet om företagets kontinuitet (going concern) och inte för specialfallet företagsnedläggning, även om det



är ett relativt ofta förekommande specialfall. Vi anser att det är fel att som en post i resultaträkningen varje år ta upp den alternativkostnad som skulle uppkomma vid en eventuell företagsnedläggning. Det skall ur redovisningssynvinkel göras det år nedläggningen sker. Det är en helt annan sak att en kalkyl som beskriver effekterna av en eventuell företagsnedläggning innehållande både mänskliga och penningmässiga effekter bör göras i god tid som en del av beslutsunderlaget för berörda parter.

## 7.2 Olika angreppssätt på problemområdet

Gemensamt för de flesta angreppssätt som syftar till att beskriva relationen mellan ett företag och offentliga myndigheter är att de är relativt begränsade. Skälen torde vara att det inte finns så mycket att redovisa och det är svårt att särskilja ett enskilt företags påverkan på samhället (jfr vår diskussion om sociala indikatorer i kapitel 5).

Under rubriken "företaget — samhället" är det vanligt att företags satsningar på miljöskyddande åtgärder redovisas. Därutöver är det huvudsakligen skatter, bolagsskatter och anställdas inkomstskatter som redovisas.

Det tyska kemiföretaget BASF (1977) har i sin sociala redovisning för 1976 delat relationen "företaget — samhället" i tre delar: (1) företaget-staten, (2) företaget-allmänheten och (3) företaget-yttre miljö. I den första delen redovisas bolagets skatter och de anställdas inkomstskatter. Den andra delen består av företags bidrag till stiftelser m m, kostnaderna för samhällsinformation (pressinformation, studiebesök m m) samt anställdas ledighet för samhällsarbete. Den tredje delen, yttre miljö, bortser vi från i det här sammanhanget.

Läkemedelsföretaget Roussel Uclaf (1977) har i sin sociala rapport för 1976 försökt gå lite längre än BASF. Under rubriken "Roussel Uclaf i samhället" behandlar företaget följande områden:

- (1) bidrag till allmänna hälsan
- (2) bidrag till forskningen
- (3) relationer med vetenskapliga institut
- (4) bidrag till utbildningen i samhället
- (5) bidrag till landets sysselsättning
- (6) bidrag till det nationella välbefinnandet (skatter)
- (7) skydd av den yttre miljön

Dessa områden behandlas på sammanlagt två sidor (exklusive bilder). Framställningen är verbal med några få statistiska uppgifter in-



bakade i texten. Sammanfattningsvis anser vi att den information som ges av Roussel Uclaf på de här områdena har begränsat värde därför att de sakupplysningar som lämnas är fåtaliga. Det är dock mycket svårt att ta steget från att enbart redovisa skatter och andra penningmässiga transaktioner mellan företag och samhälle till en beskrivning av företagets roll i samhället.

Tillämpningsförsöken på det här området rymmer en klar skiljelinje när det gäller val av angreppssätt. I *de resultatorienterade försöken* medtas huvudsakligen endast skatter och penningmässiga bidrag därför att det är svårt att föra in andra poster som resultatbegrepp. Likheterna mellan de olika försökens behandling av det här området är därför stora. *De icke resultatorienterade försöken* (sociala rapporter) har verbalt och med hjälp av olika statistiska uppgifter försökt spegla företagets roll i samhället. Det har då inte funnits någon självklar struktur för beskrivningen, och därför har redovisningen avseende de offentliga myndigheterna gjorts på ett flertal olika sätt men har i samtliga fall blivit relativt innehållslös.

Ett utförligt förslag till en struktur för ett icke resultatorienterat angreppssätt återfinns i AICPA-utredningen (1977, sid 147 ff). Redovisningen avser här huvudsakligen kommunen. Den delar in den sociala information som kan redovisas i två grupper:

- A. Företagets medborgaranda (corporate citizenship)
- B. Effekter av företagets verksamhet (operations-related policies and activities)

Under rubriken "företagets medborgaranda" behandlas fyra förhållanden som kan redovisas:

- A 1. Hur företaget försöker påverka en kommuns allmänna utveckling
- A 2. Företagets penningmässiga bidrag till olika aktiviteter i kommunen samt i vilken utsträckning anställda deltar i kommunala organisationer
- A 3. I vilken utsträckning ett företag föregår med gott exempel ("företagsmoral") vad gäller att följa lagar m m
- A 4. En redovisning av företagets sociala program

Det som kan redovisas under rubriken "effekter av företagets verksamhet" är, enligt AICPA-utredningen, det mest väsentliga. Sammanlagt har man tagit upp sex områden för redovisning:

- B 1. Effekterna av lokalisering eller omlokalisering
- B 2. Anställdas förhållanden i företaget och värdet i att företaget skapar arbete



- B 3. I vilken utsträckning företaget utnyttjar lokala underleverantörer
- B 4. Effekterna på den yttre miljön
- B 5. Företagets påverkan på den fysiska infrastrukturen, dvs företags behov av vägar, broar m m
- B 6. Företagets påverkan på det socialpolitiska och kulturella området

Det är således ett mycket omfattande förslag som AICPA-utredningen har framlagt på hur ett företags relationer med en kommun kan beskrivas. Vi skall återkomma till det i kapitlets sista avsnitt.

## **7.3 Vårt angreppssätt på problemområdet**

Vi behandlar först de statliga myndigheterna, sedan landstingen och slutligen kommunerna.

### **Statliga myndigheter**

Under rubriken "företaget — statliga myndigheter" har vi samlat alla de statliga myndigheter som företaget har ett direkt penningmässigt utbyte med. Liksom för kommuner och landsting antar vi att allt väsentligt utbyte när syftet är resultatorienterat kan avspeglas med det penningmässiga måttet, eftersom det här är en huvudsaklig fråga om relationer mellan organisationer och inte direkta relationer mellan en organisation (ett företag) och en grupp människor.

Först avser vi att redovisa de bokföringsmässiga intäkterna och kostnaderna ur statens synvinkel (omvänt bokfört i företaget). Till sammans utgör dessa noteringar "det fördelade mervärdet". Till detta läggs effekter (intäkter och kostnader) av företagets verksamhet på statliga myndigheter som ej är bokförda därför att de inte har föregåtts av en penningmässig transaktion. Därmed får vi vad vi benämner "årets resultat". De medtagna posterna kommenteras och till en av kommentarerna, den om sjukfrånvaro, skall vi återkomma längre fram. Som en post utanför resultaträkningen har vi lagt företagets bidrag till den svenska handelsbalansen.

Den resultaträkning vi har upprättat för statliga myndigheter är inte fullständig. Den bör mer betraktas som en bidragskalkyl eftersom en stor mängd av de statliga myndigheternas administrativa kostnader är svåra att specificera och relatera till ett enskilt företag.

Bland de poster som har medtagits bland bokföringsmässiga intäkter finns allmän arbetsgivaravgift nämnd som den första, eftersom inget av de två företagen betalade någon statlig bolagsskatt 1975 och 1976. Diskussion om på vilken resultaträkning den allmänna arbets-



givaravgiften bör stå togs upp i samband med de anställdas resultaträkning. Energiskatt och elskatt är konsumtionsstyrande skatter och har inget direkt samband med produktionskostnaderna för energi och el. Liksom tullavgiften utgör de rent fiskala avgifter. Därför skall de inte klassificeras som leverantörskostnader utan i stället som intäkter för staten.

Det var bara Gränges Nyby AB som under de två åren erhöll någon form av statligt bidrag. Den här posten, bokföringsmässiga kostnader, växer åtskilligt för företag som mottar ett flertal bidrag. En stor post som ibland har funnits med i mervärdesuppställningen i andra försök är mervärdeskatten (skillnaden mellan utgående och ingående mervärdeskatt). Företag har dock enbart en fiskal funktion genom att till staten inleverera den del som avser företagets vidareförädling (i princip mervärdet). Det är den slutgiltiga konsumenten som betalar den. Företag betalar ingen mervärdeskatt annat än i mycket speciella fall.

En stor post i resultaträkningen utgörs av differensen mellan sjuk- och yrkesskadeförsäkringsavgifterna och ersättningen för sjukfrånvaro. Det framgår av respektive social redovisning hur beräkningarna har gjorts och vilka brister de har. Avgifterna höjdes mellan de båda redovisade åren, och det är förklaringen till den relativt stora penningmässiga skillnaden. Eftersom avgifterna utgör en fast procentsats på lönesumman blir kostnaderna desamma oavsett om försäkringarna "utnyttjas" eller ej. Det innebär att ett företag (egentligen de anställda) som har en positiv differens, dvs försäkringsavgifterna är högre än kostnaden för frånvaron, subventionerar försäkringarna för anställda i företag med negativ differens.

Då sjukfrånvaron har ett samband med arbetsförhållandena på företaget skulle företagen få ännu ett ekonomiskt incitament att förbättra arbetsförhållandena genom att försäkringsavgifterna relaterades till frånvaron. I en studie av Jonsson med titeln *Sätt pris på arbetsmiljön* framgår det att variationerna är stora mellan olika branscher vad gäller skillnaden mellan avgifter och kostnader för yrkesskador (Jonsson 1975). En koppling mellan avgifter och verklig frånvaro kan å andra sidan medföra det negativa att företag väljer icke önskvärda vägar att försöka minska frånvaron.

Handelsbalansen har medtagits under statliga myndigheter därför att den kan vara en viktig beslutfaktor. Vid ett kraftigt handelsbalansunderskott för en nation ökar vikten av exporten, och därmed bör också företag som exporterar en stor del av sin produktion uppvärderas. Gränges Nyby AB har ett relativt stort handelsbalansöver-



skott. Att det för Fortia-koncernen blev förhållandevis litet beror på att ett av dotterbolagen, Consiva AB, driver grossistverksamhet till stor del med utländska produkter och därigenom står för en stor del av koncernens import, även om dotterbolaget reexporterar en mindre del. Vi har endast beaktat den direkta importen och exporten eftersom den indirekta, speciellt för ett stålverk, är närmast omöjlig att fastställa. Vårt sätt att mäta handelsbalansen är något annorlunda än den statistik SCB för. För den 1 januari 1977 baserades handelsbalansen på värdet av de varuhandlingar som tullverket behandlade under året. (Nu baseras den i stället på värdet av de varor som passerat tullen in och ut ur landet.) Vårt sätt att mäta ligger närmare begreppet betalningsbalans även om det inte helt överensstämmer. Exportvärdet har erhållits genom att försäljningen till utlandet korrigerats med förändringen av utländska kundfordringar, importvärdet genom att företagets betalningsuppdrag till utlandet summerats.

Den kommentar vi har givit till handelsbalansen är mycket ofullständig. Exportöverskottets "värde" är beroende av hur handelsbalansen för en nation är vid en given tidpunkt. Handelsbalansen utgör också en annan dimension än de redovisade statsfinansiella intäkterna. Det kan beskrivas med hjälp av en balansräkning för bruttonationalprodukten, här hämtad från Kalenski.

| <i>Källor</i>                            | <i>Användning</i>                         |
|------------------------------------------|-------------------------------------------|
| Bruttovinster<br>minus (direkta) skatter | Bruttoinvesteringar                       |
| Löner<br>minus (direkta) skatter         | Exportöverskott                           |
| Skatter (direkta och indirekta)          | Statens utgifter på varor<br>och tjänster |
|                                          | Kapitalisternas konsumtion                |
|                                          | Arbetarnas konsumtion                     |
| <b>BRUTTONATIONAL-<br/>PRODUKTEN</b>     | <b>BRUTTONATIONAL-<br/>PRODUKTEN</b>      |
| (Kalenski 1971, sid 81)                  |                                           |

Den vänstra sidan beskriver källor och den högra användning vad gäller bruttonationalprodukten. Det innebär att de statsfinansiella poster vi har redovisat i resultaträkningen alla kan ses som skatter och därmed är att hänföra till källorna. Att se på bruttonationalprodukten "från andra hållet" innebär då att se på användningen där exportöverskottet ingår som en restpost. Det innebär inte att de två posterna motsvarar varandra. Ett exportöverskott kan i stället tolkas



så att det ger större utrymme för vinster, löner och skatter (eller en relativt minskad konsumtion inom landet eftersom det exporteras i stället för konsumeras). En ökad export framkommer i så fall på andra ställen i vår resultaträkning, åtminstone indirekt, i form av t ex fler anställda på företaget och därigenom högre total lönesumma.

## **Landstingen**

Relationerna mellan ett företag och landsting berör huvudsakligen hälsovården. Vi har förutsatt att landstingen är huvudmän och ansvariga för all hälsovård. Den enda post som tillkommer i den här resultaträkningen är företagets landstingsskatt. Den delas upp i skatt på garantibeloppet på fastigheter och skatt utöver garantibeloppet på fastigheter därför att det förstnämnda beloppet är den skatt som företaget minst måste betala.

I princip kan en diskussion om anställdas skatter föras här. Vi har valt att spara den diskussionen till kommundelen, även om del principiella skillnader finns. Att vi har lagt hela effekten av sysselsättningsförändringen på kommundelen, om än ej kvantifierad, beror på att den har en betydligt större vikt där och att det inte förefaller meningsfullt att dela upp den i två delar.

Fortia-koncernen har ingen egen företagshälsovård utan är i Uppsala och Umeå ansluten till den centrala företagshälsovården. Enheterna i Göteborg, Stockholm och Ängelholm (Välinge) är inte anslutna till någon företagshälsovårdscentral. I stället utgår bidrag till de anställda för uppkomna kostnader. Gränges Nyby AB har en egen företagshälsovård med läkare, sjuksköterska, sjukgymnast och biträden. Behovet av akut sjukvård och förebyggande åtgärder är också mycket större på Gränges Nyby AB med en yrkesskadefrekvens för kollektivanställda på 85 och 75 för åren 1975 och 1976 mot för Fortia-koncernen 33 och 15 (yrkesskadefrekvensen beskriver hur många olycksfall som inträffar på en miljon arbetstimmar).

Det finns åtminstone ytterligare en effekt av företagets verksamhet som direkt påverkar landstingen. Det är yrkesskadorna på företagen, dvs yrkessjukdomar och olycksfall. Vi har antagit att dessa effekter påverkar landstingen endast om det leder till intagning på sjukhus. Som vi tidigare nämnde i samband med de anställdas resultaträkning är yrkessjukdomsbegreppet idag mycket snävt avgränsat och är under utredning. Av den anledningen har vi endast beaktat de penningmässiga effekterna för landstingen av olycksfall i arbetet och vid färd till och från arbetsplatsen.



## **Kommunerna**

Den kanske viktigaste förutsättningen när vi sökte efter två företag som önskade delta i projektet var att de var relativt dominerande på den eller de orter de var verksamma. På detta sätt hoppades vi åtminstone underlätta den förmodade svårfångade beskrivningen av de effekter ett företags verksamhet hade på en kommun under ett år. Att vi ansåg den här förutsättningen som viktig för det praktiska utvecklingsarbetet av modellen berodde också på att vi från början trodde att denna del skulle bli relativt omfattande. Samtidigt innebär det att den kan bli än mer besvärlig att beskriva när ett företag är endast ett bland många lika stora eller större i en kommun. Att sedan det slutgiltiga resultatet som det presenterats i de båda sociala redovisningarna snarast är att beteckna som magert beror på andra skäl och överväganden.

Med berörda kommuner, dvs kommunen som redovisningsenhet, avses de i vilka ett företag bedriver verksamhet i någon form. Vi är medvetna om att denna bestämning inte är tillräckligt precis och täcker alla tänkbara fall, men den är tillräcklig för vårt syfte. Hänsyn tas ej till om anställda bor i annan kommun än den i vilken företagets verksamhet bedrivs.

De kommuner som direkt berörs av Fortia-koncernens verksamhet är följande med på företaget anställda per den 31 december 1976 inom parentes som ett mått på företagets relativa betydelse för kommunen: Göteborgs (66), Stockholms (53), Umeå (82), Uppsala (1 285) och Ängelholms kommun (19).

När det gäller Gränges Nyby AB avser den sociala redovisningen endast moderbolaget, och därmed berörs endast Eskilstuna kommun direkt.

Utvecklingsarbetet av modellen "företaget — kommunerna" har huvudsakligen bedrivits i samarbete med representanter, både politiker och tjänstemän, för Eskilstuna kommun. Dessutom tog vi kontakt med representanter för AMS och arbetsförmedlingen i Eskilstuna kommun. Samarbetet med de kommuner som berörs av Fortia-koncernens verksamhet har inskränkt sig till några sammanträffanden med tjänstemän på Uppsala kommun för att diskutera eventuella skillnader mellan företagen och de berörda kommunerna. Inom ramen för de kommunala nämndernas arbete togs direkt kontakt med berörda cheftjänstemän. Detta gällde främst brandförsvaret i de två kommunerna.

Som ett första steg i utvecklingsarbetet gjorde vi tillsammans med en kommunalekonom vid Eskilstuna kommun upp en checklista på



tänkbara effekter av företagets verksamhet på kommunen och de kommunala nämnderna. Därefter presenterade vi ett PM för kommunerna som diskussionsunderlag om riktlinjer för beskrivning av företags kommunrelationer. Det bör understrykas att den slutgiltiga utformningen av den här modellen aldrig diskuterades på kommunerna och därför inte skall tas som uttryck för de kommunala politikernas och tjänstemännens syn i de berörda kommunerna på det här beskrivningsproblemet. (Vid ett flertal tillfällen har denna del också diskuterats på de två företagen.)

Företagets verksamhet ger effekter på kommunen. Vissa effekter bokförs i företaget, andra inte därför att de inte är prissatta. Vi kan ur en kommuns synvinkel på motsvarande sätt som för övriga intressenter tala om bokföringsmässiga kostnader (bokförda som intäkter i företaget) och bokföringsmässiga intäkter (bokförda som kostnader i företaget) samt icke bokföringsmässiga kostnader och intäkter.

I de fall en kommun tar betalt för sina tjänster till självkostnadspris ingår de bland de i företaget registrerade leverantörskostnaderna, och kommunen är att betrakta som vilken annan leverantör som helst. Detta gällde för de flesta punkter i vår checklista som därmed blev "mager". På motsvarande sätt ingår de tjänster ett företag tillhandahåller kommunen till minst självkostnadspris bland företagets intäkter. De poster som kvarstod begränsades för de båda företagen till bolagsbeskattning (bokföringsmässig intäkt för kommun), där vi har gjort en uppdelning dels i skatt på garantibeloppet på fastigheter som är den minsta kommunala skatt ett företag kan betala, dels i skatt utöver garantibeloppet. Dessutom gällde för Gränges Nyby AB att direkt bidrag utgick till Torshälla golfklubb och Torshälla ridklubb, två poster som har betecknats som intäkter för kommunen. Egentligen bör de snarare betecknas som "uteblivna kostnader" för kommunen under förutsättning att dessa två verksamheter kan sägas vara kommunala skyldigheter, något som vi har antagit men som kan diskuteras. Inga bokföringsmässiga kostnader (bokförda som intäkter i företagen) har kunnat identifieras. Den enda icke bokföringsmässiga intäkt för kommunen som kunde identifieras var att Gränges Nyby AB ställde viss mark till kommunens förfogande. Slutligen vad gäller icke bokföringsmässiga kostnader framkom två poster för vilka kommunen inte tar betalt, det brandförsvar som måste upprätthållas på grund av företaget och hälsovårdsnämndens inspektionsverksamhet.

En post som skulle ha tagits med om vi funnit en acceptabel mätmetod eller beskrivningssätt är företagets information till berörda



kommuner. Argumenten för detta framgår av den inledande texten till de båda resultaträkningarna. Detta är en post som vi definitivt anser bör ingå i den här typen av resultaträkning.

Den sista resultatposten utgörs av årets *sysselsättningsförändring*. När antalet anställda förändras i ett företag påverkar det kommunen både direkt och indirekt. Direkt påverkan avser förändringen av de anställdas kommunalskatter, medan indirekt påverkan avser en mängd olika effekter som både en ökning och en minskning av antalet anställda medför för kommunen. Hur omfattande de indirekta effekterna blir är bl a beroende av vilken typ av företag det gäller och den arbetsmarknadssituation som råder i kommunen.

Idealt skulle betydelsen av en förändring av antalet anställda i ett företag för kommunen beskrivas genom att alla direkta och indirekta effekter identifierades och värderades. Ett skäl som talar emot en sådan beskrivning är att den blir beroende av huruvida andra företag ökar eller minskar antalet anställda. Det avgörande skälet till att vi endast beaktade de direkta effekterna var att vi inte vill sätta ambitionsnivån alltför högt för projektet.

Följande uttryck skulle kunna beskriva de direkta effekterna i form av skatteförändring för kommunen vid en förändring av antalet anställda i ett företag:

|                                                      |   |                                                 |   |                   |   |
|------------------------------------------------------|---|-------------------------------------------------|---|-------------------|---|
| (antal helårs-<br>anställda 1976                     | — | antal helårs-<br>anställda 1975)                | × | lön/anställd 1976 | × |
| (kommunal skatte-<br>utdebitering för<br>en anställd | — | kommunala sär-<br>kostnader för<br>en anställd) |   |                   |   |

Den enda post i uttrycket som kräver närmare precisering är "kommunala särkostnader för en anställd". En förändring av antalet anställda kommer bara att påverka resultaträkningen under det år förändringen sker. Här antas att kommunen har vissa kostnader i samband med ökning av antalet anställda i ett företag, dvs kommunala särkostnader för en anställd i företaget. Dessa kostnader bortfaller när antalet anställda minskar, men då försvinner även skatteintäkterna för kommunen. Den "vinst" (särintäkt) kommunen gör vid en ökning av en anställd antas lika stor som den "förlust" (särkostnad) som kommunen gör vid minskning av en anställd vid företaget ("förlusten" blir antagligen högre på grund av kostnadernas återgångströghet).

De verkliga särkostnaderna varierar med (1) arbetsmarknadssituationen i kommunen och (2) de anställdas sociala situation ("27-årig



ungkarl” eller ”45-årig fembarnsfar” ger helt olika kommunala särkostnader). Om man skall låta det sistnämnda påverka särkostnaderna bör man i konsekvensens namn beakta *alla* anställda i företaget och deras sociala situation och inte endast dem som utgör nettoökningen eller nettominskningen.

Hänsyn till alla anställdas sociala situation är varken praktiskt möjlig eller relevant. Det är också ovisst om hänsyn skall tas till arbetsmarknadssituationen i kommunen, i varje fall i det externa bokslutet. Om den skall beaktas kan dess betydelse antingen kvantifieras eller beskrivas verbalt. Därvidlag är det tänkbart att arbeta med *tre* olika sysselsättningsnivåer för en kommun som då motsvaras av *tre* kalkylerade särkostnader.

Det är mycket som talar för att kommunens särkostnader för en anställd skall uttryckas i standardsärkostnad och inte i den verkliga särkostnaden. För det första krävs omfattande arbete varje år, om det överhuvudtaget är möjligt att med tillfredsställande säkerhet fastställa den verkliga särkostnaden. För det andra ökar jämförbarheten mellan olika år och mellan olika företag om en standardsärkostnad används utan att värdet av beslutunderlaget som sådant torde nämnvärt försämrats.

Detta beräkningssätt ger inte underlag att direkt jämföra mellan olika företag eller mellan företag i olika kommuner även om en standardsärkostnad används ifall

- a. löneläget skiljer sig mellan företagen
- b. den kommunala skatteutdebiteringen skiljer sig mellan kommunerna eller för en kommun från år till år

Ett höglöneföretag kan antas vara mer positivt för en kommun än ett låglöneföretag, allting annat lika, då ett höglöneföretag ger kommunen större totala kommunalskatter från de anställda till oförändrade kostnader. Det som talar emot att denna punkt tas med är att det relativa löneläget skiljer sig antagligen mer mellan olika branscher än inom en bransch, och en kommun har många gånger större fördelar av att ha företagen spridda över flera branscher än att bara ha höglöneföretag inom en och samma bransch. En differentierad lokal arbetsmarknad torde vara av minst lika stor vikt för individen som det relativa löneläget. Det ger honom större möjligheter att inom kommunen finna ett önskvärt arbete.

För att öka jämförbarheten mellan företag kan man genomföra beräkningarna med en lön per anställd som utgör ett genomsnitt av svensk industri och därefter korrigera med hänsyn till företagets lön



per anställd. På motsvarande sätt kan beräkningarna utföras med den genomsnittliga kommunala skatteutdebiteringen i Sverige, och sedan korrigerar man med hänsyn till gällande kommunalskatt. Att göra sådana korrigeringar är enkelt när det gäller en variabel men blir betydligt besvärligare när variablerna blir många och kanske också inbördes beroende.

Om hänsyn skall tas till löneläget kan posten beräknas på följande sätt:

$$\begin{array}{llll} (\text{lön/anställd 1976} & \text{—} & \text{lön/anställd 1976} & \times \text{ antal anställda} \times \\ \text{i företaget} & & \text{i svensk industri)} & 1976 \\ \times & \text{kommunal skatteutdebitering} & & \end{array}$$

Även här kan en genomsnittlig kommunal skatteutdebitering komma till användning. Om beräkningar görs av både de penningmässiga effekterna av förändringen av antalet anställda i företaget och det relativa löneläget, uppkommer vissa beräkningsproblem. Det beror på att de två beräkningarna inte är oberoende och beräkningsproblemen ökar vid användandet av standardkostnader i olika former. Då dessa problem endast är av beräkningsteknisk natur kan behandlingen av dem utelämnas, även om problemet som sådant är relativt komplicerat.

Ytterligare en komplikation som uppkommer i samband med ovanstående två beräkningar är att några anställda i företaget kan vara mantalsskrivna i en annan kommun än den i vilket företaget är beläget och därmed kommunalskattemässigt hemmahörande i en annan kommun. Det här förhållandet blir allt viktigare ju större ”inpendlingen” är och kan utgöra en viktig informationsbit för den kommun i vilken företaget är beläget. Därför bör dessa personer inte påverka den här resultaträkningen; i stället bör effekterna av deras anställning samlas under en resultaträkning benämnd t ex ”övriga kommuner — företaget”. Det kan dock uppstå vissa problem avseende hur en nettoförändring av antalet anställda skall fördelas på olika kommuner.

De mätproblem vi hittills tagit upp är många och komplicerade. De kompliceras ytterligare av problemet med periodisering. Av den anledningen är det osäkert om det här är rätt väg att slå in på när man skall vidareutveckla den här resultaträkningen.

Även om vårt synsätt i stort kan accepteras torde många anse att det är en felaktig nedvärdering av företagets intäktsmässiga betydelse för kommunen att endast beakta årets sysselsättningsförändring som resultatpost. Att vi gör det beror dels på att vi har avgränsat



de indirekta effekterna, dels att vi har medtagit de anställdas kommunalskatter som en intäktspost för de anställda under posten "Lön". Som ett mått på kommunalskatternas betydelse för kommunen har vi gjort en överslagsberäkning utan att därför se den som en resultatpost. Om de skall tas med som en resultatpost skall också kommunens kostnader för de anställda, deras familjer och övrig social service som krävs för att företaget skall kunna existera tas med. Vi har gjort antagandet att intäkterna och kostnaderna är lika stora så länge som sysselsättningen är konstant, och det är det antagandet som har ifrågasatts från flera håll. Genom att göra det här antagandet förenklar vi åtskilligt vad gäller resultaträkningen. Det är troligt att anställda på ett företag subventionerar andra kommuninnevånare som arbetslösa och pensionärer, men är det inte deras uppgift? Det är i så fall de anställda som är solidariska med dessa grupper, inte företaget, även om det är företagets existens som gör det möjligt. Så länge som sysselsättningsnivån är konstant ser vi därför ingen anledning att så fort som ett företag existerar ta upp det som en positiv post på resultaträkningen. Än en gång vill vi understryka att företagets betydelse för en kommun i form av en "tillgångspost" är en helt annan sak, och en sådan beskrivning skulle kunna utgöra ett värdefullt komplement till resultaträkningen.

Det bör observeras att det inte är fråga om att sysselsättningsförändringen och det relativa löneläget inte kommer med i modellen som helhet om de ej tas upp på resultaträkningen "företaget — kommunerna". De ingår, i varje fall till största delen, i "företaget — anställda". Om en del tas upp här kommer den delen att avräknas från den sistnämnda resultaträkningen genom en korrektivpost.

## 7.4 Datainsamlingsarbetet

Datainsamlingsarbetet för de här tre delarna var relativt begränsat. Vad gäller *de statliga myndigheterna* återfinns alla uppgifter i företagets bokföring eller interna statistik. Den enda skillnaden mellan företagen var att vi för Fortia-koncernen inte kunde få fram uppgifter på tullavgifternas storlek, och därför fick den posten utgå.

Data avseende *landstingsdelen* var något svårare att få. Fortia-koncernens kostnader för den medicinska företagshälsovården har framkommit genom att vi summerat företagshälsovårdscentralernas debiteringar av företaget och dragit ifrån den besöksavgift som dras av på den anställdes lön. Som framgår av sid 7 punkt 7 i den sociala redovisningen för Fortia-koncernen är den avgiften något lägre än



den i den öppna vården, och skillnaden har påförts som en intäkt för de anställda. Det är företagshälsovårdscentralernas nettokostnad efter avdrag för bidrag från landstingen som debiteras företagen.

Eftersom Gränges Nyby AB har en egen företagshälsovård får företaget bidrag genom den allmänna försäkringskassan. De här redovisade kostnaderna för företaget för den medicinska företagshälsovården grundar sig på kostnadsbokföringen och på den kalkyl som utgör underlag för företagets bidragsäskande.

Varje olycksfall måste dokumenteras i form av en olycksfallsrapport. Det är dessa rapporter som har utgjort utgångspunkten för våra beräkningar. För Fortia-koncernen har vi räknat hur många skadade personer som har lagts in på sjukhus under de två åren (1975 fyra och 1976 åtta personer). Därefter har antalet inlagda multiplicerats med den genomsnittliga vårdkostnaden per patient (1972 8 547 kronor vid Karlstad lasarett, se SOU 1975:13, sid 115). Detta belopp bör sedan korrigeras med hänsyn till prisutvecklingen, men vi har inte kunnat finna ett vårdkostnadsindex. I stället har vi använt konsumentprisindex och får därmed en genomsnittlig vårdkostnad per patient för 1975 på 11 376 kronor och för 1976 på 12 514 kronor. Resultatet är relativt osäkert då antalet inlagda från företaget är få och kan avvika avsevärt från genomsnittet vad gäller vårdtid. Vi hade ingen möjlighet att som för Gränges Nyby AB räkna antalet vård dagar på sjukhus för de anställda (en uppgift som erhöles med hjälp från företagshälsovården). Därmed kunde vi få fram en säkrare kostnadsuppskattning genom att multiplicera antalet vård dagar (286 och 70 för de två åren) med den genomsnittliga vårdkostnaden per dag (1972 443:39 enligt a a, sid 116) och korrigera det med konsumentprisindex. Dessutom fick vi även uppgifter om antalet besök i öppen vård som ej ledde till inläggning (1975 82 besök och 1976 74 besök). De beräknades till en standardkostnad för landstinget på 90 kronor per besök för 1975 och 100 kronor per besök för 1976.

Det sistnämnda kalkylfallet torde ha högre säkerhet, men i båda fallen beror kalkylernas "riktighet" i hög utsträckning på den i den refererade utredningen beräknade vårdkostnaden. Det bör därför understrykas att vårdkostnaden är baserad på endast ett lasarets kostnadsdata, och vårdkostnaderna kan antagligen variera avsevärt mellan olika lasarett.

Vad slutligen gäller *kommunerna* framgår det av de två sociala redovisningarna hur beräkningarna i huvudsak har gjorts och vilka data de kräver. Eftersom antalet anställda på Fortia-koncernen var så få i alla kommuner utom Uppsala, blev företagets effekter be-



gränsade på dessa kommuner om inte någonting exceptionellt inträffade.

Som framgår av de två sociala redovisningarna har vi inte värderat sysselsättningsförändringarna i pengar. Vi ansåg att en värdering i pengar skulle kräva en djupare analys av hela problemområdet än vad vi hade möjlighet att göra.

## 7.5 Vår bedömning av de tre resultaträkningarna

Resultaträkningen ”företaget — statliga myndigheter” har knappast ett särskilt stort direkt värde som beslutunderlag, även om det kan komma till användning i speciella situationer. Den kan dock ha ett värde i rent upplysningssyfte och den är nödvändig för att göra mervärdesanalysen fullständig. Om det förutsätts att statliga myndigheter oftast arbetar med totalbedömning av företag är det snarast hela den sociala redovisningen som bör vara av intresse.

Den här delen är lätt både att genomföra och verifiera. Vad gäller öppenhet (fullständighet) kan eventuellt ytterligare ett antal punktskatter samt vissa statliga myndigheters administrativa kostnader tas med, men det kommer troligen inte att påverka resultatet i speciellt stor omfattning.

Resultaträkningen ”Gränges Nyby AB — Södermanlands Läns Landsting” har följande utseende:

| RESULTATPOST                                                   | 1975 (tkr) | 1976 (tkr) |
|----------------------------------------------------------------|------------|------------|
| Intäkter (bokföringsmässiga)                                   |            |            |
| 1. Skatt på garantibeloppet på fastigheterna                   | 366,9      | 381,7      |
| 2. Skatt utöver garantibeloppet på fastigheterna               | —          | —          |
| 3. Företagets kostnader för den medicinska företagshälsovården | 605,9      | 657,1      |
| Kostnader (bokföringsmässiga)                                  |            |            |
| 4. Landstingets bidrag till företagshälsovården                | —246,2     | —270,8     |
| FÖRDELAT MERVÄRDE NETTO                                        | 726,6      | 768,0      |
| Kostnader (icke bokföringsmässiga)                             |            |            |
| 5. Landstingets kostnader för olycksfall                       | —171,0     | — 51,5     |
| ÅRETS RESULTAT                                                 | 555,6      | 716,5      |



”Fördelat mervärde netto” beskriver landstingens intäkter från företaget, direkt genom skatt och indirekt genom företagets bidrag till företagshälsovården. De enda kostnader som har tagits upp är de som avser landstingens vård av olycksfall. Dessa kostnader har medtagits därför att vi anser att det är åtminstone den delen som företaget bör hållas ansvarigt för. Som modell av verkligheten blir dock resultaträkningen något otillfredsställande då en del av den medicinska företagshälsovården också avser rena olycksfall (och yrkessjukdomar). Ett alternativt sätt att strukturera resultaträkningen sett ur landstingets synvinkel och med företaget som ansvarigt för en större del av hälsovården hade därför varit att göra på följande sätt:

| RESULTATPOST                                                 | 1975 (tkr)      | 1976 (tkr)      |
|--------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------|
| Intäkter (bokföringsmässiga)                                 |                 |                 |
| 1. Skatt på garantibeloppet på fastigheterna                 | 366,9           | 381,7           |
| 2. Skatt utöver garantibeloppet på fastigheterna             | —               | —               |
| 3. Företagets bidrag till den medicinska företagshälsovården | (605,9 — 246,2) | (657,1 — 270,8) |
| FÖRDELAT MERVÄRDE NETTO                                      | 726,6           | 768,0           |
| Kostnader (icke bokföringsmässiga)                           |                 |                 |
| 4. Kostnader för den medicinska företagshälsovården          | —605,9          | —657,1          |
| 5. Landstingets kostnader för olycksfall                     | —171,0          | — 51,5          |
| ÅRETS RESULTAT                                               | — 50,3          | 59,4            |

Detta är bara ett av flera tänkbara sätt att strukturera landstingens resultaträkning beroende på hur ansvarsförhållandena bör ses och vad den skall spegla.

Principerna om genomförbarhet och verifierbarhet anser vi på ett tillfredsställande sätt är tillgodosedda. Principen om öppenhet torde kräva att även yrkessjukdomar förs in i bilden. Det är, liksom kostnadsberäkningar av olycksfall, huvudsakligen ett besvärligt beräkningstekniskt problem.

Genomförbarhets- och verifierbarhetsprinciperna tillgodoses i



*kommundelen* väl, troligen alltför väl. Vi har lämnat tre av de viktigaste punkterna olösta, dvs en beskrivning av informationsutbytet mellan företag och kommun och den ekonomiska betydelsen därav, skatteproblemet samt problemet med effekten av sysselsättningen på kommunen.

I ett fortsatt utvecklingsarbete av *kommundelen* skulle vi idag utgå från en uppdelning av resultaträkningen i två delar, en penningmässig och en verbal.

Den penningmässiga delen skulle i högre utsträckning utvecklas till en "bruttomodell" till skillnad från den "nettomodell" vi nu har använt och innehålla följande poster:

1. Skatt på garantibeloppet på fastigheter
2. Skatt utöver garantibeloppet på fastigheter
3. Kommunal, ej avgiftsbelagd, service till företaget
4. Kommunalskatter från anställda i Fortia-koncernen
5. Kommunalskatter från anställda vid underleverantörer (inom kommunen) till Fortia-koncernen
6. Kommunalskatter genom indirekt sysselsättning skapad av Fortia-koncernen och underleverantörer
7. Avgår: kommunens kostnader för anställda och deras behov av service enligt punkt 4—6 ovan

---

## ÅRETS PENNINGMÄSSIGA RESULTAT

De tre förstnämnda posterna förekom i den sociala redovisningen för 1976 och kommenteras därför inte här. Posterna 4 och 5 borde relativt enkelt kunna beräknas. Posten 6, dvs indirekt sysselsättning, är betydligt svårare att beräkna. Det finns dock uppgifter på hur stora de sk multiplikatoreffekterna är för vissa branscher, och därför bör det gå att få fram en hygglig uppskattning av postens storlek. Det stora problemet är dock att beräkna kommunens kostnader (post 7). Dessa förutsätts vara mindre än summan av posterna 4—6, eftersom det är troligt att de kommunalskatter som blir fallet genom Fortia-koncernens verksamhet och därmed skapad direkt och indirekt sysselsättning "subventionerar" andra innevånare i kommunen. Här avses inte bara de anställda i företaget utan den totala kommu-



nala service som krävs för att ett företag kan ha ett givet antal anställda. Att med någorlunda säkerhet beräkna den här posten torde kräva en relativt omfattande utredning men där resultatet sedan antagligen kan användas ett flertal år.

Till denna del skulle då en verbal resultatdel kunna läggas som belyser följande punkter som är hämtade från den i kapitlet tidigare gjorda genomgången av AICPA-utredningen:

- (1) En redovisning av hur företaget försöker påverka en kommuns allmänna utveckling
- (2) En redovisning av i vilken utsträckning ett företag föregår med gott exempel ("företagsmoral") vad gäller att följa lagar m m
- (3) En redovisning av företagets påverkan på den fysiska infrastrukturen, dvs företagets behov av vägar, broar m m
- (4) En redovisning av företagets påverkan på det socialpolitiska och kulturella området

För att belysa dessa områden kan antagligen bara till en mindre del interna företagsuppgifter och kommunala uppgifter användas. Det huvudsakliga underlaget skulle kunna bestå av intervjuer med kommunalt ansvariga inom de verksamhetsområden som berörs.

Vi vill slutligen understryka att ovanstående förbättringsförslag endast utgör allmänna riktlinjer för ett möjligt fortsatt utvecklingsarbete av den här delen.



## **8 Resultaträkningen företaget — yttre miljö**

Företagets relation till den yttre miljön är ett komplicerat område på flera sätt. Den yttre miljön har länge betraktats som en "fri resurs" för alla, både för enskilda och företag. Insikten om den yttre miljöns ömtålighet och de långtgående samband som finns mellan olika delar av miljön är relativt ny. Den yttre miljön har mycket stor betydelse för människors välfärd. Den skall därför ingå i en redovisning av de viktigaste relationerna mellan företaget och människor i och kring detta.

Kapitlet disponeras på samma sätt som de tidigare kapitlen om olika intressentgrupper. I avsnitt 8.1 behandlas problemområdet och intressentens mål. I avsnitt 8.2 tas olika angreppssätt på problemområdet upp och bedöms efter samma kriterier som använts vid värderingen av olika försök i kapitel 5. Vårt angreppssätt beskrivs i avsnitt 8.3 och datainsamlingsarbetet behandlas i avsnitt 8.4. Slutligen värderar vi vårt eget arbete och diskuterar problem vid tolkning av erhållna resultat i avsnitt 8.5.

### **8.1 Problemområdet och intressentens mål**

Under senare år har ansvarsfrågorna kring miljöförstöring och miljövard diskuterats i många sammanhang. I direktiven till utredningen om kostnaderna för miljövården, tillsatt 1971, säger departementschefen: "Målet för samhällets miljövardspolitik är att garantera alla en livsvänlig miljö". "Genom att naturresurser som luft och vatten tidigare kunde utnyttjas fritt har de skador som följt av detta utnyttjande ofta kommit att belasta andra än dem som förorsakat skadorna. Samhället har i olika fall i efterhand fått ta på sig ansvaret för kostnaderna för att återställa förstörd miljö. De negativa konsekvenserna av förorenade vattendrag och ohälsosam luft har drabbat individer och producenter som själva inte har förorsakat miljöskadorna. Sådana effekter måste förebyggas. Som en huvudprincip måste därför gälla att den som tar i anspråk naturresurser skall bära de kostnader som är förenade med de åtgärder som krävs för att vidmakthålla en god miljö". (SOU 1975:98, bilaga 3)

I propositionen 1972:111 om regional utveckling och hushållning



med mark och vatten säger departementschefen: "I rapporten (SOU 1971:75) anförs att den ekonomiska tillväxten inte är ett självändamål utan ett medel att uppnå överordnade mål. Jag är angelägen att understryka att dessa mål inte avser bara försörjningen med materiella förnödenheter utan också sociala och kulturella förhållanden, arbetsförhållanden och den fysiska miljöns kvalitet". (SOU 1975:98, sid 14)

Av dessa citat framgår tydligt att en god yttre miljö är ett samhällsmål, t o m så starkt uttryckt att *alla* skall *garanteras* en livsvänlig miljö. Det fastslås också att den som använder naturresurser är ansvarig för kostnaderna för det miljöskydd som behövs för att användandet inte skall få negativa effekter.

De styrmedel som för närvarande används i Sverige för att nå miljömålet är dels administrativa i form av lagar, dels ekonomiska, som ett komplement till lagarna. De ekonomiska styrmedel som främst används är subventioner, t ex statsbidrag till miljöskyddade investeringar. Den viktigaste lagen när det gäller miljöpåverkan från industri är miljöskyddslagen från 1969.

Enligt denna lag skall en skälighetsprövning göras av vilka åtgärder för miljöskydd som skall krävas för att ett företag skall få bedriva viss verksamhet. Bedömningen skall göras med utgångspunkt från vad som är "tekniskt möjligt" att göra. Vid avvägningen mellan de olika intressen som berörs, allmänna och enskilda, "skall särskild hänsyn tagas till å ena sidan beskaffenheten av område som kan bli utsatt för störning och betydelsen av störningens inverkan, å andra sidan nyttan av verksamheten samt kostnaden för skyddsåtgärd och den ekonomiska verkan i övrigt av försiktighetsmått som kommer i fråga". (Miljöskyddslagen 5 §, 3 st)

Det är alltså fråga om en mycket komplicerad bedömning av "nytta" och "skada", av miljöeffekter och av olika intressen. Denna bedömning, som i praktiken kan liknas vid en förhandlingssituation mellan de olika parterna, görs av en koncessionsnämnd. Tillstånd till verksamheten kan ges med olika villkor knutna till tillståndet. Ett sådant tillstånd gäller tio år, under vilken tid villkoren normalt inte kan omprövas för samma verksamhet i samma storleksordning.

Det är väl känt att företag i mycket varierande utsträckning åttlyder föreskrifter i fråga om miljöskydd. Vissa företag går längre i rening än vad som krävts i koncessionsbeslutet och har få haverier på reningsanläggningarna, andra har täta haverier som inte kan sägas bero på att anläggningarna är särskilt komplicerade och får ofta dispenser från villkor i koncessionsbeslutet.



I vissa fall har dessa dispenser sökts så sent att företaget inte haft någon möjlighet att undvika allvarliga brott mot miljölagstiftningen (alternativt blivit tvunget att stoppa produktionen för lång tid) om dispenser ej beviljats. Myndigheterna kan sägas ha följt en tämligen mjuk linje vid tillsynen av den miljöfarliga verksamheten i Sverige.

Allt detta motiverar enligt vår uppfattning att yttre miljö tas med i en social redovisning. Det torde dessutom vara så att arbetsmiljö och yttre miljö förstärker varandra i effekt på människans hälsa, dvs att den som har en dålig arbetsmiljö skadas mer av dålig yttre miljö än andra därför att dygnsdosen av vissa farliga ämnen överskrids eller att kroppens försvar mot olika gifter överbelastas. Det senare är ett motiv till att se arbetsmiljön och den yttre miljön som en helhet.

Som vi framhållit i kapitel 3 ser vi den yttre miljön som en tillgång som ägs av alla människor tillsammans, ägandet då sett i mycket vid bemärkelse. Målet för yttre miljö som intressent är att inga skador på miljön skall uppstå, dvs inga utsläpp skall ske och ingen förstöring av naturresurser skall förekomma. Vi är medvetna om att denna formulering innebär hårda krav på dem som använder miljöresurser men anser att utgångspunkten, från vilken avvikelser skall rapporteras, måste läggas mycket fast. Utgångspunkten för en resultatrapport blir med vårt synsätt att alla utsläpp och all användning av naturresurser skall rapporteras.

## **8.2 Olika angreppssätt på problemområdet**

Vissa av de ansatser som rapporteras nedan ingår i de försök som behandlats i kapitel 5. Vi har velat ha genomgången av olika angreppssätt på yttre miljö samlad på ett ställe, och en viss upprepning har vi inte kunnat undvika.

Genomgången av försök gör inga anspråk på fullständighet. Vi har valt ett antal exempel för att illustrera föreslagna eller genomförda försök, som kan ge en bild dels av vad som görs, dels av vad vi anser skulle kunna göras i praktiska försök av svenska företag.

Marlin (i Estes 1976, sid 64—68) föreslår en redovisning av företagets kontroll av sina utsläpp i vatten och i luft med en markering av om kontrollen är tillfredsställande eller otillfredsställande enligt en given standard. Andelen av tillverkningen som är tillfredsställande kontrollerad i olika avseenden anges också. I en andra rapportdel redovisas vilka substanser som släpps ut och i vilka mängder. Detta



ställs mot uppgifter från andra företag i branschen och mot den norm som statliga myndigheter ställt upp. Modellen föreslås endast gälla miljöområdet. Den tycks inte ha tillämpats i praktiken.

En ansats som föreslås för miljö, hälsa och säkerhet i arbetet samt för anställning och befordran av människor ur minoritetsgrupper har utarbetats av Dilley och Weygandt (i Estes 1976, sid 68—76). Den har tillämpats på ett gas- och electricitetsverk. Rapporten antas utformas av en person som står utanför företaget och som är oberoende av det. Den innehåller en "revisionsberättelse" och ett antal fristående delar som beskriver företaget, den ort där det ligger, utsläpp i luft, utsläpp av värme (i vatten), vattenförbrukning, olycksfall i arbetet och yrkessjukdomar samt anställning av människor ur minoritetsgrupper. Företagets nedlagda kostnader inom områdena redovisas separat. Som visas i tablå 8:1 kommenteras delrapporterna vad avser statliga (federala) normer m m. (Estes 1976, sid 71)

| <i>Fasta partiklar</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |            |                |                |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|----------------|----------------|
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | <i>Kol</i> | <i>Olja</i>    | <i>Gas</i>     |
| 1971                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 3.3717     | 0.003          | 0.111          |
| 1970                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 4.3920     | 0.001          | 0.095          |
| <i>Svaveloxider</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |            |                |                |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | <i>Kol</i> | <i>Olja</i>    | <i>Gas</i>     |
| 1971                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 17.71      | 0.046          | 0.005          |
| 1970                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 22.22      | 0.027          | 0.004          |
| <i>Kväveoxider</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |            |                |                |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | <i>Kol</i> | <i>Olja</i>    | <i>Gas</i>     |
| 1971                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 2.69       | Ej tillämpligt | Ej tillämpligt |
| 1970                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 3.58       | Ej tillämpligt | Ej tillämpligt |
| Företaget åttlydde alla delstatliga och federala lagar rörande luftföroreningar under 1971. Federalt fastställda standarder för luftförorenande utsläpp hänför sig i regel till nya kraftverk. Inga nya koldrivna kraftverk togs i bruk under 1971. Delstatliga bestämmelser kräver att hårda luftföroreningsstandarder åttföljs fr o m 1973. För att möta dessa skärpta krav kommer företaget att tvingas reducera sina föroreningsutsläpp fr o m 1973. För att nå detta syfte installerar företaget elektrostatiska precipitatorer som fångar upp 99.5 procent av de fasta partiklarna och använder naturgas i största möjliga utsträckning och lågsvavligt kol när det finns att tillgå. Utsläppen under 1971 kan leda till sociala kostnader för det samhälle som företaget betjänar. Dessa sociala kostnader består av ökade nedsmutsningskostnader, större förekomst av sjukdomar i andningsorganen samt av sjunkande fastighetsvärden. |            |                |                |

Tablå 8:1

De uppgifter som lämnas i rapporten är lätta att ta fram och att revidera, förutsatt att normer existerar inom de områden där företa-



get har sina största miljöproblem. Det krävs dock en viss teknisk kunskap för att tolka rapporten och betydelsen av att vissa värden måste sänkas för att företaget skall underskrida uppsatta statliga normer som kommer att gälla två år senare.

AICPA-utredningen arbetar med följande indelning av påverkan på naturmiljön:

ecology

environmental pollution

aesthetics

(1977, sid 71)

Begreppen kan översättas med

ekologisk påverkan, t ex påverkan på djur på land, i vatten och i luften, på näringskedjor, på växtlighet

utsläpp i naturmiljön

estetisk påverkan, t ex landskapets utseende, utseendet på floder och sjöar, artrikedom i traktens flora och fauna

Dessa begrepp bryts sedan ned i delfaktorer. Utsläpp i naturmiljön delas upp i

utsläpp i vatten

utsläpp i luft

utsläpp på mark

utsläpp i form av buller

Lämpliga mått föreslås för varje faktor. Den föreslagna informationen är mycket detaljerad och anges av utredningen vara avsedd för interna rapporter. Om en extern rapport görs skall den baseras på ett urval faktorer och mått. Hur detta urval görs blir helt avgörande för öppenheten i rapporten.

Utredningen har i ett särskilt avsnitt, skilt från den yttre miljön, tagit upp "non-renewable resources". De motiv som anges för detta är hänsyn dels till människor som kommer att leva i framtiden och som skall ha en rättmätig andel i jordens resurser, dels till den ojämlika fördelning av de knappa resurserna i dag mellan olika människor. De mest industrialiserade länderna har genom sin oproportionerligt höga andel av jordens förmögenhet och köpkraft avsevärt mycket större möjlighet att förbruka resurser av alla slag än de andra. Under detta avsnitt tas upp:

(1) Produkt- och förpackningsutformning



- (2) Livslängden hos produkterna och möjligheterna att återanvända dem eller det material de består av
- (3) Hur produkterna används av kunderna
- (4) Energiåtgången för tillverkning, distribution och användning av produkterna
- (5) Skapandet av nya material, upptäckten av nya källor och återvinningsmetoder för existerande material och utvecklande av effektiva modifieringar av egenskaperna hos existerande material som förlänger deras användning

(AICPA 1977, kapitel 5)

Gränsen mellan detta område och området "kunder" som också finns i rapporten är något oklar. Många uppgifter som föreslås för en bedömning av dessa faktorer måste samlas in utanför företaget, och detta torde kräva både uppfinningsriktighet och resurser av de företag som först tillämpar ansatsen. Som underlag för bedömning av företag är utan tvivel de föreslagna faktorerna mycket intressanta. Vad gäller hela AICPA-ansatsen blir de tillämpningsförsök som görs med den som grund av stort intresse på grund av ansatsens höga ambitionsnivå.

Den tyska kemikoncernen BASF, vars rapport "Menschen Arbeit Geschäft '76" behandlats i kapitel 5, tar i mervärdesfördelningen upp följande utgiftsposter: investeringar för miljöskydd, årets kostnader för miljöskydd, införande av energisparande åtgärder och katastrof-skydd.

I kommentarerna ges upplysningar om storleken på företagets miljö-satsningar i olika avseenden. Förbättringar anges vad gäller utsläpp, exempelvis att företagets utsläpp per produktenhet 1976 är mindre än 60 procent av vad de var 1971. Uppgifter om hur stora utsläppen verkligen var totalt eller per enhet saknas dock helt, vilket förhindrar jämförelser med gränsvärden och standarder. Inga sådana uppgifter ges heller i den artikel, "Framgångsrik renhållning av luften", som också ingår i rapporten.

Detta gör att effektivitetsbedömningar av företagets miljö-satsningar inte kan göras med rapporten som grund. Inga jämförelser med andra företag eller med olika normer kan göras, och öppenheten är alltså liten. Detta minskar rapportens värde som beskrivning av förhållandet mellan BASF och den yttre miljön.

Den franska läkemedels- och kemikoncernen Roussel Uclaf har i sin omfattande "rapport social" för 1976 en mycket allmänt hållen



policybeskrivning där man framhåller sitt intresse för miljöfrågor, i första hand för vattenfrågor, i andra hand luft- och bullerfrågor.

Inga mer preciserade uppgifter lämnas än att den totala lösningen av vattenproblemen torde dröja till in på 1980-talet på grund av problemens tekniska komplexitet men att man gjort "viktiga framsteg" inom vissa anläggningar. Ambitionsnivån inom denna del av rapporten kontrasterar skarpt mot den högre ambitionsnivån inom andra delar.

De rapporter som publicerats i den engelska tidskriften *Social Audit* som beskriver företag är betydligt mer ambitiösa vad gäller den yttre miljön. Coalite and Chemical Products Ltd, ett börsnoterat engelskt företag med cirka 3 000 anställda som tillverkar fast rökfritt bränsle för konsumentbruk, beskrivs i Volume 2, number 2, hösten 1974. 15 av de totalt 40 sidorna som beskriver företaget ägnas åt luftproblem och vattenproblem. Beskrivningen är detaljerad, med redogörelser för tvister företaget haft med enskilda personer och myndigheter. Man försöker klargöra samband mellan dålig luft och sjukdomar i övre luftvägarna, man beskriver de problem som invånarna i trakten kring Coalites anläggningar har med städning osv.

Vårnumret 1976 ägnas helt åt Avon Rubber Co Ltd som huvudsakligen tillverkar bildäck. Koncernen har drygt 7 000 anställda. Denna rapport utformades i samarbete med det beskrivna företaget, till skillnad mot den föregående. Yttre miljö behandlas utförligt, i avsnitt om luft, vatten, avfall, energianvändning och energisparande samt buller. Mätvärden ges från anläggningarnas utsläpp och dessa värden ställs mot uppsatta gränsvärden (tablå 8:2). Man försöker förklara de mätenheter som används på ett lättillgängligt sätt. I slutet av varje avsnitt kommenteras resultaten.

Tablån visar olika faktorer med gränsvärden samt spridningen i mätningar utförda vid nio tillfällen.

Tablån ger goda möjligheter till jämförelser och till bedömning av företagets effektivitet när det gäller att kontrollera utsläpp i miljön. Som helhet är den ansats som *Social Audit* använder intressant i den spännvidd den har mellan tekniska data och information som samlats in genom samtal med människor som på olika sätt berörs av företagets miljöstörningar. Öppenheten i rapporten är hög, medan svagheter ligger i svårigheten att verifiera vissa data. När det gäller genomförande av samma slag av ansats vad gäller just yttre miljö för andra företag och mer regelbundet ser vi inte några stora svårigheter om ansatsen modifieras något vad gäller sätten att insamla material.



*Resultat av prov på industriutsläpp i avlopp från fabriken i Bradford on Avon*

(Resultat av nio analyser mellan november 1974 och augusti 1975 samt villkor för tillstånd utfärdade i mars 1975)

| Parameter            | Ålagd gräns<br>(delar per miljon, om ej annat anges) | Provans spridning |
|----------------------|------------------------------------------------------|-------------------|
| pH                   | 6—10pH                                               | 3.2—9.5pH         |
| Temperatur           | 43.3°C                                               | —                 |
| Volym                | 100 m <sup>3</sup> /dag                              | —                 |
| BOD                  | —                                                    | 4.70              |
| COD                  | —                                                    | 28—432            |
| Fenoler              | —                                                    | 3—8               |
| NH <sub>3</sub>      | 200                                                  | 1.5—224           |
| Fasta partiklar      | 400                                                  | 49—220            |
| SO <sub>2</sub>      | 500                                                  | 21—970            |
| Cl                   | —                                                    | 8.4—294           |
| Summa tunga metaller | 20                                                   | 1.5—12.1          |
| Zink                 | 10                                                   | 0.4—10.5          |

(*Social Audit*, Spring 1976, sid 77)

Tablå 8:2

Ett helt annat angreppssätt föreslås av Ullman (i *Accounting, Organizations and Society* Volume 1, number 1 1976, sid 71—79). Det system som föreslås baseras på en input—output-analys av företaget. Systemet mäter årliga miljöeffekter av företagets vanliga verksamhet vad gäller användande av material och energi, avfall och nedsmutsning av luft, vatten och mark. Systemet kräver att statsmakten fastställer kritiska utsläppsgränser (för nedsmutsning med olika ämnen) och storleken på kända användbara reserver (vad gäller material och energi). På basis av dessa och av årliga utsläpp/årlig resursanvändning räknas ett index fram med vilket företagets utsläpp/resursanvändning mätt i fysiska enheter multipliceras. Resultatet blir på detta sätt uttryckt i en enhet som kan adderas och jämföras mellan olika företag. Två räkneexempel illustrerar metoden.

Huvudproblemet är att de standarder på vilka systemet bygger för närvarande inte finns och förmodligen inte kommer att finnas på mycket lång tid (som exempel på svårigheter att fastställa sådana kan tas oenigheter kring hur mycket energi som finns tillgänglig på jorden och hur mycket av den som är användbar).

Dierkes & Preston (1977) vänder sig mot omräkningar av miljödata till index. De anser att en sådan omräkning ”döljer snarare än ger information och blir alltså ett hinder för förståelse och beslut-



fattande” (sid 16). De föreslår en ansats som också bygger på en input—output-analys där input består av företagets satsningar inom miljöområdet (personal, investeringar, kostnader) och output av utsläpp, förändringar av utsläppsnivåer, avfallsvolymer m m (tablå 8:3).

Deras utgångspunkter har varit en ansats som är praktiskt användbar både vad gäller kostnader och enkelhet i användningen.

Ansatsen ger möjligheter till bedömning av effektiviteten i företagets miljösatningar, den fyller höga krav på öppenhet och de mått som föreslås är möjliga att verifiera. En tillämpning kommer att ge ytterligare information om vilka mått som är svåra att ta fram, men enligt vår uppfattning finns i svenska företag idag många av de uppgifter som ingår i ansatsen redan insamlade. Däremot saknas i många fall normer och standarder för jämförelser i Sverige.

En omfattande rapport om miljöeffekter av dryckesförpackningar har distribuerats i Sverige av Rigello Pak AB (Midwest Research Institute: ”Resource and Environmental Profile Analyses of 10 Beer Container Systems”, Kansas City 1975).

Resurs- och miljöpåverkan inom sju delområden analyseras:

- råmaterial
- energi
- vattenförbrukning
- fast industriavfall
- luftföroreningar
- vattenföroreningar
- fast hushållsavfall

Analysen bygger på en modell av en förpacknings hela produktion och användning, från varje del av råmaterialet tills den slutlige konsumenten gör sig av med den tomma förpackningen. Transporter ingår också.

De sju delområdena vägs med olika faktorer beroende på vilka skador på miljön som ansetts mest allvarliga (energi faktor 0,5; utsläpp i luft 0,2; utsläpp i vatten 0,2; övriga fyra faktorer 0,05 vardera). Slutligen rangordnas de olika förpackningssystemen.

Rapporten pekar på de enligt vår uppfattning stora möjligheter som finns att göra lätt förståeliga och konkreta beskrivningar av miljöeffekter där vad som betraktas som fakta och vad som är värderingar av dessa fakta skilts väl åt. Ambitionsnivån är hög och ansatsen är förmodligen inte möjligt att använda mer utbrett på kort sikt i Sverige för enskilda företag. För hela branscher borde dock liknande angreppssätt vara möjliga.



Tablå 8:3

| Faktor               | Input (Åtagande)                                                        |                                                                   |                        |
|----------------------|-------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|------------------------|
|                      | Beskrivning                                                             | Mått                                                              | Kommentarer            |
| Energi               | Forskning och utveckling                                                | D,No,\$                                                           |                        |
|                      | Besparingsåtgärder                                                      | D, \$                                                             |                        |
|                      | Policy, mål                                                             | D, No (\$ eller %)                                                |                        |
| Luftförorening       | Policy, mål                                                             | D, No                                                             |                        |
| Vattenförorening     | Forskning och utveckling (fördelat efter förorenande ämne eller avfall) | D, No \$                                                          |                        |
| Fast avfall          | Kontrollutrustning                                                      | \$, D                                                             |                        |
| Buller               | Återvinningsutrustning                                                  | % totala investeringar<br>% ökning i produktionskostnader         |                        |
| Landskapsförstörelse | Policy, mål                                                             | D, No                                                             |                        |
|                      | Rehabilitering (av landskapet)                                          | D,\$                                                              | % produktionskostnader |
|                      | Försköning                                                              | D,\$<br>Storlek av ödelagt område<br>Storlek av återställt område |                        |
| Råmaterial*          | Policy, mål                                                             | D,No                                                              |                        |
| Emballering          | Forskning och utveckling: substitution                                  | D,No                                                              |                        |
|                      | återvinning                                                             | \$                                                                |                        |
|                      | Forskning och utveckling                                                | D,No,\$                                                           |                        |
| Transport            | Policy betr transportmedel                                              | D                                                                 |                        |

\* Hänsyn kan också tas till användningen av knappa, icke förnyelsebara resurser och användningen av förnyelsebara men långsiktiga resurser, t ex träd.



| Output (Prestation)                    |                            |                                       |
|----------------------------------------|----------------------------|---------------------------------------|
| Beskrivning                            | Mått                       | Kommentarer                           |
| Förbrukning, totalt                    | ,\$                        | Jämförelse med fastställda standarder |
| olja                                   | efter försäljning          |                                       |
| gas                                    |                            |                                       |
| kol                                    | \$ per                     |                                       |
| övr                                    | prod. enhet                |                                       |
| Återanvändning av överskottsvärme      | ,\$ % av total förbrukning |                                       |
| Bullernivå (närmsta hus)               | dB (A)                     |                                       |
| Luftförorening efter utsläpp           | W,W/P                      |                                       |
| Vattenförorening efter utsläpp         | W                          |                                       |
| Vattenavgifter                         | B.o.D.                     |                                       |
| Fast/halvfast avfall som tippats       | \$                         |                                       |
| Fast/halvfast avfall som sålts         | ,\$W                       |                                       |
| Nya biprodukter                        | ,\$W                       |                                       |
| Klagomål                               | D,S,\$                     |                                       |
| Juridiska processer                    | No                         |                                       |
|                                        | No,\$                      |                                       |
| Klagomål                               | No                         |                                       |
| Juridiska processer                    | No,\$                      |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
| Typ                                    | W,%,\$                     |                                       |
| Avfall                                 | W,%,\$                     |                                       |
| Användning av återvunnet material      | W,%,\$                     |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
| Förpackningar som används flera gånger | W,%                        |                                       |
| Avfall                                 | W,%                        |                                       |
| Energianvändning                       | ,\$W                       |                                       |
| Förorening                             | (som ovan)                 |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |
|                                        |                            |                                       |

Teckenförklaring och källa, se sid 276



Som ett exempel på miljörapportering som förekommer i svenska företags årsredovisningar visar vi ett utdrag ur MoDos årsredovisning för 1975. Beskrivningen är teknisk och ger inte möjligheter att bedöma företaget som helhet i förhållande till den yttre miljön.

**”Miljövård och energi**

*Miljövård*

I Domsjö höll Koncessionsnämnden för miljöskydd sammanträde i december 1975 angående villkoren för fortsatt verksamhet vid Domsjö sulfitfabrik, kloratfabrik och kemiska industri. Därvid redovisade bolaget förväntad miljövårdseffekt av ny teknik som kommer att prövas för blekning av massa och för behandling av indunstningskondensat vid sulfitfabriken.

För verksamheten vid Husums sulfatfabrik och pappersbruk inlämnades en ansökan till Koncessionsnämnden. Bolaget redovisade därvid bl a sina planer på en om- och utbyggnad av barrvedsmassalinjen med syrgasblekning i anslutning till en ny kontinuerlig kokare och helslutet sileri.

Vid träsliperiet i Bureå har under året en anläggning för torrbarkning av ved tagits i drift. Omfattande undersökningar har gjorts i syfte att reducera föroreningsutsläppen till vatten.

Vid pappersbruket i Silverdalen pågår undersökningar om möjligheterna att med interna åtgärder minska utsläppen av syreförbrukande ämnen till Silverån.

Angående sulfitfabriken i Mariannelund har bolaget anmält till Länsstyrelsen i Jönköpings län att verksamheten på grund av miljövårdssituationen kommer att upphöra efter år 1977 och att det är bolagets strävan att söka anpassa tidpunkten för driftens avveckling med särskild hänsyn till omställningsproblemen för de anställda.

*Energifrågor*

Samtliga investeringar som föranleddes av energikrisen 1973—74 togs i drift under året och gav avsedd energibesparing eller minskning av förbrukningen av externa bränslen.

---

*Teckenförklaring*

|    |                                                             |
|----|-------------------------------------------------------------|
| No | Absolut kvantitet. Kan avse både personal och förmånstagare |
| \$ | Kostnader i tillämplig valuta                               |
| %  | Andel eller procent i termer av tillämplig nämnare          |
| D  | Beskrivning av policy, åtgärd, mål, aktivitet               |
| Fr | Aktivitetens frekvens                                       |
| T  | Tidsperiod tillämplig på aktiviteten                        |
| W  | Vikt                                                        |
| S  | Försäljning                                                 |
| P  | Produkt                                                     |
| A  | Uppskattning                                                |

(*Accounting, Organizations and Society* Volume 2, number 1 1977, sid 15)

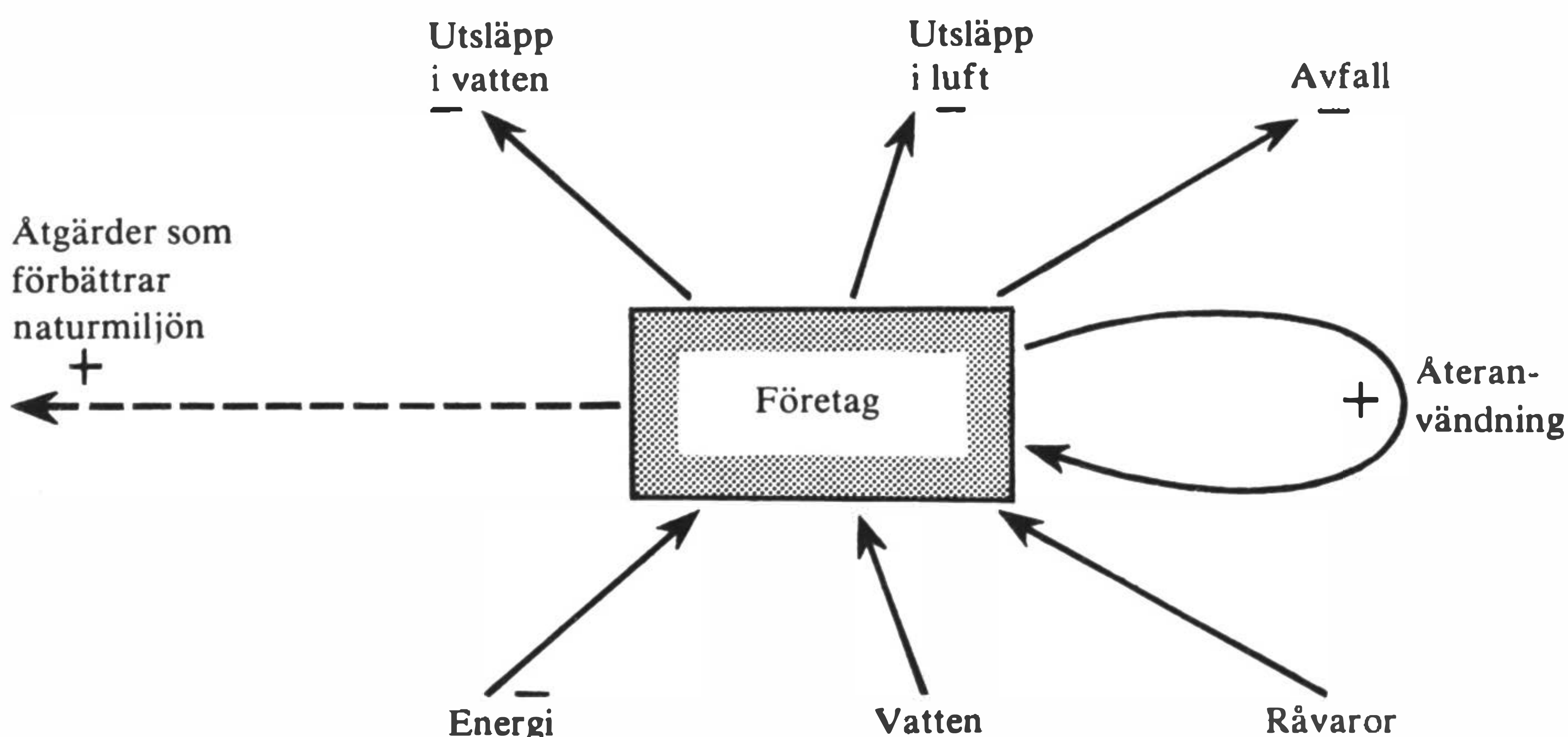


Mottrycksturbinen vid Domsjö fabriker byggdes ut med 4 MW till 15 MW. På grund av den goda vattentillrinningen kunde från början av december mottryckskraftproduktionen i Domsjö och Husum reduceras till ett minimum i syfte att spara olja”. (a a, sid 22)

### 8.3 Vårt angreppssätt på problemområdet

När det gäller tillverkningsindustri dominerar problem med utsläpp i luft, i vatten, avfallsproblem samt problem med buller. Andra problem av något annan karaktär är påverkan på naturen genom råmaterialanskaffning (grustäkter, gruvbrytning i dagbrott, kalhyggen), påverkan på grundvattennivån, förändringar av storleken på flödet i ett vattendrag, förändringar av landskapets utseende genom industrianläggningar m m. Det som skiljer dessa två grupper av problem åt är att de förra är möjliga att minska genom olika typer av reningsåtgärder medan de senare ofta kräver omläggningar av produktionsprocesserna.

De faktorer vi behandlar framgår av figur 8:1.



Figur 8:1

(Minustecken anger negativa och plustecken positiva effekter för den yttre miljön. Streckade pilar anger effekter som inte tas upp i rapporterna.)

Här skall vissa begrepp definieras. ”Luftföroreningar är ämnen som tillföres atmosfären genom människans verksamhet”. (SOU 1967:43, sid 17) I begreppet anges också ligga att risk föreligger för skador på människor, djur, växter och material, att människors välbefinnande och trivsel påverkas negativt eller att förändringar sker i väder och klimat.



En liknande definition av vattenföroreningar kan göras: "Vattenföroreningar är ämnen som tillförs vatten genom människans verksamhet".

Avfall som behandlas felaktigt kan leda till luft- och vattenföroreningar på kort eller lång sikt. Med avfall menar vi output från produktionsprocessen som inte är en avsedd (men möjligen oundviklig) produkt och som inte har ett kommersiellt värde för ett företag vid en speciell tidpunkt. Med växlande råvarupriser förändras vad som betraktas som avfall, liksom vid förändringar i det egna och andra företags produktionsteknologi.

Den diskussion om avfallsbegreppet som förs i *Avfall — ökad återvinning — bättre omhändertagande* (Betänkande avgivet av arbetsgruppen för avfallsfrågor, Jordbruksdepartementet Jo 1974:10), pekar på svårigheten att definiera avfall. Att avfall är avfall *för någon* och i förhållande till en viss verksamhet påpekas också i betänkandet. Arbetsgruppen avstår från att själv definiera avfall utan nöjer sig med att peka på bristerna i de definitioner som använts av andra, samt avvaktar pågående utredningar. I rapporten fastslås: "Ansvar för det avfall som uppkommer vid framställningen av en vara, måste enligt arbetsgruppen ligga hos producenten". (a a sid 66)

Definitions- och gränsdragningsproblem vad gäller avfall har förekommit i vårt praktiska arbete. Vårt utgångsmaterial har varit koncessionsbeslut och de deklARATIONER av miljöfarligt avfall som företagen under 1975 och 1976 lämnat till bl a hälsovårdsnämnden. I det fall där ett företag fann kommersiell användning för vad som tidigare betraktats som avfall kom vi fram till att en sådan förändring skall redovisas under det år den inträffar. På samma sätt har vi behandlat återvinning och återanvändning av olika slag: en förändring rapporteras det år den inträffar. Det är viktigt att understryka att sådana lösningar av avfallsproblem som innebär att avfallet kommer till någon önskvärd användning och inte bara görs jämförelsevis ofarligt är de mest positiva från alla intressenters synpunkt. Detta anknyter till en avfallsdefinition: "Någon har också definierat avfall som en naturresurs som kommit på fel plats". (JO 1974:10, sid 15)

Det är svårt att finna en enkel och tydlig definition på buller. Buller kan beskrivas som en ljudförnimmelse som upplevs störande eller obehaglig.

Råvaruanskaffning kan innebära positiv eller negativ miljöpåverkan. I vissa fall är den ganska lätt att beskriva. Gränges Nyby AB använder t ex en hög andel skrot som råmaterial, vilket innebär att material som för andra är avfall används om igen och att man spa-



rar den icke förnyelsebara resursen järn. (Det bör dock anmärkas att stålskrot är en bristvara i flera industrialiserade länder. Beroende på konjunkturerna varierar den mängd som årligen importeras till Sverige och sedan 1927 råder svenskt exportförbud på skrot.) I fråga om annan industri, t ex läkemedelsindustrin, är det svårare att göra en beskrivning eftersom råvarorna är många och komplexa. I Fortia-fallet har därför inte råvaror behandlats i rapporten.

Företags verksamhet kan också förbättra miljön, t ex genom att gruvhål eller hål efter grustag fylls igen, slagghögar jämnas ut och planteras m m. Det är fråga om att reparera tidigare skador, som uppkommit genom företagets egen eller någon annans verksamhet. Båda fallen bör redovisas, med en anmärkning om hur den ursprungliga skadan uppkommit.

Förutom energiåtgången har vi tagit upp företagets vattenanvändning. I Sverige har vi ännu inte haft någon egentlig brist på vatten för industribruk annat än i vissa begränsade delar av landet. På kontinenten är vattenfrågan mer akut, och sparåtgärder har vidtagits sedan lång tid. Svenska företags användning av vatten har bedömts ur fiskerisynpunkt vid koncessionsförhandlingar. Påverkan på grundvattennivån eller på andra intressenters möjligheter att använda vatten (t ex för bevattning inom jordbruket) har tagits upp mer sällan. Naturvårdsverkets strävanden att begränsa företagens vattenanvändning har styrts av dels ovan nämnda skäl, dels och i högre grad av att utsläpp i vatten vanligen minskar om vattenanvändningen minskar eller då vattensystemen inom företagen sluts så att allt vatten recirkuleras. Uppmärksamheten mot vattenanvändningen ökar och vi har därför valt att rapportera den trots att vi är medvetna om att vatten inte förbrukas i egentlig mening utan återgår till naturmiljön.

Vi har i rapporterna för de bägge företagen angett de kostnader som företaget under året lagt ned på den yttre miljövården. Vi vill betona att kostnaderna inte är att betrakta som resultatposter ur yttre miljösynpunkt (vilket de är enligt ett vanligt resonemang: kostnad för företaget är intäkt för den yttre miljön).

Ur yttre miljösynpunkt är kostnaderna ointressanta: Ett företag med svåra miljöproblem som satsar stora summor på rening är sämre ur yttre miljösynpunkt än ett inte alls miljöstörande företag som inte satsar några pengar alls. Kostnaderna har medtagits i rapporterna för att en utomstående bedömare skall kunna se om ett företag som stör miljön försöker göra något åt störningarna, vilka störningar man försöker förändra och, i efterhand, om företagets miljöåtgärder leder till förändringar av miljöpåverkan, dvs är effektiva. Kost-



nadsredovisningen ingår också i den redovisning av det bokföringsmässiga mervärdet som utgör det första steget i modellen.

Vart en dåligt specificerad kostnadsredovisning kan leda om den inte kombineras med en redovisning av effekter exemplifieras i Report of Committee on Environmental Effects of Organizational Behavior (*Accounting Review* suppl 1973): ett företag satsar \$5 000 på en reningsanläggning och använder sedan \$212 000 till propaganda för företagets miljövårdssatsning. En kostnadsredovisning där \$217 000 anges som exempelvis företagets satsning på "reningsanläggningar och miljöinformation" skulle i detta fall bli kraftigt vilseledande.

### **Mätproblem**

I kapitel 3 togs fyra mätmöjligheter upp när det gäller utbytet mellan ett företag och en intressent. Tillämpat på yttre miljö ger detta:

- a. mätning av vad företaget ger
- b. mätning av vad yttre miljö tar emot

Mätningarna kan sedan utföras:

1. med tekniska mått
2. med upplevelsemått

Helst skulle vi använt mätmöjlighet b1, dvs gjort en fullständig teknisk mätning av vad yttre miljö tar emot. Många typer av påverkan och utsläpp märks inte i skadeeffekter på naturen förrän efter lång tid, vilket är anledningen till att vi inte har ansett att en mätning av människors upplevelse bör ligga till grund för en beskrivning. Exempelvis utsläpp av tungmetaller i vatten är omöjligt att upptäcka i form av skadeverkningar på fisk förrän efter mycket lång tid.

En teknisk mätning bör emellertid kompletteras med en mätning av människans upplevelser av miljöförstöringar (möjlighet b2) eftersom det finns faktorer som inte innebär långsiktiga svåra problemen som är störande för människor på kort sikt. Nedskräpning med glas och papper är ett exempel på sådana faktorer. En uppsättning mätningar som dessa skulle bäst svara emot ett synsätt på den yttre miljön som en del i livskvaliteten. Men vid upprättande av en resultaträkning mellan ett bestämt företag och den yttre miljön är sambanden mellan företagets aktiviteter och olika miljöeffekter svåra att fastställa.

Problemen med avgränsningen i tiden, dvs periodiseringen, blir också svåra. En viss miljöeffekt skall alltså med en säkerhet som anses tillfredsställande kunna ledas tillbaka till ett bestämt företags



handlande under en bestämd tidsperiod. Miljöområdet är mycket ofullständigt känt både vad gäller orsak—verkan-problemen och vad gäller hur lång tid som behövs för att en miljöskada skall bli märkbar. Man vet ännu också ganska litet om hur olika utsläpp kan samverka, t ex vattenutsläpp av olika kemikalier från två industrier belägna vid samma vattendrag.

Det föreföll oss naturligt att utgå från den yttre miljön och denna miljöns varierande tålighet för olika störningar sedan vi valt att beskriva den yttre miljön som en separat intressentgrupp. Naturmiljön är olika motståndskraftig mot störningar. Som exempel kan nämnas det tunna lagret av växtlighet i fjäll och i utskärgårdar som, om det skadas, inte återställs på mycket lång tid, sjöar med mycket begränsad avrinning som snabbt förgiftas av utsläpp osv. Dessa extrema exempel är välkända, vilket inte är fallet med "vanligare" miljötyper, om vilka man vet att de förmår bryta ned olika utsläpp i olika hastighet och med olika kapacitet men där den närmare kunskapen saknas.

Ett tydligt exempel på denna begränsade kunskap är att i Sverige i stort sett saknas sk immissionsgränsvärden, dvs värden som anger högsta tillåtna halt av en miljöstörande faktor i luft eller vatten (sådana värden finns för svaveldioxid och för stoft i luften). De gränser som finns gäller emissionsvärden, dvs gränser sätts för vad en industri tillåts släppa ut. Dessa gränser sätts vanligen vid en viss mängd utsläpp per producerat ton vara. (Se t ex SNV 1973:8, *Riktlinjer för luftvård*). Detta medför att tillåtna utsläpp ökar när produktionen ökar. Vid normsättningen utgår man alltså för närvarande *inte* från vad miljön tål, eftersom miljön knappast tål mer än en viss utsläppt föroreningsmängd och tåligheten inte påverkas av produktionsvolymen hos en viss industri och inte blir större om flera industrier ligger nära varandra.

Denna typ av normsättning är inte unik för Sverige även om andra länder (Västtyskland, USA, Sovjetunionen, Kanada) har hunnit längre i fastställandet av immissionsgränsvärden. (Se SNV, Tekniska avdelningen PM 627, *Sammanfattning av utländska bestämmelser om luftföroreningar*).

Eftersom de normer mot vilka företagets utsläppsmängder skulle jämföras var uttryckta i emissionstermer kvarstod slutligen alternativ a1, en mätning av utsläppen ur företagets synvinkel, med tekniska mått. Ytterligare en faktor som ledde till detta val var att mätningar av dessa utsläpp redan gjordes i våra två företag och att vi alltså kunde använda resultaten utan att behöva starta nya rutiner i före-



tagen. Vissa sådana mätningar är mycket dyrbara att utföra, vilket gjorde dem omöjliga inom projektets ram.

Vi redovisar alltså vad som släppts ut från företaget, mätt med tekniska mått. De beteckningar på utsläpp som vi använder är mestadels de som används i koncessionsbeslut. I några fall har vi givit samlande beteckningar åt en grupp utsläpp av likartat slag för att göra framställningen något mer lättfattlig. (Exempel från Fortia: "syror", "övriga kemikalier".) Vi har inte i de här rapporterna givit några mer utförliga beskrivningar av vad de olika substanserna är och vad de kan ha för effekter om de sprids i miljön. Skälet till detta är att vi inte funnit några lättillgängliga sådana beskrivningar som skulle kunna rymmas inom en rimlig rapportlängd. En tysk klassificering av olika ämnens farlighetsgrad (SNV 1973:8, sid 11—17) tog upp alltför få av de substanser som var aktuella i de två företagen för att kunna användas.

Ytterligare några faktorer som ger en bild av standarden på företagets miljövård är tänkbara. Det är andelen återanvändning inom företaget och förekomsten av slutna system för spillvatten m m. Dessa faktorer är inte årliga resultatposter ur yttre miljösynpunkt (mer än under de perioder de införs och då miljöpåverkan alltså minskar) men är viktiga som indikatorer på andelen lösta miljöproblem och på miljökunnande inom företaget.

## **8.4 Datainsamlingsarbetet**

I båda företagen fanns ett ganska stort material tillgängligt. Det rörde sig om koncessionshandlingar och mätprotokoll som varit underlag för dessa, avfallsdeklarationer till de olika tillsynsmyndigheterna, kontrollprogram, rapporter om driftstörningar i reningsanläggningar och annat internt material. Detta har inneburit att inga nya mätningar gjorts inom det yttre miljöområdet i projektet. Vi är medvetna om att detta i hög grad beror på hur aktiv företagets miljövård är och hurdana resurser som finns på de avdelningar som svarar för miljöfrågorna i företaget. Förhållandena kan mycket väl vara annorlunda i andra företag. Ett basmaterial finns dock i praktiskt taget alla företag.

Vad gäller fördelningen av kostnader på olika reningsanläggningar har vi fått använda överslagsberäkningar, särskilt när det gäller mindre reningsanläggningar. Detta beror på att företagets system för kostnadsredovisning varit uppbyggt på ett sådant sätt att uppgifterna inte kunnat tas direkt ur detta.



## 8.5 Värdering av vårt arbete

De mätsätt som vi använt leder till problem vid bedömningen av resultatet sett ur den yttre miljöns synpunkt. Vi mäter olika utsläpp från företaget men vill bedöma den påverkan företaget har på miljön. Vår utgångspunkt är att ur yttre miljösynpunkt det är bäst om företaget inte släpper ut något alls och inte förbrukar några naturresurser alls, dvs inte existerar. Men det är inte säkert att en litet större utsläppsmängd är mer negativ än en litet mindre, eftersom det kan finnas tröskeffekter (under en nivå är utsläppen negligerbara, över denna nivå är de allvarliga). Vi har ändå valt att rapportera utsläpp och förbrukning i fysiska enheter (kg, MWh m m) och har inte kunnat ge någon tolkning av resultatet i form av tröskelvärden, riskvärden, indelning i giftighetsklasser eller annat. Detta är en allvarlig brist i rapporten.

Det kommer antagligen att dröja lång tid innan standarder, gränsvärden, giftighetsklasser m m upprättas för flertalet substanser som släpps ut från olika industrier i naturmiljön. Till dess kan data från företag i samma bransch och företag med likartade produktionsförhållanden ge underlag för bedömningar. Exempel hämtat från *Social Audits* rapport om däckfabriken Avon ges i tablå 8:4.

| Energieffektiviteten hos fem däcktillverkare                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                     |                                                                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| Företag<br>(land)                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Mängd förbrukad<br>elektricitet (kilowatt-<br>timmar) för tillverkning<br>av 1 pund (453 g)<br>blandat gummi (1973) | Pund ånga som för-<br>brukats per pund<br>tillverkade däck<br>(1973) |
| Avon (UK)                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 0,58                                                                                                                | 1,3 och 4,7                                                          |
| Armstrong<br>(USA)                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 0,51—0,62                                                                                                           | 3,5—5,7                                                              |
| Cooper (USA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 0,40—0,45                                                                                                           | 4,0—5,4                                                              |
| Semperit<br>(Belgien)                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 0,73—0,86                                                                                                           | 3,9—8,4                                                              |
| Trelleborg<br>(Sverige)                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 0,18                                                                                                                | 4,0                                                                  |
| Anm. Siffrorna för Avon i den högra kolumnen uppges vara två typiska prov på förbrukning av ånga som använts endast för vulkanisering av däck. Variationen i värdena för Cooper och Armstrong avspeglar prestationerna i olika fabriker. I Semperits fall visar variationen vinter- och sommarförhållanden. |                                                                                                                     |                                                                      |
| Källa: Avon Tyre Division                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                     |                                                                      |

(*Social Audit*, Spring 1976, sid 83)

Tablå 8:4



Jämförelser mellan energiåtgången för viss produktion kan göras mellan de fem företagen, och slutsatser om effektiviteten i energianvändningen kan dras, under förutsättning att förhållandena är i övrigt lika (t ex att kvaliteten på däckerna är lika).

Liknande uppgifter kan inom några år samlas in för svensk industri branschvis eller på annat sätt (i flera fall är de redan insamlade men resultaten finns inte sammanställda så att de är allmänt tillgängliga).

En annan fråga är: hur skall miljöeffekter av produktens användning i nästa led i kedjan producent—konsument behandlas? Om nästa led är en annan producent, dvs om produkten ingår som material i ännu en produktionsprocess, har vi ansett att denne skall svara för miljöeffekterna. Svårare är det när det är fråga om tillverkning av konsumentvaror. Det problemet har inte aktualiserats i våra två företag. I debatten om engångsglas har ansvaret lagts på producenten. Producenten har i många fall möjligheter att påverka miljöeffekterna i nästa led genom produktutformning, materialval m m. I en utveckling av vår ansats bör en produktbedömning ur denna synpunkt läggas in.

De problem som vi anser störst i vår ansats är brister i fullständighet och begriplighet. Att genomföra ansatsen och att verifiera de data som rapporteras innebär inga svårigheter enligt vår erfarenhet. Beträffande fullständigheten finns flera aspekter. En är att vissa områden saknas, exempelvis de estetiska konsekvenserna av företagets verksamhet. Detta ser vi som mindre allvarligt än ett annat problem: vad vi egentligen söker är *effekterna* av de utsläpp som skett från företaget under redovisningsperioden. Dessa effekter finns nu inte beskrivna i rapporterna därför att vi inte funnit källmaterial om sådana effekter som skulle kunna användas i våra rapporter. Eftersom dessa effekter uppträder både inom perioden och långt senare uppstår dessutom stora periodiseringsproblem.



# 9 Resultaträkningen företaget — aktieägarna

Syftet med den här resultaträkningen är begränsat till en redovisning av aktieägarnas utbyte av ett företag. Vi har inte haft som syfte att utveckla en fullständig informationsmodell för aktieägare. Vi har tagit den traditionella balansräkningen och eventuella finansieringsanalysen som givna, liksom de kommentarer som normalt finns fogade till uppställningarna.

Liksom för de övriga intressenterna skall vi i avsnitt 9.1 kortfattat behandla problemområdet och aktieägarnas mål. Det finns knappast några olika angreppssätt på problemområdet eftersom syftet med de flesta försöken inom social redovisning har varit att komplettera den traditionella redovisningen. De har därmed inte direkt varit inriktade på intressenten aktieägare. Därför beskriver vi redan i avsnitt 9.2 vårt eget angreppssätt, som huvudsakligen innebär en omstrukturering ur fördelningssynvinkel av den del av den traditionella resultaträkningen som är att hänföra till aktieägarna.

Huvuddelen av kapitlet ägnas åt att i avsnitt 9.3 diskutera ett alternativt resultatbegrepp, "trygghetsvinst". Det utgör ändå bara en inblick i ett område som är värt en egen avhandling.

Eftersom i stort sett alla data som vårt angreppssätt kräver redan fanns i företaget blir också det i avsnitt 9.4 beskrivna datainsamlingsarbetet mycket begränsat. En avslutande diskussion om den här delen förs i avsnitt 9:5.

## 9.1 Problemområdet och aktieägarnas mål

Den traditionella resultaträkningen innehåller idag ett flertal olika resultatbegrepp. Den nya bokföringslagen (SFS 1976: 125, 18 §) anger sex olika resultatbegrepp: rörelseresultat före avskrivningar, rörelseresultat efter avskrivningar, resultat efter finansiella intäkter och kostnader, resultat före bokslutsdispositioner och skatt, resultat före skatt och slutligen redovisat årsresultat. Alla de här resultatbegreppen är upprättade ur företagsägarsynvinkel. Trots det framkommer inte direkt det resultat som torde vara mest adekvat för företagsägarna, dvs resultat före bokslutsdispositioner och *efter* skatt. Det resultatbegreppet följer naturligt av en omstrukturering av resultaträkningen i enlighet med ett mervärdesresonemang.



Omstruktureringsen av resultaträkningen är dock bara ett enkelt tekniskt problem. Det andra problemet som vi tar upp i det här kapitlet sammanhänger med aktieägarnas mål. Även om ett företags enda mål inte längre kan sägas vara högsta möjliga långsiktiga vinst, torde det fortfarande vara det dominerande aktieägarmålet (egentligen högsta möjliga långsiktiga avkastning på aktierna. Vi har då bortsett från den kortsiktiga aktiespekulationen). Det torde också vara det dominerande målet för den typ av aktieägare, omnämnda i kapitel 1, som investerar endast i "socialt acceptabla" företag. Den begränsningen utgör snarast en restriktion och inte ett mål.

Liksom det för anställda talas om låga och höga löner, för konsumenter om låga och höga priser talas det för företag (aktieägare) om låga och höga vinster. Begreppet "övervinst" myntades i slutet av 60-talet utan att innehållet i begreppet framstod särskilt klart. Det är kring frågan om vilket behov företag har av vinster som huvuddelen av det här kapitlet kommer att handla.

## 9.2 Vårt angreppssätt på problemområdet

Begreppet "årets resultat för aktieägarna" utgör endast en omstrukturering av den traditionella resultaträkningen. Summan erhålls genom att man från resultatet före bokslutsdispositioner och skatt subtraherar gjord avsättning till skatt.

Resultatet består av tre delar. *Den första delen* avser de bokslutsdispositioner som har gjorts. Problemet med den typen av poster och de sk dolda reserverna är att de kan bli föremål för beskattning när de upplöses. Man brukar säga att det finns en latent skatteskuld på cirka 50 procent av de dolda reserverna. Vi har trots det låtit bokslutsdispositionernas fulla värde påverka resultaträkningen. Anledningen till det är att det sällan blir en fråga om att upplösa de dolda reserverna vid andra tillfällen än när företaget "tvingas" till det och beskattning kan undvikas, dvs vid år med dåligt resultat (förlustår). Om överhuvudtaget hänsyn skall tas till skatter i det här sammanhanget bör de beräknas som nuvärdet av framtida skatteutbetalningar som de nuvarande dolda reserverna kan ge upphov till. Det torde vara svårt att få ett bra dataunderlag för en sådan beräkning. Resultatet av den kommer ändå att ligga mycket nära noll med normalt svenskt företagsbeteende.

*Den andra delen*, vinstdispositioner, motsvaras av den traditionella resultaträkningens nettoresultat minus utdelning. För det år redovis-



ningen avser utgör det styrelsens förslag som det åligger bolagsstämman att fatta beslut om. Den här delen utgör den "öppet" redovisade vinsten efter skatt (den tidigare avdragna utdelningen tillkommer).

Tillsammans bildar de två första delarna de medel som kvarhålls inom företaget och som inte motsvaras av någon förbrukning. Juridiskt tillhör medlen (företagets behållna förmögenhet) aktieägarna oavsett vilken form de har. Det finns dock en principiell skillnad mellan olika typer av vinstdispositioner. Ökning av aktiekapitalet genom fondemission och avsättning till bundna reserver innebär en markerad "öronmärkning" av de kvarhållna medlen och de är också kringgärdade av olika bestämmelser. Övriga kvarhållna medel, inklusive de från tidigare år, kan i framtiden komma att utnyttjas för olika ändamål så att den registrerade förmögenhetsökningen för aktieägare ett påföljande år förbyts i en förmögenhetsminskning (jfr här Fortia-koncernen och Gränges Nyby AB). (Givetvis kan även tillgångar motsvarande aktiekapitalet och de bundna reserverna gå förlorade men det gäller endast under mycket speciella omständigheter.)

Den här beskrivna principiella skillnaden påverkar inte själva resultaträkningen utan bara analysen av den. Den enda del som aktieägarna kan känna sig helt säkra på är den erhållna utdelningen. Det är den enda del av företagets förmögenhet som ur aktieägarsynvinkel är realiserad.

Av det bör man inte dra slutsatsen att det ur aktieägarsynvinkel är bättre att få utdelning än att pengarna kvarhålls i företaget. Det är snarare tvärtom av främst skatteskal, men det är ett alltför omfattande problem att behandla här (se t ex Rundfelt 1975).

*Den tredje delen* består enbart av den beslutade utdelningen till aktieägarna.

Vi har hittills analyserat aktieägarnas resultat utifrån företagets bokföring och den förmögenhetsförändring som har registrerats under året. Ur *aktieägarsynvinkel* finns det ett annat sätt att se resultatet som är minst lika relevant. I stället för att man betraktar resultatet som utdelning plus företagets förmögenhetsförändring kan det ses som utdelning plus förändringen av företagets marknadsvärde. Om företaget är börsnoterat kan beräkningen av förändringen av marknadsvärdet enkelt fastställas genom att skillnaden på aktiekapitalets börsvärde respektive år beräknas. Det har vi kunnat göra för AB Fortia som är börsnoterat men inte för Gränges Nyby AB som är ett helägt dotterbolag till det börsnoterade Gränges AB. Det torde vara omöjligt att beräkna i vilken utsträckning Gränges Nyby AB



har bidragit till börsvärdeförändringen på Gränges ABs aktier. Börsvärdeförändringen för AB Fortia har fastställts på följande sätt: för respektive år beräknades det vägda genomsnittliga aktiepriset korregerat för två fondemissioner och multiplicerades med antalet aktier i företaget. Det vägda genomsnittliga aktiepriset framkom genom att varje dagskurs multiplicerades med antalet omsatta aktier, och de beloppen summerades över året för att slutligen divideras med det totala antalet omsatta aktier under året.

Börsvärdeförändringen beskriver den genomsnittliga förändringen av marknadsvärdet, orealiserad eller realiserad av en aktieägare beroende på om aktier har sålts eller ej. (Här har hänsyn inte tagits till beskattning av realisationsvinster på aktier.)

Det finns naturligtvis ett samband mellan företagets förmögenhetsförändring (inklusive väntad utdelning) och börsvärdeförändringen. Sambandet är knappast direkt proportionellt, och inte heller bör några slutsatser dras av att börsvärdeförändringen för AB Fortia de två åren (+ 93 Mkr) låg nära förmögenhetsförändringen (+ 79,9 Mkr). För det första släpar normalt information till aktieägarna efter den i företaget registrerade förmögenhetsförändringen. För det andra, och viktigare, baseras förmögenhetsförändringen på historisk tid medan däremot aktiepriset i hög grad baseras på framtida förväntningar. En vanlig teori om börsvärdet är att det speglar framtida förväntningar på utdelning, dvs att aktiepriset är lika med nuvärdet av framtida utdelningar. Den teorin gäller åtminstone inte för AB Fortia som traditionellt har haft en förhållandevis låg utdelning. Det är troligare att aktiepriset speglar även den förväntade förmögenhetsförändringen.

### 9.3 Trygghetsvinst — ett relevant vinstbegrepp?

I en skrift utgiven av Sveriges Mekanförbund 1975 med titeln *Varför vinst?* diskuteras med hjälp av ett praktikfall hur hög ett företags vinst måste vara för att soliditeten från föregående år skall bli oförändrad.

Den vinst som ger oförändrad soliditet, dvs oförändrad finansiell förmåga att motstå ”dåliga” år, kallas trygghetsvinst. Benämningen bygger på förutsättningen att en försämring av soliditeten innebär ett hot mot företagets överlevande och att företagets överlevande torde ha ett gemensamt intresse för alla intressenter (möjligen undantaget den yttre miljön).



Anledningen till att vi tar upp den här diskussionen är att vi har valt att arbeta med en fördelningsmodell, alltså en redovisningsmodell som beskriver hur mervärdet fördelas till olika intressentgrupper. Den nu mest omstridda posten i den fördelningsmodellen är de i företaget eventuellt kvarhållna medlen, dvs aktieägarnas förmögensförförändring. Detta är en makt- och fördelningspolitisk diskussion som har kommit till uttryck i olika fondförslag. Här avses bl a Meidners förslag om löntagarfonder och det vinstandelssystem för anställda som Skandinaviska Enskilda Banken har beslutat om. Gemensamt för dessa två olikartade fondsystem är problemet i vilken utsträckning ett företag måste generera eget kapital för att kunna överleva, dvs kapitalbehov för att kunna höja den materiella standarden genom ökad mekanisering.

Går det då att fastställa en vinstnivå (kvarhållna medel) som garanterar företagets överlevande? Frenckner har behandlat frågan. ”En sådan fråga kan givetvis aldrig besvaras till fullo. Det beror på branschen, företagets storlek, dess finansiering, inklusive tidigare innehållna vinster, och dess struktur i olika avseenden liksom på kreditmarknaden”. (Frenckner 1976, sid 2—3) Han anser dock att en budgeterad social trygghetsvinst kommer att få allt större betydelse som analysinstrument.

Idén med trygghetsvinst är intressant därför att ett vagt begrepp som ”övervinst” skulle kunna få ett reellt innehåll. Frågan är hur relevant ett soliditetsmått är som utgångspunkt för en diskussion om trygghetsvinst. Att en alltför låg soliditetsnivå (hög skuldsättningsgrad) kan bli ödesdiger framgår av den s k hävstångsprincipen (financial leverage eller trading on the equity). Den har beskrivits av Jensen & Johansson:

”Sambandet mellan den förväntade räntabiliteten för det egna kapitalet och skuldsättningsgraden kan uttryckas på följande sätt:

$$\begin{aligned} \bar{r} & \text{ förväntad räntabilitet för det egna kapitalet i \%} \\ \bar{R} & \text{ förväntad räntabilitet för det totala kapitalet i \%} \\ i & \text{ genomsnittlig låneränta i \%} \\ E & \text{ eget kapital i kronor} \\ G & \text{ skulder i kronor} \\ C & \text{ det totala kapitalet i kronor (= } E + G) \\ \bar{r} & = \frac{\bar{R}C - iG}{E} = \frac{\bar{R}E + \bar{R}G - iG}{E} = \bar{R} + (\bar{R} - i)\frac{G}{E} \end{aligned}$$

(Jensen & Johansson 1975, sid 191)



Sambandet kan tolkas så att det är fördelaktigt för ett företag att ha så stora skulder som möjligt ( $G$ ) i relation till det egna kapitalet ( $E$ ) så länge som den förväntade räntabiliteten på det totala kapitalet ( $\bar{R}$ ) är större än den genomsnittliga låneräntan ( $i$ ). Om å andra sidan räntabiliteten på det totala kapitalet blir lägre än den genomsnittliga låneräntan förstärks detta negativa resultat av en stor kvot mellan skulderna ( $G$ ) och det egna kapitalet ( $E$ ).

Under de senaste åren har de svenska företagens soliditet försämrats (se Eiving m fl 1977, sid 23). Det torde dels bero på en förhållandevis låg vinstnivå men också på det allt större kapitalbehovet på grund av hög inflation och för att företag skall kunna rationalisera i erforderlig takt.

Soliditeten har enligt Jensen & Johansson en "central betydelse i ett företags finansieringspolitik" (Jensen & Johansson 1975, sid 188). De delar in de restriktioner som är förbundna med finansieringspolitiken i tre klasser:

- a. samhälleliga, speciellt rättsliga restriktioner
  - b. restriktioner från finansiärernas sida
  - c. företagets egna finanspolitiska restriktioner
- (a a, sid 188)

Som exempel på den förstnämnda klassen nämner de aktiebolagslagens krav på avsättningar till reservfonden. Den andra klassen avser kreditbedömningar där skuldsättningsgraden antas vara ett viktigt nyckeltal, även om författarna understryker att kreditbedömningar grundas på ett flertal mått och analyser. Enligt Larsson bör betalningsberedskapen ses i relation till företagets lönsamhet och likviditet i en kreditsituation (Larsson 1972, sid 103).

Den tredje klassen, företagets egna finanspolitiska restriktioner, avser de normer som internt ställs upp för företagets kapitalstruktur. Kapitalstrukturen är en lika viktig som svårlöst fråga. Idéerna är många om den optimala kapitalstrukturen beroende på om förutsättningar som en perfekt kapitalmarknad och rationella investerare anses gälla eller ej (se t ex van Horne 1977).

Den diskussionen kan vi ej ta upp i sin helhet. Vi kommer att endast snudda vid det problemet i samband med diskussion av soliditetsmått.

För den fortsatta analysen gör vi antagandet att ett av företags finanspolitiska mål är en åtminstone på lång sikt optimal soliditet.

Här bör dock påpekas att det är osäkert om företag i praktiken har något givet mål för detta. Donaldson skriver mot bakgrund av de



intervjuer han gjorde med ett antal företag angående finansieringsstrategi: "Skuldpolicy är följaktligen ofta ett negativt begrepp för riskminimering och för att tillförsäkra utrymme för oväntade behov snarare än ett optimalt förhållande skulder—eget kapital för att maximera värdet av aktieägarnas eget kapital. Händelsemönstret kan framtvinga en högre skuldsättningsgrad, och om erfarenheten blir god blir den en ny riktlinje för framtida beslut". (Donaldson 1969, sid 248)

Teorierna och argumenten är många vad gäller en teoretiskt optimal kapitalstruktur beroende på riskavvägning och kapitalkostnad. Det finns även institutionella förhållanden som gör att ett företags finansiella struktur avviker från den optimala. Asztély nämner i detta sammanhang två faktorer, skatteregler och inflation (Asztély 1971, sid 92 ff).

Vi skall fortsättningsvis bortse från problemet med att fastställa en optimal kapitalstruktur och anta att den för ett företag är känd. Som ett finanspolitiskt mål antar vi vidare att ett företag önskar bibehålla den optimala kapitalstrukturen, åtminstone på lång sikt (även om den optimala kapitalstrukturen just kan variera på lång sikt beroende på förändringen av omgivningsfaktorer). Vad vi då behöver för att fastställa storleken på behovet av kvarhållna medel i företaget är ett kapitalstrukturmått som uttrycker behovet av kvarhållna medel. Myer anger sex olika strukturmått som kan vara lämpliga för det här syftet (Myer 1961, sid 190):

- (1) Eget kapital till skulder
- (2) Eget kapital till anläggningstillgångar
- (3) Velocity-metoden för att analysera skuldbetalningsförmåga. (Metoden innebär att ett företags nuvarande och sannolika framtida fordringar klassificeras med hänsyn till när de beräknas realiseras. Skuldernas förfallotid klassificeras på motsvarande sätt)
- (4) Omsättningstillgångar till kortfristiga skulder
- (5) Arbetande kapital till kortfristiga skulder
- (6) Likvida medel till kortfristiga skulder

De två första måtten beskriver den långsiktiga betalningsförmågan, det tredje både den långsiktiga och kortsiktiga och de tre sista den kortsiktiga.

Det antagligen vanligaste måttet på soliditet i svenska årsredovisningar är eget kapital i förhållande till samtliga tillgångar (totalt kapital). Inget av de tre förstnämnda tycks ha några större fördelar



med hänsyn till vårt syfte i jämförelse med det i Sverige vanligast förekommande måttet. Det är också vanligt att ange skuldsättningsgraden, dvs relationen mellan skulder och eget kapital. Det bör också nämnas att det finns ett aktierättsligt soliditetsbegrepp som uttrycker relationen mellan bundet kapital och skulder.

Vi använder fortsättningsvis det vanligast förekommande soliditetsmåttet eget kapital i relation till tillgångarna. Vanligtvis innebär det att tillgångarna och det egna kapitalet justeras (utan justeringar brukar man tala om balanssoliditet). Här finns en mängd olika metoder för värdering av tillgångarna. Det vanligaste är dock att hänsyn endast tas till eventuella ackumulerade överavskrivningar och till lagerreserven (detta gäller ej vid analys av kreditvärdighet).

Kritik har från flera håll riktats mot användningen av soliditetsmått. Främst är det soliditetsmåtts statiska karaktär som kritiseras. ”Optimal är den finansiella strukturen om skuldsättningsgraden är avpassad efter utrymmet för fasta förräntnings- och amorteringsåtaganden och tillförsäkrar ägarkapitalet en med hänsyn till de finansiella riskerna maximal genomsnittlig avkastning. En soliditetsanalys, som baseras på dessa förhållanden är dynamisk och framåtriktad. Relationstal baserade på balansräkningen återspeglar däremot dessa relevanta förhållanden mycket ofullständigt och kan därför leda till felaktiga beslut”. (Asztély 1971, sid 87)

Även Johansson är mycket tveksam till tumregler av typen soliditet och understryker i stället vikten av finansieringsanalyser som underlag för kreditbeslut (Johansson 1973, sid 165 ff).

Eiving m fl har också i samband med diskussion av en amerikansk ”ratingmodell” som underlag för kreditbeslut visat att olika typer av soliditetsmått förändrar kreditvärdigheten (Eiving m fl 1977, sid 23).

Man kan också rikta kritik mot det vanligaste beräkningssättet av soliditeten uttryckt som relation mellan eget kapital (justerat) och tillgångar (justerade). Beräkningssättet brukar vara:

$$\frac{\text{Justerat eget kapital}}{\text{Justerade tillgångar}} = \frac{\text{Redovisat eget kapital} + 50 \% \text{ av obeskattade reserver} + 50 \% \text{ av ackumulerade överavskrivningar}}{\text{Redovisade tillgångar} + 100 \% \text{ av obeskattade reserver} + 100 \% \text{ av ackumulerade överavskrivningar}}$$

Det är osäkert om det är relevant att i detta sammanhang räkna med en latent skatteskuld på cirka 50 procent eftersom ett företag i en besvärlig finansiell situation löser upp dessa reserver, och därmed



kommer heller aldrig någon skatt att betalas. Den latent skatteskulden är ej heller relevant för expansiva företag eftersom möjligheterna till bokslutsdispositioner då ökar.

En av de få som tar upp kritik mot det traditionella beräkningssättet av soliditetsmåttet är Hansson: ”Syftet med beräkningen av eget kapital vid bestämning av soliditet är att undersöka hur stor del av kapitalet i företaget som inte kräver räntebetalningar och amorteringar. Obeskattade reserver tillhör i sin helhet denna kategori, om man antar

- att företaget skall fortsätta sin verksamhet, bibehålla lagret, förnya maskinparken etc
- att skattelagarna inte kommer att drastiskt förändras under kort tidrymd (varvid vi med kort tidrymd avser den planeringssikt t ex en kreditbedömning har).

Under sådana omständigheter kommer de latent skatteskulderna inte att ställa anspråk på likvida medel. Detta gäller såväl om företaget går en framtid till mötes med god lönsamhet som i förlustsituationer. I det senare fallet kan det visserligen vara aktuellt att upplösa de obeskattade reserverna, dock inte för beskattning utan för täckande av förlust — och det är ju främst med tanke på förlust- och andra krissituationer som vi gör soliditetsbedömningen”. (Hansson 1977, sid 101)

Vi skall i nästa avsnitt i form av ett räkneexempel se vilket behov av kvarhållna medel som de två företagen har för att bibehålla soliditeten. Det gör vi genom att utgå från dels den traditionella definitionen av soliditetsmåttet och också från ett soliditetsmått som överensstämmer med Hansson ovan.

## **9.4 Datainsamlingsarbetet och räkneexempel från de båda företagen**

Det torde redan ha framgått av den här delen att behovet av datainsamling är ytterst litet. De enda nya data vi har behövt ta fram är börsvärdeförändringen på Fortia-aktierna (beräkningssättet framgår av kommentarerna i den sociala redovisningen).

Det finns två anledningar till att vi har givit beräkningarna av behovet av kvarhållna medel i företaget benämningen räkneexempel. För det första utgår vi från respektive företags soliditet år 1974 utan hänsyn till om denna kapitalstruktur är optimal eller ej. För det andra gör vi analysen på kort sikt. Målet för den optimala soliditeten bör gälla på lång sikt och det är säkert ibland varken möjligt eller



lämpligt att ständigt försöka behålla en optimal soliditet. Balansräkningen uttrycker ju företagets kapitalstruktur på en speciell dag, bokslutsdagen. Detta var två motiv till att räkneexemplet för Fortia-koncernen ej togs med i den sociala årsredovisningen när det blev klart att den skulle offentliggöras på bred bas.

Räkneexemplet för Fortia-koncernen visas nedan (det för Gränges Nyby AB återfinns på sid 30 i den sociala årsredovisningen).

Ett sätt att beräkna behovet av förmögenhetsökning, dvs "Summa kvarhållet i koncernen", är att ställa krav på oförändrad soliditet jämfört med föregående år. Fortia-koncernens soliditet (betalningsförmåga på lång sikt) är definierad, som för många andra företag, som förhållandet mellan justerat eget kapital (50 procent av de obeskattade reserverna ingår) och justerat totalt kapital. Den var 1974 36,6 procent.

Detta soliditetsmått leder dock till en mängd svar om behovet av förmögenhetsökning beroende av om kapitalet redovisas öppet (beskattat) eller som dold reserv (obeskattat). De två ytterlighetssvaren framkommer med nedan gjorda förutsättningar:

|               |               | 1975 (Mkr) |               | 1976 (Mkr)    |               |
|---------------|---------------|------------|---------------|---------------|---------------|
| 1. Verklig    |               |            |               |               |               |
| förmögen-     |               |            |               |               |               |
| hetsför-      |               |            |               |               |               |
| ändring       |               | 56,6       | 56,6          | 23,3          | 23,3          |
| 2. Behov av   | a/            |            | b/            | a/            | b/            |
| förmögen-     | Gjorda bok-   |            | Gjorda vinst- | Gjorda bok-   | Gjorda vinst- |
| hetsför-      | slutsdisposi- |            | dispositioner | slutsdisposi- | dispositioner |
| ändring för   | tioner        |            | antas givna   | tioner        | antas givna   |
| bibehållen    | antas givna   |            |               | antas givna   |               |
| soliditet på  | 36,6          |            | — 40,3        | — 1,9         | — 96,0        |
| 36,6 % om:    |               |            |               |               |               |
| Förmögen-     | 20,0          |            | 96,9          | 25,2          | 119,3         |
| hetsöverskott |               |            |               |               |               |
| (+) /under-   |               |            |               |               |               |
| skott (—)     |               |            |               |               |               |
| (1 ./ 2)      |               |            |               |               |               |

(Det har förutsatts ovan att förmögenhetsminskningen skulle ha skett genom högre kostnader eller lägre intäkter som ej på annat sätt påverkar balansomslutningen.)

Jämfört med det verkliga utfallet var förmögenhetsökningen 1975 mellan 20,0 Mkr (i form av kvarhållen vinst) och 96,9 Mkr (i form av obeskattade reserver) större än nödvändigt för att bibehålla solidi-



tetsnivån. För 1976 är förmögenhetsökningen mellan 25,2 Mkr och 119,3 Mkr större än nödvändigt. De exakta beloppen för de två åren beror på hur boksluts- och vinstdispositionerna (kan) påverkas.

Som framgår av det här exemplet och i än högre grad av räkneexemplet för Gränges Nyby AB blir behovet av kvarhållna medel med det använda soliditetsmåttet mycket en fråga om på vilket sätt det kvarhålls, som redovisat eget kapital eller som obeskattade reserver.

Den slutsats som kan dras av de här två räkneexemplen understöder det tidigare resonemanget om att det vanligen använda soliditetsmåttet är ett mycket trubbigt instrument. Låt oss i stället beräkna ett företags soliditet som:

$$\text{Redovisat eget kapital} + 100 \% \text{ av obeskattade reserver och ackumulerade överavskrivningar}$$

---

$$\text{Redovisade tillgångar} + 100 \% \text{ av obeskattade reserver och ackumulerade överavskrivningar}$$

Detta beräkningssätt innebär att Fortia-koncernens soliditet 1974 var 49,6 procent och att den för Gränges Nyby AB var 40 procent. Fortia-koncernen hade 1975 då kunnat minska de kvarhållna medlen med 27 Mkr och ändå kunnat bibehålla soliditetsnivån på 49,6 procent. 1976 ökade företaget förmögenhetsöverskottet med 7,8 Mkr till 34,8 Mkr, dvs de totala kvarhållna medlen hade kunnat minskas med 34,8 Mkr och soliditetsnivån hade då exakt bibehållits.

Soliditeten för Gränges Nyby AB var 1974 med motsvarande beräkningssätt 40 procent. För att bibehålla den soliditetsnivån hade företaget 1975 behövt kvarhålla 102,3 Mkr och ytterligare 271,4 Mkr 1976. Förmögenhetsunderskottet var således 1976 totalt 373,7 Mkr (102,3 + 271,4). (Beräkningarna är gjorda under förutsättning att inga koncernbidrag lämnades och att en skuld till moderbolaget som 1976 överfördes till eget kapital fortfarande klassificeras som en skuld.)

## 9.5 Värdering av vårt arbete

Vi har i den här delen huvudsakligen fullföljt fördelningsaspekterna och redovisat aktieägarnas utbyte i tre delar: utdelning, kvarhållna medel i företaget i form av vinstdispositioner och kvarhållna medel i form av bokslutsdispositioner. Dessutom redovisas aktieägarnas utbyte som summan av börsvärdeförändringen på aktierna under året plus årets utdelning.



De tre grundläggande principerna om öppenhet, verifierbarhet och genomförbarhet kan anses väl tillgodosedda vad gäller redovisningen som ett kontrollinstrument för aktieägarnas utbyte. Då har vi bedömt den här delen som ett komplement till den traditionella balansräkningen, den eventuellt förekommande finansieringsanalysen samt uppgifter i årsredovisningen av mer framtidsinriktad natur.

En stor del av kapitlet ägnades åt en diskussion av begreppet trygghetsvinst samt åt två alternativa beräkningssätt av det. Det har behandlats under rubriken aktieägare eftersom de kvarhållna medlen juridiskt tillhör aktieägarna. Diskussionen torde dock ha minst lika stor relevans för alla de andra intressenterna (bortsett från yttre miljö) eftersom diskussionen berör frågan om ett företags överlevande på lång sikt. Den analys vi har gjort är alltför ytlig för att leda till bestämda utsagor om förmögenhetsöverskott kontra förmögenhetsunderskott. Vi har dock velat peka på ett sätt att ge den politiska användningen av begreppet övervinst även ett möjligt penningmässigt innehåll.



# 10 Resultaträkningen företaget — konsumenterna

De produkter som framställs i ett företag kan ses som grunden för dess existens. Produkterna har olika betydelse för de olika grupper av människor som finns i och kring företaget. För de anställda är det viktigt att de produkter de ägnar sin arbetstid och sitt kunnande åt att framställa är nyttiga och bra. Den största betydelsen har produkterna för gruppen konsumenter. Produkterna är där det viktigaste inslaget i utbytet med företaget. Konsumentaspekter på företags produkter och agerande i samband med produkterna har under senare år fått allt större utrymme i debatten om företag och de krav som bör ställas på dessa. Nya instrument för styrning av företags beteende i förhållande till gruppen konsumenter har också skapats genom lagstiftning. Genom att de pengar som konsumenterna betalar för produkterna utgör grunden för det mervärde som sedan fördelas på olika grupper är alla grupper i hög grad berörda av företagets relation till konsumenterna. Detta gör området kontroversiellt, och behovet av att behandla konsumentaspekter på företaget separat och tydligt är enligt vår uppfattning stort.

Kapitlet disponeras på följande sätt. Först beskrivs problemområdet och konsumenternas mål (avsnitt 10.1). I avsnitt 10.2 behandlas olika angreppssätt på området och därefter (avsnitt 10.3) beskriver vi dels vårt allmänna synsätt på problemet och på hur det bör lösas, dels hur vi arbetat med de två företagen. Datainsamlingsarbetet beskrivs i avsnitt 10.4 och sist (avsnitt 10.5) gör vi en värdering av vårt arbete.

## 10.1 Problemområdet och konsumenternas mål

Den grundläggande aktivitet som äger rum mellan konsument och företag är att företaget säljer varor till konsumenterna och att dessa betalar pengar till företaget.

Med "företaget" avses här det företag som tillverkar en vara. Vi bortser i det följande från de mellanled som vanligen finns mellan tillverkare och konsument. Med "konsument" avses den som köper och den som använder en viss vara (det kan vara samma person eller olika personer) men också den som *inte* köper/använder denna vara på grund av brister i den jämfört med alternativa varor eller på



grund av bristande resurser (pengar, kunskap, tid). Detta konsumentbegrepp (som baserats på Ås 1966) kommer att innefatta en mycket stor grupp människor. Redovisning av gruppens målupplevelse och dess relation till företaget måste inriktas på några få av alla de faktorer som är viktiga för olika kategorier av konsumenter. Tänkbara användare av redovisningsinformation är konsumentgruppen men förmodligen i högre grad myndigheter och konsumentrepresentanter av olika slag. (En närmare diskussion av detta har förts i kapitel 3.)

När det gäller vissa varor och vissa konsumenter fungerar den inledningsvis beskrivna processen till belåtenhet för bägge parter. Priset är "riktigt" i förhållande till varans egenskaper och konsumenten får en vara som fungerar på önskat sätt.

Men processen fungerar dåligt i andra fall. Konsumenten väljer fel i sortimentet och får en vara som inte fyller den önskade funktionen. Eller sortimentet består av varor med dåliga eller skadliga egenskaper. Eller konsumenten kan inte välja alls utan måste avstå från en önskad funktion eftersom varor som skulle fylla funktionen inte är tillgängliga. Konsumenten kan vara tvungen att betala för en inte önskvärd "överkvalitet" på en vara för att få en önskad funktion tillgodosedd. På lång sikt kanske dessa svårigheter för konsumenten försvinner genom marknadsmekanismerna eller genom myndigheters åtgärder, men på kort sikt existerar definitivt dessa problem för konsumenterna.

När konsumenten använder en vara kan olika skadliga effekter på omgivningen uppstå. Dessa effekter kan drabba en omgivning som kanske inte har någon möjlighet att undvika effekterna. När konsumenten sedan efter användningen gör sig av med varan kan ytterligare negativa effekter uppstå.

Den skiss av problemområdet som görs här av företags beteende och negativa effekter av detta på konsumenter är ofullständig och tämligen ytlig. För en mer grundlig diskussion hänvisas till exempelvis Åkerman (1968), Wikström-Eliasson (1976), Jarness (1977) och Bergström (1977).

Vår utgångspunkt är frågan: Hur påverkas konsumenterna av ett visst företags verksamhet? Med den utgångspunkten ser vi att ett av problemen ovan inte kan belysas, nämligen det där varor med en önskad funktion helt saknas. Ett enskilt företag på en marknad med flera tillverkare kan knappast anses ha ett ansvar för ett "fullständigt" sortiment. De övriga problemen är det däremot tänkbart att belysa även vad gäller ett enskilt företags verksamhet.

Vem är då ansvarig för konsekvenser av olika steg i tillverkning,



försäljning, användning och ”skrotning” av varor? Frågan kan spetsas till ytterligare: Vem är ansvarig för skador som uppstår när en konsument använder en vara på ett sätt som tillverkaren avsett? För skador vid användning på ett småslarvigt sätt? Vid användning för ett icke avsett ändamål? Vem är ansvarig för att de varor som är tillgängliga är nyttiga för samhället på något vis? Dessa frågor måste ställas, eftersom en företagsredovisning bör gälla sådana områden som företaget i någon utsträckning kan anses ansvarigt för.

Juridiskt är ansvarsfrågorna svåra och i rätt stor utsträckning oreglerade. SOU 1976:23, *Produktansvar. Ersättning för läkemedelsskada* som är ett betänkande av produktansvarskommittén, beskriver gällande rätt i Sverige allmänt vad gäller produktansvar. Det finns inte någon svensk lagstiftning som uttryckligen behandlar produktansvar. Ansvaret definieras av kommittén på följande sätt: ”Med produktansvar avses i allmänhet skyldigheten att utge ersättning när en tillhandahållen vara orsakar personskada eller skada på annan egendom än varan själv. Sådana person- och sakskador betecknas i fortsättningen liksom i direktiven produktskador. Allmän förmögenhetsskada som är en följd av person- eller sakskada (t ex inkomstförlust vid personskada, förlust genom tidsspillan vid sakskada) betraktas naturligtvis — i överensstämmelse med vad som gäller inom skadeståndsrätten i allmänhet — såsom en del av person- respektive sakskadan. Utanför produktansvaret anses däremot falla såväl fel på produkten själv som följdskador av sådant fel”. (a a, sid 25)

Den rättspraxis som finns i Sverige på området är liten och det råder därför viss osäkerhet om vad som är gällande rätt. En sak är tämligen klar: Huvudregeln är att det är den skadelidande som skall styrka att ”orsakssammanhang föreligger mellan produkten och skadan, att skadan orsakats av fel i produkten samt att felet vållats av någon för vilken tillverkaren ansvarar” (a a, sid 31). Detta är ett hårt krav, eftersom tillverkaren ensam har tillgång till en mängd fakta som är nödvändiga för att kunna visa orsakssammanhang m m. Den juridiska ansvarssituationen vad gäller produktansvar är alltså oklar och för närvarande svår att använda som utgångspunkt.

Frågorna vem som ansvarar för att en vara har utlovade egenskaper, fungerar som den skall, marknadsförs korrekt, vem som ansvarar för fel på produkten själv och för skador som följer av sådana fel är lättare att reda ut med hjälp av bl a köplagen, konsumentköplagen sam marknadsföringslagen. Dessa lagar behandlar enbart relationen mellan säljare och köpare och utesluter effekter som drabbar andra än dessa.



För speciella områden gäller livsmedelsstadgan, lagen om hälso- och miljöfarliga varor och läkemedelsförordningen, som alla är avsedda att skydda konsumenter mot olika risker för skada.

Det finns i lagen ingen färdig ansvarsfördelning mellan producent och konsument för de många olika problemsituationer som uppstår. Vår utgångspunkt var frågan: Hur påverkas konsumenterna av ett visst företags beteende? Svaret på frågan är avsett att ligga till grund för en redovisning av viktiga konsumentaspekter på företaget. Svensk rätt utgör inte ett bra underlag för att finna sådana aspekter. Inte heller har vi i Sverige någon utanför lagen existerande "allmän kravlista" på företag (eller på konsumenter). Ramarna för företags agerande är ganska vida inom stora områden, vilket Bergström (1977) diskuterar. Men fragment till en "kravlista" på företag framkommer genom bl a Konsumentverkets agerande, genom KO och genom frivilliga överenskommelser inom olika branscher. Det är förmodligen ännu för tidigt att vänta att denna praxis skall vara så enhetlig att den kan användas som utgångspunkt för en redovisning, men en sammanställning av den vore ett steg mot en enhetlighet. Vi har dock inte kunnat finna någon sådan sammanställning. De konsumentmål som vi bygger vårt arbete på presenteras närmare och diskuteras i avsnitt 10.3. Enkelt uttryckt innebär de bl a att goda, väl fungerande varor skall finnas till priser som är riktiga i förhållande till varans egenskaper, och att önskade funktioner skall kunna erhållas.

## **10.2 Olika angreppssätt på problemområdet**

President Kennedy formulerade 1963 inför USAs kongress följande rättigheter för konsumenten:

- ”(1) Rätten till säkerhet — att skyddas mot marknadsföring av varor som innebär risker för hälsa eller liv
- (2) Rätten till upplysning — att skyddas mot bedräglig, falsk eller grovt missvisande information, reklam, etikettering eller andra förfaranden och att få de fakta man behöver för att göra ett genomtänkt val
- (3) Rätten att välja — att där så är möjligt vara försäkrad om tillgång till ett urval varor och tjänster till konkurrenskraftiga priser, och i de branscher där konkurrensen inte fungerar utan är ersatt av statliga regleringar vara tillförsäkrad tillfredsställande kvalitet och service till rimliga priser
- (4) Rätten till hörande — att vara förvissad om att konsumenter-



nas intressen tillgodoses när regeringens politik formuleras och om rättvis och snabb behandling i den administrativa processen”

(AICPA 1977, sid 131—132)

Denna formulering har använts av flera författare som utgångspunkt för förslag om redovisning av företags verksamhet ur konsumentsynvinkel. Day (i Dierkes & Bauer eds, 1973, sid 117 ff) använder de fyra rättigheterna som bas för ett förslag om en enkel inventering i företaget av policies och program inom konsumentområdet. Som ett nästa steg skisserar han mätningar av vilken påverkan företaget har på sina kunder. Mätningarna är tänkta att utföras genom något slag av surveymetod. Författaren är mycket vag i sin beskrivning. Resultaten är huvudsakligen tänkta att användas internt inom företaget. Days artikel är emellertid alltför diffus för att kunna tjäna som grund för en tillämpning.

Estes (i Seidler & Seidler 1975, sid 195—196) betraktar det faktum att företags produkter köps av kunderna som bevis för att produkterna är nyttiga för samhället. Han utgår från det pris som faktiskt betalas och justerar det uppåt och nedåt om samhällsnyttan överskrider/underskrider priset. Konsumentöverskottet skall beräknas och läggas till det faktiska priset. Justeringar nedåt skall göras när köparna har otillräcklig information, när produkterna är farliga, när nyttan av produkten överdrivs genom olämpligt utformad annonsering eller när t ex monopol råder på marknaden. Däremot skall enligt Estes ingen prisjustering ske när produkterna genom sin användning skadar samhället. Ansvaret för sådana skador ligger på konsumenten /användaren. Estes tar exemplet bilar—luftförorening som illustration. Tillverkare av bilar kan förmås eller tvingas att göra mer miljövänliga bilar, men ägarna kopplar ibland ur reningsanordningar eller vansköter dem. Om ägarna t ex fick betala för miljöförstöring (t ex genom en sluten mätapparat som kontrolleras årligen), skulle de påverkas att (1) köpa bilar med effektiva reningsanordningar, (2) underhålla dessa väl och (3) köra mindre och på detta sätt minska nedsmutsningen.

Resonemanget förutsätter att konsumenterna kan uttrycka sin efterfrågan så att producenterna märker den. Konsumenterna måste veta att det är tekniskt möjligt att göra miljövänligare bilar för att kunna efterfråga dem, och en avgift måste sättas så att den verkligen påverkar beteendet som önskat.

Estes resonemang är svårtillämpat. Att fastställa konsumentöver-



skottet är i praktiken mycket svårt vad gäller ett enskilt företag (som är den enhet han utgår ifrån). Det är dessutom få varor som säljs som inte berörs av något av de skäl Estes ger för att justera priset nedåt.

Estes använder begreppet konsumentöverskott, vilket allmänt används inom ekonomisk teori vid studium av bl a konsumenters betalningsvilja för olika produkter. För en närmare diskussion av begreppet och dess innebörd hänvisas till exempelvis Arvidsson (1974). Vi har inte gått närmare in på detta på grund av de stora tillämpnings-svårigheter som finns vid praktiskt arbete med fastställande av konsumentöverskottets storlek.

*Social Audit* (Spring 1976) behandlar Avon Rubber och detta företags "Consumer products and services" med utgångspunkt från företags "policies and practices". Inga tekniska test har gjorts av produkterna som i detta fall var bildäck och uppblåsbara båtar. Frågor som tas upp är företagets kvalitetskontroll: är den tillräcklig?, hur är den jämfört med andra fabrikanter?, företagets behandling av klagomål, företagets annonsering och säljstöd (detta senare har beskrivits i kapitel 5).

Beskrivningen är lätt att följa och ger en varierad bild av området. Men beskrivningen är svår att använda vid jämförelser med andra företag. Det är också avgjort svårt att med det underlag som ges bedöma rimligheten i de omdömen som fälls.

AICPA-utredningen har följande utgångspunkter i sin behandling av konsument/kundområdet:

"(1) Det är mycket mer sannolikt att marknadspreferenser avspeglar verkliga preferenser när valen sker öppet och utan fördöljanden; (2) marknadspreferenser kommer bäst till uttryck när det finns en meningsfull variation på varor och tjänster; (3) om företagen så önskar kan de göra bedömningar av det inneboende sociala värdet hos sina varor och tjänster, men de kan inte väntas vara de enda och slutgiltiga bedömarna i dessa frågor; (4) både företag och kunder är skyldiga att betänka de effekter som inköpet och användningen av vissa varor och tjänster har på andra". (AICPA 1977, sid 130)

Utredningen behandlar inte de etiska och filosofiska bakomliggande frågorna t ex om hos vem ansvaret skall ligga för att produkterna skall ha ett värde som medel att uppfylla sociala mål. Sådana spörsmål har ansetts ligga utanför utredningens område. Utgångspunkterna ovan är pragmatiska och används för det redovisningssystem som AICPA-utredningen föreslår för den närmaste tiden (se för övrigt kapitel 5).



Utredningen tar även upp de fyra rättigheterna som konsumenterna bör ha som tidigare nämnts.

Sedan behandlas åtta områden som kan redovisas, med förslag på vilket slag av information som kan ges och var denna kan hämtas. Områdena är:

- (1) Varornas och tjänsternas karaktär (företagets uppgift)  
Varornas och tjänsternas inneboende värde (valfritt)
- (2) Marknadstäckning
- (3) Varornas och tjänsternas egenskaper
- (4) Marknadsföringsåtgärder
- (5) Kundfinansiering
- (6) Åtgärder efter försäljningen
- (7) Öppenhet för allmänhetens och kundernas reaktioner och krav
- (8) Effekter av varornas och tjänsternas användning

Vi ger två områden som exempel på vilket slag av information som föreslås:

| "Allmänt område och specifika enheter                                                                     | Specifika upplysningar                                                                                                                                                                                                                                           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3. Varornas och tjänsternas egenskaper                                                                    | a. Jämförande uppgifter, i normal användning, i förhållande till användningens huvudfaktorer<br>Arten hos gjorda och planerade förbättringar; forskning och utveckling                                                                                           |
| a. Effektiviteten med vilken uppgivna funktioner eller ändamål fylls                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| b. Valmöjligheternas bredd där differentieringen gäller viktiga egenskaper hos produkten och användningen | b. Differentieringsgrunder i produkt, pris eller annat avseende<br>Differentiering av sociala skäl                                                                                                                                                               |
| c. Egenskaper i konsumenternas användning<br>Säkerhet                                                     | c. Säkerhetsstatistik vid konsumentanvändning<br>Risker och säkerhetsanordningar<br>Förbättringsansträngningar<br>Statistik vid konsumentanvändning<br>Produktutformning och framställningsförfaranden<br>Kvalitetskontroll<br>Statistik vid konsumentanvändning |
| Hälsoaspekter                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                  |



|                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                        |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Varaktighet och tillförlitlighet                                                                                                                                                                                                             | Produktutformning<br>Kvalitetskontroll<br>Livslängd kontra tekniskt föråldrande<br>Kundernas erfarenheter                                                              |
| Möjligheter att installera och få service på produkten                                                                                                                                                                                       | Produktutformning<br>Produktutformning som tillåter eller underlättar återanvändning i fall där icke förnyelsebara resurser ingår<br>Förekomst av policy / förfaranden |
| Möjligheter till återanvändning<br>Hänsyn till kostnader över produktens hela livslängd (särskilt för reparationer, energi och skrotning) och också inköpskostnader<br>Estetiska aspekter<br>Bekämpning av buller, lukt och andra störningar | Typiska resultat av kundernas erfarenheter och av laboratorieprov<br>Slag av policy/förfaranden                                                                        |
| d. Förbättringar av produkt och produktivitet                                                                                                                                                                                                | Typiska reaktioner<br>Policies och förfaranden<br>Produktutformning<br>Kundernas erfarenheter                                                                          |
|                                                                                                                                                                                                                                              | d. Art och omfattning av större förändringar<br>Inbördes påverkan av sociala och ekonomiska faktorer                                                                   |

## 5. Kundfinansiering

- |                                                 |                                                                                                                                                              |
|-------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| a. Täckning                                     | a. Rättvis fördelning av möjligheter till kredit med hänsyn till rimliga kreditrisker<br>Information som gör klara skillnader mellan olika betalningsvillkor |
| b. Sanningsenliga uppgifter om utlåningsvillkor | b. Upplysning om kostnader; villkor för återtagande av varan och andra kreditvillkor                                                                         |
| c. Återtagande av varor                         | c. Policies, förfaranden och metoder att handlägga bristande betalning och återtagande<br>Rådgivningsverksamhet”                                             |

(AICPA 1977, sid 141—144)

Den föreslagna informationen är mycket omfattande. Öppenheten i informationen är hög. Möjligheterna till verifiering av uppgifterna varierar, men den torde i de flesta fall kunna utföras med rimlig säkerhet. Genomförbarheten är enligt vår uppfattning det största pro-



blemet med ansatsen. Den kräver nyanskaffning av uppgifter i stor utsträckning, och även de pedagogiska problemen vid en rapportering enligt förslaget torde vara svåra och kostsamma att lösa.

En ansats som skiljer sig från de övriga här beskrivna är de cost-benefit-analyser som gjorts av Jönsson (*Institutet för socialmedicinsk ekonomi*, odaterad, samt *Cost-benefit analysis in public health and medical care*, 1976). De analyser som författaren beskriver rör samhällsnyttan av produkter, läkemedel mot tuberkulos och poliovaccin. Den mest omfattande analysen rör poliovaccinet. Den är också särskilt intressant eftersom det ena av våra två företag tillverkar läkemedel. Vissa skäl gör dock att ansatsen är svår att använda för oss. För det första: poliovaccin förebygger sjukdom med mycket stor säkerhet och är i stort sett biverkningsfritt. För det andra: analysen gäller produkten poliovaccin som helhet, inte en tillverkares speciella variant av detta (om nu sådana finns). När det gäller en enskild läkemedelstillverkare är det ett flertal faktorer som komplicerar bilden så, att vi inte ansett Jönssons ansats möjlig att använda med vårt syfte.

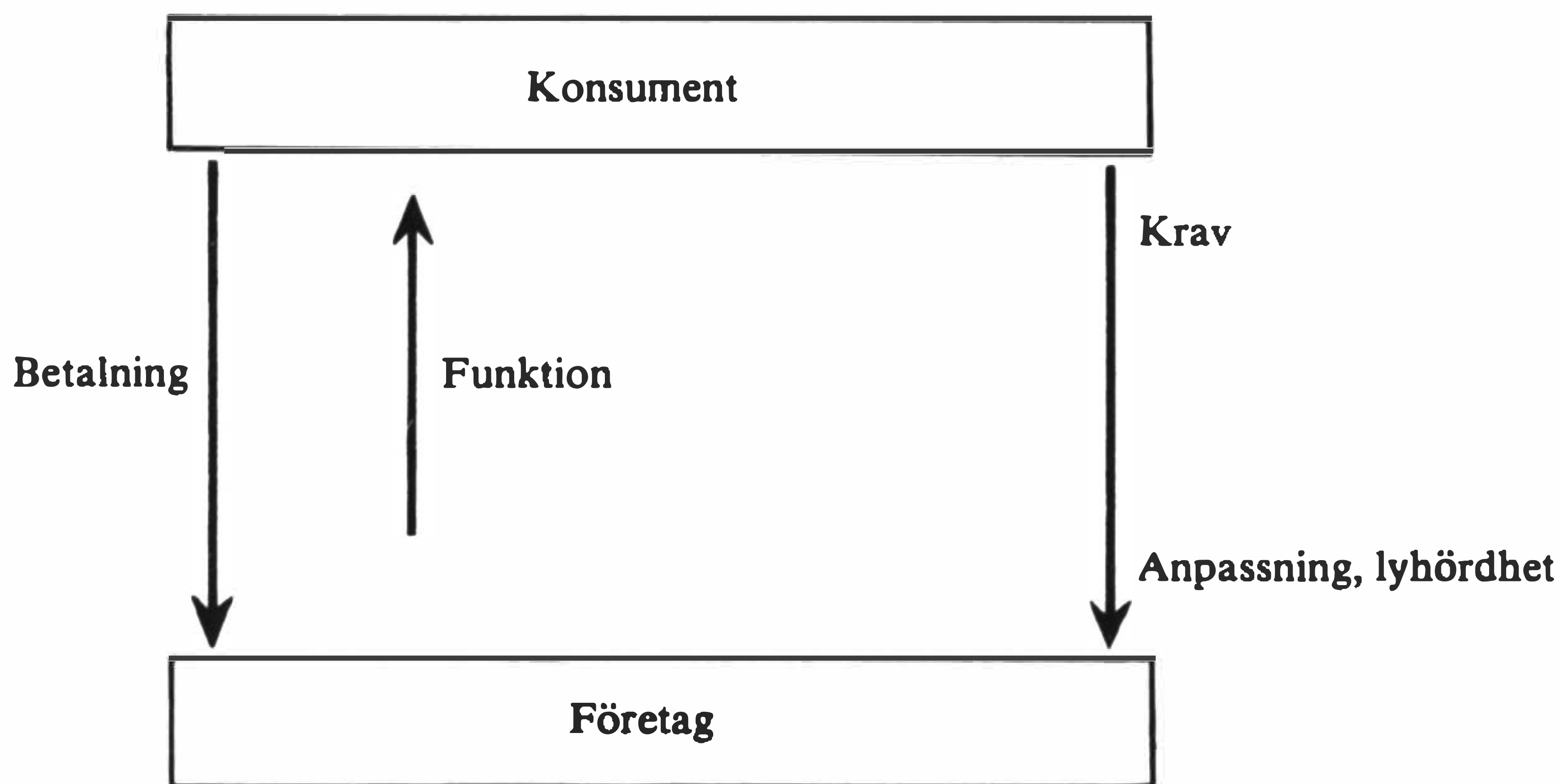
I Sverige arbetar konsumentupplysare med olika typer av tekniska värderingar av produkter. Exempel är *Råd och Röns* produktbeskrivningar, VDN-deklarationer och Basfakta om möbler. Sammanställningar av sådana uppgifter om ett företags samtliga produkter skulle kunna ge en bild av företagets produktion som sedan kunde kompletteras med prisjämförelser m m. Vi har dock inte sett någon sådan genomförd i Sverige.

### 10.3 Vårt angreppssätt på problemområdet

Vår syn på utbytet mellan ett företag och konsumenten beskrivs i figur 10:1 (fortfarande bortser vi från eventuella mellanled). Konsumenten betalar pengar till företag, dvs erlägger priset för varan. Detta pris betraktar vi tills vidare som givet. I utbyte får konsumenten varan, dvs en uppsättning funktioner (jfr Lancaster 1966). Dessa funktioner kan i olika hög grad svara mot konsumentens önskemål om funktioner eller mot konsumentens förväntningar på dessa sedan han tagit del av information om varan.

Konsumenten kan på grund av brister i funktionerna eller på grund av att någon funktion helt saknas rikta krav mot företaget på förbättringar (eventuellt också på helt nya produkter). Företaget kan i sin tur vara mer eller mindre lyhört och benäget att göra förändringar i sitt utbud av varor på grund av sådana krav.





Figur 10:1

Beträffande funktionerna utgår vi från de tre första av de rättigheter för konsumenterna som formulerats av Kennedy:

- (1) rätten till säkerhet
- (2) rätten att bli informerad
- (3) rätten att välja

Rätten till säkerhet — att skyddas mot marknadsföring av varor som är farliga för hälsa och liv — har redan diskuterats i anslutning till produktsäkerhetsbegreppet i avsnitt 10.1. Där påvisades svårigheter att fastställa hur denna rätt ser ut för konsumenten. Den hänger också nära samman med rätten till information. Ett tydligt exempel är tobaksrökning. Cigaretter är farliga för hälsa och liv men får säljas. Numera måste förpackningarna dock vara försedda med en varningstext.

Förbud mot marknadsföring av en hälsofarlig vara har i detta fall ersatts med upplysning till konsumenten om att varan är farlig (samtidigt som det är tillåtet för producenten att — om än numera i begränsad omfattning — framhäva samma varas positiva egenskaper).

Skälet till detta förhållande finns i den tredje rättigheten — rätten för konsumenten att välja. Konsumenten har, i viss utsträckning, rätt att välja en farlig produkt men skall då informeras om risken. Konsumentens rätt att välja och konsumentens valfrihet är den mest omdiskuterade av de fyra rättigheterna. Helenius (1974) text beskriver konsumentens valfrihet som en av "konsumtionismens centrala myter". Även om man accepterar en rätt för konsumenten att välja fritt, kan denna rätt bli praktiskt taget innehållslös genom att konsumenten saknar resurser att agera i enlighet med sina preferenser. Konsumenten som beslutfattare är också föremål för en mängd akti-



viteter från företagen, avsedda att påverka valet. För en utförlig diskussion av detta se Bergström (1977).

Den fjärde rättigheten — rätten att bli hörd — är i den ursprungliga formuleringen en rätt för konsumenten till inflytande när lagar formuleras och när myndigheter agerar. Detta faller utanför relationen företag—konsument. Vi har tagit upp rätten att höras i en annan betydelse: rätten att bli hörd av företaget när man som konsument riktar klagomål eller krav mot det. Denna rätt har vi tagit upp separat (den högra pilen i figur 10:1). Skälet är att om funktionerna i övrigt var perfekt anpassade till konsumenterna vid varje tidpunkt så skulle denna rätt aldrig behöva användas. Ytterligare en anledning till separering av denna rätt är att den först på senare år framstått som mer möjlig i Sverige (än t ex i USA) genom att kontaktvägar till företag exempelvis anges i annonser och på förpackningar. Vi har genom att behandla den separat velat betona möjligheten för konsumenterna att bli hörda av företag (även om vi tror att denna direkta kontaktväg måste kompletteras med andra av annat slag för att funktionerna bättre skall anpassas till konsumenterna).

Med utgångspunkt i de fyra rättigheterna formulerar vi följande områden vilka bör belysas i konsumentavsnittet av en redovisningsrapport:

- (1) *Produktsäkerhet*. Produkterna skall vara säkra. Under denna rubrik rapporteras bl a
  - myndigheters ingripande mot företaget på grund av brister i produktsäkerheten
  - avgjorda rättsfrågor beträffande företagets produktsäkerhet
- (2) *Information*. Informationen skall vara korrekt och fullständig. Under denna rubrik rapporteras bl a
  - myndigheters ingripande på grund av företagets information om produkterna
  - ärenden avgjorda i Marknadsdomstolen
  - information som brutit mot branschorganisationens regler
- (3) *Konsumentens valmöjligheter*. Som tidigare påpekats anser vi inte att varje enskilt företag är ansvarigt för att sortimentet är "fullständigt" inom ett visst område. Vi har därför inte formulerat något krav inom detta område till skillnad från de övriga. Men om ett företag söker fylla ut "hål" i sortimentet, tillgodo-se en mindre grupps behov etc, bör detta rapporteras som positivt ur konsumentsynpunkt. Bedömningen bör dock ske med återhållsamhet vad gäller t ex marginella produktförändringar.



- (4) *Konsumentens möjligheter att bli hörd.* Konsumenten skall ha lätt tillgängliga möjligheter till kontakt med företaget. Under denna rubrik rapporteras bl a
- antalet klagomål, krav och liknande, som konsumenter riktat mot företaget under året, indelade efter innehåll (t ex i produktsäkerhet, information, valmöjligheter, kvalitet)
  - hur dessa klagomål etc behandlas av företaget enligt företags regler
  - hur dessa klagomål etc behandlats av företaget enligt en undersökning av ett slumpvis valt antal av konsumenter som klagat (undersökningen utförs av någon som är fristående från företaget)
- (5) *Kvalitet.* Produkterna skall vara av god kvalitet i förhållande till priset. Denna aspekt kan ses som en del i rätten att välja, men för tydlighetens skull behandlar vi den separat. Under denna rubrik rapporteras bl a
- resultat (i sammandrag) av tekniska produktundersökningar som utförts under året av fristående organisationer (VDN, Basfakta, Konsumentverkets produkttest m fl) samt hur stor andel av sortimentet som omfattas av sådana test
  - antal reklamationer under året genom olika kanaler (Allmänna Reklamationsnämnden, direkt till företaget m m) samt åtgärder som vidtagits. Denna punkt ligger nära punkt (4) och en tydlig uppdelning måste göras mellan dessa.

Företagets forsknings- och utvecklingsverksamhet kommer in under flera av ovanstående rubriker, beroende på om den inriktas på produktsäkerhet, nya produkter som fyller "hål" i sortimentet eller på produkter av högre kvalitet än förut.

Inom samtliga angivna områden är det viktigt att det är konsumenternas synpunkter (eventuellt företrädare för dessa) som redovisas i första hand. I andra hand kompletteras dessa uppgifter med kostnadsdata från företaget m m. Hur detta skall utformas praktiskt beror av vilket slag av produkter det är fråga om, företagets storlek och annat och får lösas i varje enskilt fall.

Priset har hittills betraktats som givet. Priset är ändå en helt avgörande faktor vad gäller produkter; de fem områden som angivits här kan alla tillgodoses mycket väl ur konsumentsynpunkt om bara priset får sättas tillräckligt högt. Men då kan många konsumenter inte köpa varan. Priset måste på något sätt kommenteras. Prisutveck-



lingen på företagets produkter kan jämföras med branschgenomsnitt, med konsumentprisindex eller med konkurrentföretags utveckling.

De kostnader som företaget lägger ned inom de fem områdena bör redovisas med samma förutsättningar som gäller för t.ex. yttre miljö: kostnaderna skall betraktas som uttryck för företagets ansträngningar på området, *inte* som något slag av resultat från konsumentsynpunkt.

De två tillämpningsföretagen skiljer sig kraftigt sinsemellan vad gäller deras relation till konsumenterna. Dessutom skiljer de sig från det "normalföretag" som beskrivs inledningsvis i avsnitt 10.1 och som varit utgångspunkten för beskrivningen hittills.

Gränges Nyby AB tillverkar rostfritt stål som säljs till andra tillverkande företag vilka i sin tur vidareförädlar materialet. I detta fall är i första hand relationen Nyby-kundföretag intressant.

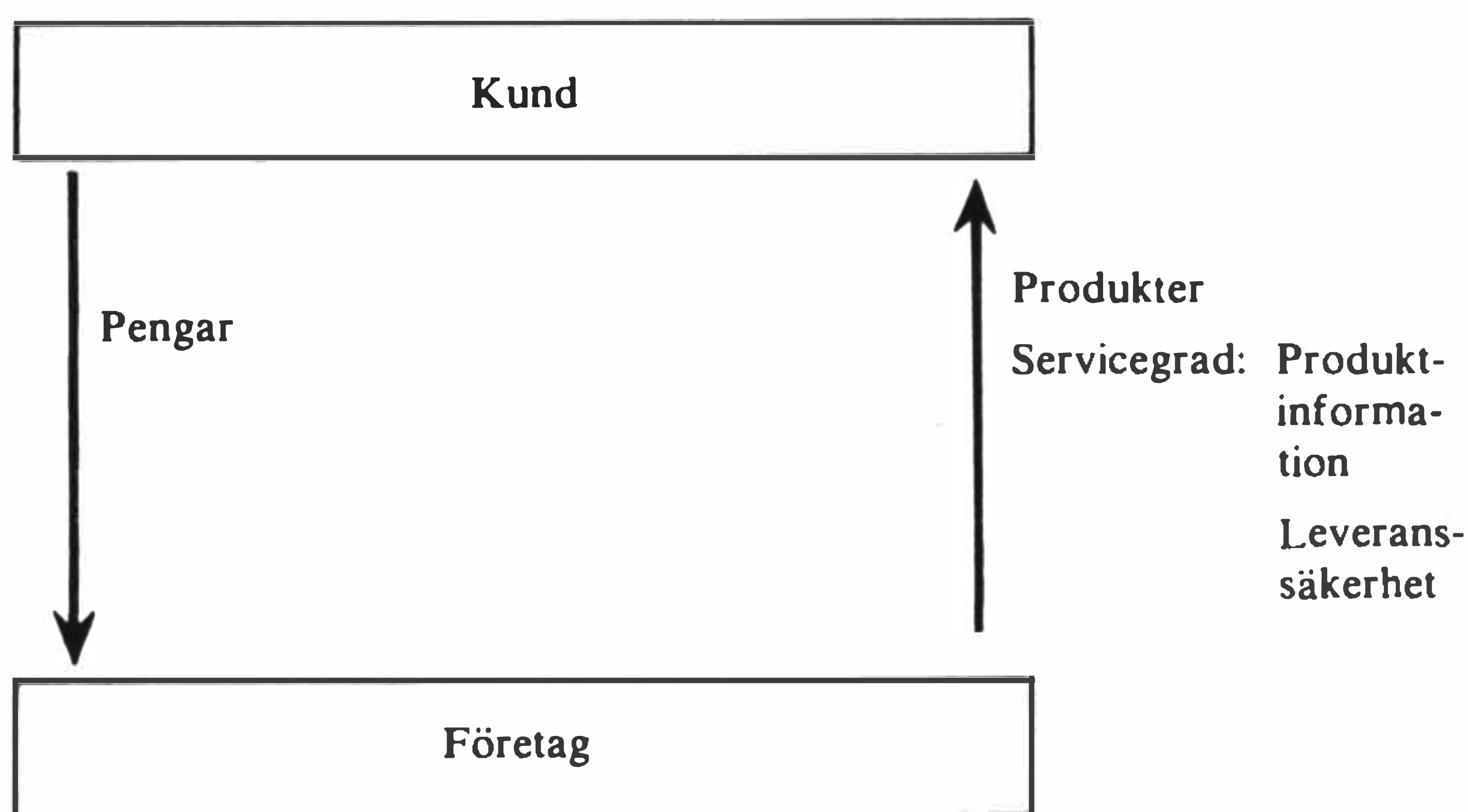
Fortias läkemedel går (via apotek och oftast efter läkarordinationer) till slutkonsumenten utan något tillverkande/förädlande mellansteg. Här studeras relationen Fortia — slutkonsument.

AICPA-utredningen tar upp skillnaden mellan dessa situationer: "Producenter som säljer till erfarna privata eller statliga företag finner att de har att göra med kunder som har väldefinierade krav på de produkter de behöver. De känner tämligen väl till bristerna hos olika leverantörers produkter och de önskvärda egenskaperna hos nya produkter och är även i övrigt väl informerade. I försäljningen till allmänheten är emellertid behov och önskemål mindre precist definierade, produktspecifikationer grundas på mindre bestämda krav och förväntningar, och kunderna är mindre säkra både på egenskaperna hos de produkter de köper och hur väl de kommer att fylla deras behov. Under dessa omständigheter tar producenterna på sig en större roll än de gör i klarare definierade försäljningssituationer till privata eller statliga företag. Producenten blir starkt engagerad i marknadsföring: att klargöra kundens behov, fastställa produktspecifikationer, bestämma hur väl existerande produkter tillgodoser kundbehoven och fastställa hur efterfrågan kan mötas bättre i framtiden genom förbättringar i produkten och minskade kostnader för den. Producentens roll har alltså uttalat sociala aspekter och övertoner". (AICPA 1977, sid 133)

Nybys kundföretag har väl specificerade produktkrav och goda möjligheter att kontrollera att dessa uppfylls. Prismedvetenheten är hög liksom kunskapen om olika ståltillverkares servicegrad. Beroende av konjunkturerna för stål är ibland Nyby, ibland kunden i den förhandlingsmässigt starkare positionen. Under åren 1975 och 1976



har specialstålmarknaden kännetecknats av hård konkurrens och kunderna har haft en stark ställning.



Figur 10:2

Efter diskussioner med marknadsavdelningen på Nyby har vi beskrivit utbytet mellan företag och kund med figur 10:2. Den behandlar relationen mellan två företag. Flera av de områden som behandlas i vår grundmodell blir därmed mindre relevanta. Exempelvis är rätten att bli hörd väl tillgodosedd (under förutsättning att företagen är ungefär jämnstarka i relationen vilket här är fallet över en längre tidsperiod sett). För att visa företagets utvecklingsverksamhet redovisas nya och nedlagda produkter under året.

Vad gäller Fortia har vi avgränsat diskussionen om konsumenteffekter till att gälla läkemedelsdelen av produktionen. Andra produkter som tillverkas är bl a diagnostika, separationsprodukter och viss apparatur. Dessutom har koncernen grossist- och agenturverksamhet. Läkemedelsproduktionen dominerar verksamheten.

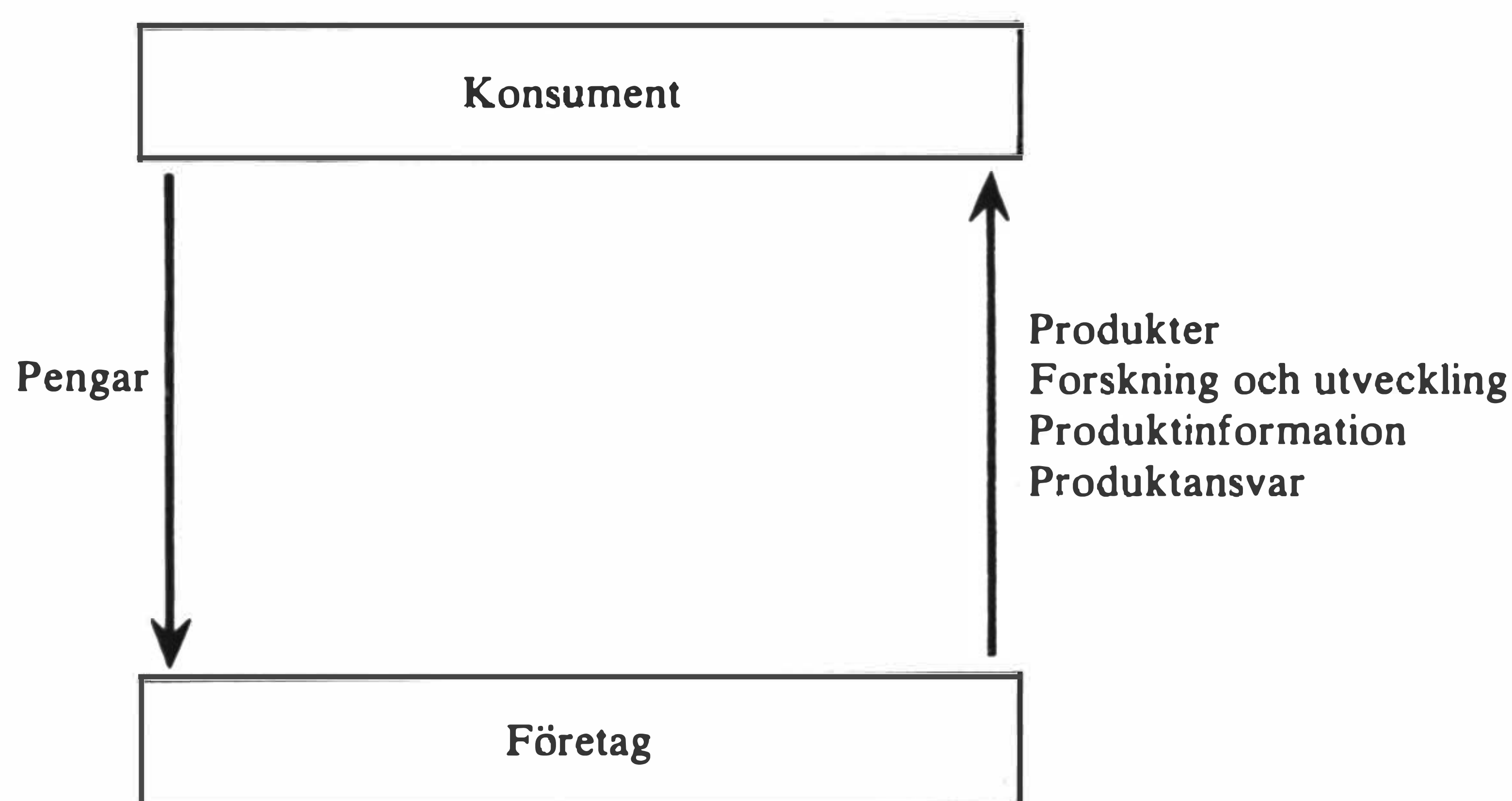
För att ett läkemedel skall få säljas i Sverige krävs registrering genom Socialstyrelsen. Registrering sker av preparat som är verksamma, fyller vissa kvalitetskrav, som har skäligt pris och som vid normal användning inte medför skadeverkningar som står i missförhållande till den avsedda effekten. Højningar av priset på läkemedel görs efter förhandlingar med Apoteksbolaget.

För läkemedel som skrivs ut av läkare gäller att patienten/konsumenten inte betalar mer än ett högsta belopp, för närvarande 20 kronor, för läkemedel som skrivits ut vid ett tillfälle. Vissa läkemedel



är helt kostnadsfria för konsumenten. Återstoden betalas av skattemedel.

De preparat som skrivs ut på recept väljs i princip av läkaren och företagens marknadsföringsåtgärder för receptbelagda preparat vänder sig till läkarna. Utbytet Fortia — konsument beskrivs i figur 10:3.



Figur 10:3

Konsumenten betalar en del av priset direkt vid köpet. Resten betalas solidariskt av alla över skatterna. I gengäld får konsumenten, via läkaren, en produkt. Information om produkten är en förutsättning för att läkaren skall kunna välja rätt produkt. Konsumenten får också ett produktansvar från företaget (produktansvarskommittén har i SOU 1976:23 föreslagit att detta skall täckas genom en försäkring, för vilken läkemedelstillverkaren skall svara). Dessutom täcker pengarna till företaget forskning och utveckling. Denna verksamhet har diskuterats mycket: utvecklar företagen de preparat som är till störst nytta för samhället? Vi har utgått från de förmånliga skattemässiga avdrag för forskning som är möjliga och tolkar dem som att verksamheten anses önskvärd och nyttig. Vi inkluderar forskning och utveckling i konsumentutbytet också därför att vi har ansett att det är i alla människors intresse att effektiva läkemedel finns tillgängliga, eftersom alla är potentiella konsumenter. Vid bedömning av ett enskilt företags produkter måste dock hänsyn tas till att alternativ finns till företagets preparat i form av andra företags preparat eller andra behandlingssätt än medicinering. Värdet för konsumenterna av att företag tar fram preparat som i allt väsentligt liknar existerande preparat är mycket litet om inte preparatet är billigare.



## 10.4 Datainsamlingsarbetet

Möjligheterna att få fram data och företagens syn på önskvärdheten av att rapportera uppgifter om produkterna har starkt styrt hur konsumentavsnittet kommit att utformas i de två företagsrapporterna.

När det gäller Nyby hämtades samtliga uppgifter ur försäljningsavdelningens statistik och ur företagets redovisning. Uppgifter om reklamationer och klagomål från kunder har inte redovisats, främst på grund av brist på data.

I Fortia-fallet valde vi att utgå från läkarna som konsumentföreträdare.

13 stockholmsläkare, tagna ur Läkarförbundets register, intervjuades (använd intervjuguide finns i bilaga 5). Fem läkare var kirurger, fem internmedicinare och tre distriktsläkare. Åtta produktområden, valda i samråd med företaget, samt diagnostika behandlades.

Resultaten av denna ansats i form av läkarnas bedömningar av preparaten är inte generaliserbara till den grupp som är relevant, nämligen svenska läkare, på grund av urvalssättet (ej slumpmässigt) samt urvalets storlek och har därför inte redovisats i rapporten.

Vi har dock genom dessa intervjuer fått en uppfattning om ansatsens användningsmöjligheter.

Intervjun tog mindre än en halv timme. Läkarna kände i stor utsträckning till preparaten och hade (enligt vår uppfattning) inga större svårigheter att bedöma dem. Hela den femgradiga bedömningsskalan användes, dvs svar från "mycket tillfredsställande" till "mycket otillfredsställande" förekom inom undersökningens ram. De två öppna frågorna i slutet besvarades av samtliga tämligen utförligt.

Vår slutsats är att ansatsen är användbar men behöver utvecklas. För att en redovisning av en sådan undersökning skall kunna göras och slutsatser dras krävs naturligtvis ett representativt urval läkare. Dessutom krävs ett större antal intervjuer. Detta har vi inte haft möjlighet att åstadkomma inom projektets ram.

## 10.5 Värdering av vårt arbete

De avsnitt i företagsrapporterna som behandlar konsumenternas/kundernas relation till företaget är skissartade. I Fortia-fallet lämnas inga konkreta uppgifter alls, vad gäller Nyby finns ingen redovisning av konsumenternas uppfattning utan alla uppgifter är hämtade från företaget. Kravet på fullständighet i redovisningen är inte tillgodosett.



Det har varit svårt att arbeta med konsumentavsnitten. Den grundläggande orsaken till detta anser vi vara att principen om öppenhet, öppen redovisning av fördelar och nackdelar med ett företags produkter, inte har någon tradition i Sverige (och knappast i andra länder). Produkterna är basen för företagets existens. Det är mycket svårt för enskilda företag att gå före andra företag och lämna både för företaget positiva och negativa uppgifter om de egna produkterna. Om öppenhetsfrågan kan lösas, t ex genom att en hel bransch bestämmer sig för en öppen konsumentredovisning, så innebär de andra kriterierna, verifierbarhet och genomförbarhet inga stora problem. Det principiella beskrivningssätt som behandlas i början av avsnitt 10.3 innebär i stort sett inga svårigheter beträffande verifierbarheten. När det gäller genomförbarheten är kostnaderna en viktig faktor. Kostnaderna för mer omfattande intervjuer eller enkäter med konsumenter blir höga. Sådana kan dock utföras mera sällan medan andra uppgifter som är mer lättillgängliga för företaget redovisas årligen.



# 11 Sammanfattning och utblickar

Syftet med det här projektet har varit att försöka utveckla en modell för hur företags externa resultatredovisning bör utformas. Efter att ha tillämpat modellen är problemet nu hur den kan prövas. I avsnitt 1.5 diskuterade vi tre olika sätt att pröva normativa modeller:

- (1) genom tillämpning av modellen. En genomförd tillämpning utgör i sig ett viktigt försvar av en normativ modell
- (2) genom kontroll av modellens logik och konsistens
- (3) genom mottagarens (användarens) bedömning av modellen eller av den rapport som en tillämpning av modellen leder till

Vi har själva utvecklat och tillämpat modellen i två företag. En mer betydelsefull prövning är dock om andra företag i framtiden kommer att tillämpa en liknande modell. Det har vi ingen möjlighet att uttala oss om idag. Det andra sättet, kontroll av modellens logik och konsistens, behandlar vi i avsnitt 11.1. Det avsnittet blir samtidigt en sammanfattning av vårt arbete.

Prövning enligt det tredje sättet, genom mottagarreaktioner, kräver empiriska data. Sådana har vi, om än i begränsad omfattning, dels genom presskommentarerna till de två företagens sociala redovisningsrapporter, dels genom en uppföljning av hur ett antal anställda och aktieägare i Fortia-koncernen har bedömt rapporten. Detta behandlas i avsnitt 11.2.

Slutligen kommer vi att i avsnitt 11.3 ge vår syn på problemområdet social redovisning och diskutera behovet av fortsatt forskning och utveckling inom området.

## 11.1 Vår bedömning av den sociala redovisningsmodell vi utvecklat — en sammanfattning

Arbete med att förbättra företagens externa redovisning kan drivas från två olika håll. Antingen kan det inriktas på att finslipa det nuvarande angreppssättet på den externa redovisningen eller på att finna nya angreppssätt.

I det första kapitlet behandlade vi sambandet mellan samhällsutvecklingen och redovisningens utveckling. Med hänsyn till samhällsutvecklingen anser vi det nödvändigt att försöka finna nya angreppssätt på redovisningen och att arbete med att tekniskt förbättra den traditionella redovisningen därför har ett begränsat värde.



Eftersom vi till en del bygger på den traditionella redovisningen blir de tekniska bristerna i denna inte betydelselösa, men det är brister som kan kvarstå tills arbetet med ett nytt angreppssätt har kommit längre.

Efter att vi i kapitel 2 har gått igenom olika redovisningsteorier formulerar vi ett antal grundläggande principer för företags externa redovisning. Vi har formulerat principer på tre nivåer, där principer på A-nivån utgör en precisering av vad vi anser bör vara syftet med företags externa redovisning. Principerna på B-nivån är underordnade dem på A-nivån, liksom de på C-nivån är underordnade dem på B-nivån. Det innebär att en princip på lägre nivå inte får tillgodoses på bekostnad av en princip på en högre nivå.

När vi sedan i kapitel 3 utvecklar en extern redovisningsmodell för företag gör vi det med utgångspunkt från dessa principer. Det har lett till en redovisningsmodell som i ett första steg beskriver hur ett företags mervärde—förädlingsvärde (enkelt uttryckt skillnaden mellan försäljningsintäkterna och leverantörskostnaderna) fördelas på olika intressenter. I ett andra och tredje steg betraktas företaget ur respektive intressents synvinkel, och en resultaträkning upprättas för varje intressent som skall beskriva intressentens utbyte av företagets verksamhet med användande av både penningmässiga och icke penningmässiga resultatposter.

Hur har vi då själva lyckats när det gäller att utveckla en redovisning som står i samklang med dagens kultur och som därmed är att beteckna som relevant? För oss är det en fråga om hur väl den redovisningsmodell vi utvecklat överensstämmer med de grundläggande redovisningsprinciperna på A-nivån som vi formulerade. De är:

*A:1 Redovisningens målgrupper.* Redovisningen skall ge information om de intressegrupper som påverkas av ett företags verksamhet

*A:2 Redovisningsenhet.* Det är de intressegrupper som påverkas av ett företags verksamhet som utgör redovisningsenheten

*A:3 Redovisningens innehåll.* Redovisningen skall beskriva i vilken grad effekterna av ett företags verksamhet har påverkat olika intressegruppers måluppfyllelse

Vi anser att vi konsekvent har arbetat efter dessa principer. Hur väl vi har lyckats i att verkligen tillämpa dem måste avgöras av andra. Vårt angreppssätt är ju också en av flera möjligheter när det gäller att tillämpa ovanstående principer, och det är möjligt att något annat angreppssätt skulle leda till att de tillämpades bättre. Den av-



görande frågan är dock om det är dessa principer som bör gälla som utgångspunkt för företagets externa redovisning eller om den skall bygga på andra analyser och värderingar av dagens kultur.

Vi har försökt kontrollera vår modells *konsistens och logik* genom att bedöma de olika modelldelarna, dvs respektive intressents resultaträkning, utifrån de tre grundläggande principerna på B-nivån som vi har formulerat: öppenhet (fullständighet), verifierbarhet och genomförbarhet. Vi vill understryka att bedömningarna är gjorda utifrån det övergripande syftet som vi formulerade för den externa redovisningen och som i kapitel 2 ledde till formuleringen av tre grundläggande principer på A-nivån (principer överordnade dem på B- och C-nivån). Med ett annat syfte för den externa redovisningen än det vi formulerat kommer självfallet bedömningen av främst principen om öppenhet (fullständighet) vad gäller vår modell i en helt annan dager.

För att börja med resultaträkningen *företaget—anställda* är det största problemet en fråga om genomförbarhet. Den här delen kan kräva att en hel del nya data insamlas av företaget, speciellt vad gäller arbetsmiljödelen och arbetstillfredsställelsedelen. Inte heller bör arbetet med den penningmässiga delen underskattas. Även om uppgifterna i de allra flesta fall redan finns inom företaget är de ibland inte strukturerade på ett lämpligt sätt för det här ändamålet.

Sett i sin helhet och på lång sikt anser vi dock inte att detta är ett stort problem. Det är samma problem som alltid uppkommer vid införandet av nya informationssystem. När de har tillämpats i ett eller ett par år förutsätts datainsamlingen ha rutiniserats och därmed ej kräva speciellt omfattande resurser.

Resultaträkningarna för *kommuner, landsting och statliga myndigheter* har i jämförelse med de övriga ett förhållandevis magert innehåll. När det gäller landsting och statliga myndigheter är detta för oss inte förvånande. Ett företags relationer med ett landsting är huvudsakligen begränsade till hälsovården. När det gäller statliga myndigheter är relationerna många fler, men ett företag påverkar människors välfärd i mycket större utsträckning direkt (genom anställda, konsumenter och innevånare genom yttre miljö) än genom statliga myndigheter. Därför blir den delen med nödvändighet begränsad till i stort sett förekommande penningmässiga transaktioner.

När det däremot gäller kommunerna anser vi att vi inte har lyckats nå den nivå av öppenhet (fullständighet) som vi eftersträvade. Vi har i slutet av kapitel 7 skisserat en möjlig vidareutveckling av just kommundelen.



Genomförandet av arbetet vad gäller *yttre miljö* stötte inte på stora problem vad gäller insamlandet av data. Detta är i viss utsträckning en självklarhet, eftersom vår önskan att kunna genomföra arbetet med modellen i praktiken innebar att vi anpassade oss till företagets resurser och utgick från befintliga data. Men vi vill framhålla att de uppgifter som företag är skyldiga att samla in och tillhandahålla för olika tillsynsmyndigheter räcker som ett första underlag för en miljörapport av tillfredsställande kvalitet.

Svårigheterna med arbete inom denna del av modellen ligger i tolkningen av data: vilka effekter har företagets verksamhet ur yttre miljöns synvinkel? Det är svårt att värdera de uppgifter som lämnas i de två företagsrapporterna. Om flera företag börjar göra rapporter av liknande slag kommer det att ge visst underlag för rangordning av dem. Men effektbedömningen i sig påverkas inte av sådana uppgifter. Den kräver att exempelvis den tyska ansats med indelning av ämnen i farlighetsklasser som nämnts i kapitel 8 byggs ut så att den omfattar fler ämnen och dessutom kompletteras med i första hand en enkel beskrivning av troliga effekter på den yttre miljön. Kraven på klara och otvetydiga orsakssamband mellan ett visst ämne och en viss effekt bör här inledningsvis få vika för att undvika att det dröjer lång tid innan en sådan förteckning kan publiceras. Det lär nämligen ta mycket lång tid innan en odiskutabel och invändningsfri sådan kan göras.

Syftet med *aktieägardelen* är begränsat till en beskrivning av aktieägarnas utbyte av företaget under bokföringsåret. Det har lett till att vi har beskrivit aktieägarnas utbyte som en del av det fördelade mervärdet i form av utdelning plus de medel som kvarhålls i företaget. Vi har också beskrivit aktieägarutbytet ur aktieägarens synvinkel, dvs utdelning plus börsvärdeförändringen på aktierna.

Mot bakgrund av vårt syfte anser vi därför att principerna om öppenhet, verifierbarhet och genomförbarhet har blivit väl tillgodosedda.

Dessutom togs begreppet trygghetsvinst upp till diskussion, definierat som den vinst som krävs för företagets långsiktiga överlevande. Vi genomförde också ett par räkneexempel på detta. Det här är en diskussion som bör vara relevant för alla intressenter men som vi bara ytligt har berört.

*Konsumentdelen* av vårt arbete har, som framhållits i kapitel 10, vållat oss problem. Detta framgår också tydligt i de två företagsrapporterna, där konsument/kundavsnitten innehåller mycket litet information. Det är vår uppfattning att den ansats vi föreslår i kapitel 10



är framkomlig, förutsatt att företags öppenhet i frågor som gäller deras produkter blir större. Detta är dock inte någon enkel sak att åstadkomma, eftersom det då krävs att företags inställning till vad som kan och bör publiceras om de egna produkterna förändras ganska mycket. Tendenser till en sådan förändring kan dock märkas under senare år i samband med bl a nya konsumentlagar och KOs verksamhet. Öppenhet i fråga om produkter är enligt vår åsikt inte en omöjlig eller utopisk tanke. Den torde dock kräva att företag samtidigt börjar redovisa liknande uppgifter om produkterna. En sådan enhetlighet i fråga om innehåll och tidpunkt kan åstadkommas på flera sätt, där lagstiftning bara är ett.

Vår värdering av de olika delarna i vår modell framgår i sammanfattande form av nedanstående matris. Kriterierna är desamma som användes i kapitel 5 vid bedömning av andra ansatser. De tre kriterierna är tagna i mycket vid bemärkelse även här, och markeringarna anger vår huvudsakliga bedömning av avsnittet.

|                        | öppenhet,<br>fullständighet | verifierbarhet | genomförbarhet |
|------------------------|-----------------------------|----------------|----------------|
| anställda              | +                           | +              | +              |
| offentliga myndigheter | —                           | +              | +              |
| yttre miljö            | +                           | —              | +              |
| aktieägare             | ±                           | +              | +              |
| konsumenter            | —                           | +              | +              |

Vår slutsats är att vårt arbete som helhet fyller de tre kraven (principerna på B-nivå) på ett tämligen tillfredsställande sätt. Genomförbarheten är den princip som fått vara styrande i många fall där vi varit tveksamma om hur ett problem borde lösas. I efterhand anser vi att vi möjligen tagit alltför stor hänsyn till denna princip.

## 11.2 Mottagarreaktioner

Samtidigt med årsredovisningen publicerade Fortia-koncernen den 27 april 1977 sin sociala redovisningsrapport. Den kom att väcka en viss uppmärksamhet i massmedia eftersom det var det första mer fullständiga försök som hade genomförts i ett svenskt företag som också hade publicerats. Pressreaktionerna var i huvudsak neutrala. Strukturen och innehållet i den sociala redovisningsrapporten beskrevs men få värdeomdömen lämnades. Två undantag fanns dock. Tidskriften *Affärsvärlden* (1977 nr 18) ägnade ett stort utrymme åt



försöket och var på det hela taget mycket positiv. I *LO-tidningen* togs försöket upp ett flertal tillfällen och reaktionerna var där i huvudsak negativa (*LO-tidningen* 1977, bl a nr 14 och 16). Kritiken sköt främst in sig på att vår modell byggs utifrån en intressentstruktur och att den utgångspunkten med nödvändighet leder till ett ur löntagarnas synvinkel felaktigt angreppssätt.

Det är inte vår avsikt att här fortsätta debatten. Hela den här projektrapporten utgör ju vår syn på problemområdet. Däremot vill vi med tillfredsställelse notera att redovisningsdebatten, förhoppningsvis inte bara för tillfället, har "lyfts upp" från ett redovisningstekniskt till ett principiellt plan. Självfallet har all redovisning ett starkt politiskt element eftersom olika angreppssätt strukturerar världen på skilda sätt. Detta torde i än högre grad gälla en social budgetering och långsiktig planering eftersom de instrumenten utgör medel att förändra företaget och dess beteende. Det finns därför anledning att upprepa Chevaliers ord: "...ingenting är mer politiskt än en social plan för ett företag..." (Chevalier 1976, sid42).

Det är dock inte de sk opinionsledarna som utgör den främsta målgruppen för en social redovisningsrapport utan i stället de grupper som rapporten behandlar. Backman & Zakrisson (1977) har i en undersökning försökt fånga upp mottagarreaktioner på den sociala redovisningen hos anställda och aktieägare i Fortia-koncernen. Sammanlagt har 61 anställda intervjuats och 32 aktieägare (av ett urval på 54) besvarat en enkät. Frågorna var i stort sett desamma för båda kategorierna och omfattade allmän kännedom om social redovisning, den sociala redovisningsrapportens innehåll och utformning samt frågor om hur ett fortsatt arbete med och kontroll av den bör organiseras.

En av frågorna till de anställda och aktieägarna lyder: "Vad tycker Ni/Du om rapporten i sin helhet?" På den frågan erhöles följande svarsfördelning:

|                              | Aktie-<br>ägare | Tjm/arbets-<br>ledare | Kollektiv-<br>anställda | Summa    |
|------------------------------|-----------------|-----------------------|-------------------------|----------|
| a. Mycket bra                | 6               | 1                     | 3                       | 10       |
| b. Bra                       | 17              | 21                    | 11                      | 49       |
| c. Varken bra<br>eller dålig | 5               | 10                    | 7                       | 22       |
| d. Dålig                     | 0               | 6                     | 0                       | 6        |
| e. Mycket dålig              | 0               | 1                     | 0                       | 1        |
| Summa                        | <hr/> 28        | <hr/> 39              | <hr/> 21                | <hr/> 88 |



*Bortfall:* Frågan är obesvarad av 4 aktieägare och av 1 tjm/arb.led (vet ej)  
(Backman & Zakrisson 1977, sid 10)

I rapporten från undersökningen har också utförligt redovisats de kommentarer som anställda och aktieägare lämnat i samband med att frågorna besvarades. Av dem framgår det entydigt att även de som var kritiska till Fortia-koncernens sociala redovisningsrapport var positiva till idén som sådan men ansåg att rapporten brast i layout och var alltför svårläst. Detta framgår också med all tydlighet av kommentarerna till och svarsfördelningen på frågan: ”Hur skulle Ni/Du vilja se rapporten utformad (med avseende på layout, exempelvis textspalter, tabeller, teckningar, diagram, fotografier etc)?”

|            | Aktie-<br>ägare | Tjm/arbets-<br>ledare | Kollektiv-<br>anställda | Summa     |
|------------|-----------------|-----------------------|-------------------------|-----------|
| Förändrad  | 11              | 35                    | 19                      | 65        |
| Oförändrad | 1               | 3                     | 2                       | 6         |
| Ej svarat  | 20              | 2                     | —                       | 22        |
| Summa      | <u>32</u>       | <u>40</u>             | <u>21</u>               | <u>93</u> |

(a a, sid 34)

Fram till nu har vi inte berört problemet med en redovisningsmodells (redovisningsrapports) kommunicerbarhet. Vi har varken bedömt andras eller vårt eget förslag till social redovisning i den dimensionen. Det innebär inte att vi negligerar problemet, tvärt om. Vi har i stället bedömt det viktigare att i det begynnelsestadium i vilket social redovisning befinner sig försöka komma fram till ett relevant innehåll snarare än att satsa knappa resurser på rapportutformning. Detta förändrar inte det faktum att kritiken på den här punkten är befogad. I jämförelse med traditionella årsredovisningars layout finns mycket övrigt att önska. Men förbättringar på den här punkten får inte gå ut över innehållet utan bör enbart göras för att öka lättillgängligheten och förståelsen av rapporten.

Av främst praktiska skäl lider den tidigare refererade mottagarundersökningen av en del brister som gör att inte alltför långtgående slutsatser bör dras av resultatet. Ovanstående redovisade resultat anser vi ändå vara så pass entydiga att inte några direkta reservationer behöver göras.

Vi anser att det varken är önskvärt eller nödvändigt att satsa tiotusentals kronor på exklusivt papper eller på vackra men intetsägande foton. Däremot kan framställningen förbättras med hjälp av sam-



manfattningar, förklarande figurer och ett antal jämförelsetal och nyckeltal. Det sistnämnda är svårt att införa innan ett företag har gjort en social redovisning flera gånger och innan flera företag inom samma bransch gör det.

Ett exempel på en enkel åtgärd som kan öka förståelsen av Fortia-koncernens sociala redovisning är att räkna om mervärdessammansättningen i procent och i kronor per helårsanställd. Sammansättningen får då följande utseende:

Bokföringsmässigt mervärde (Mkr)

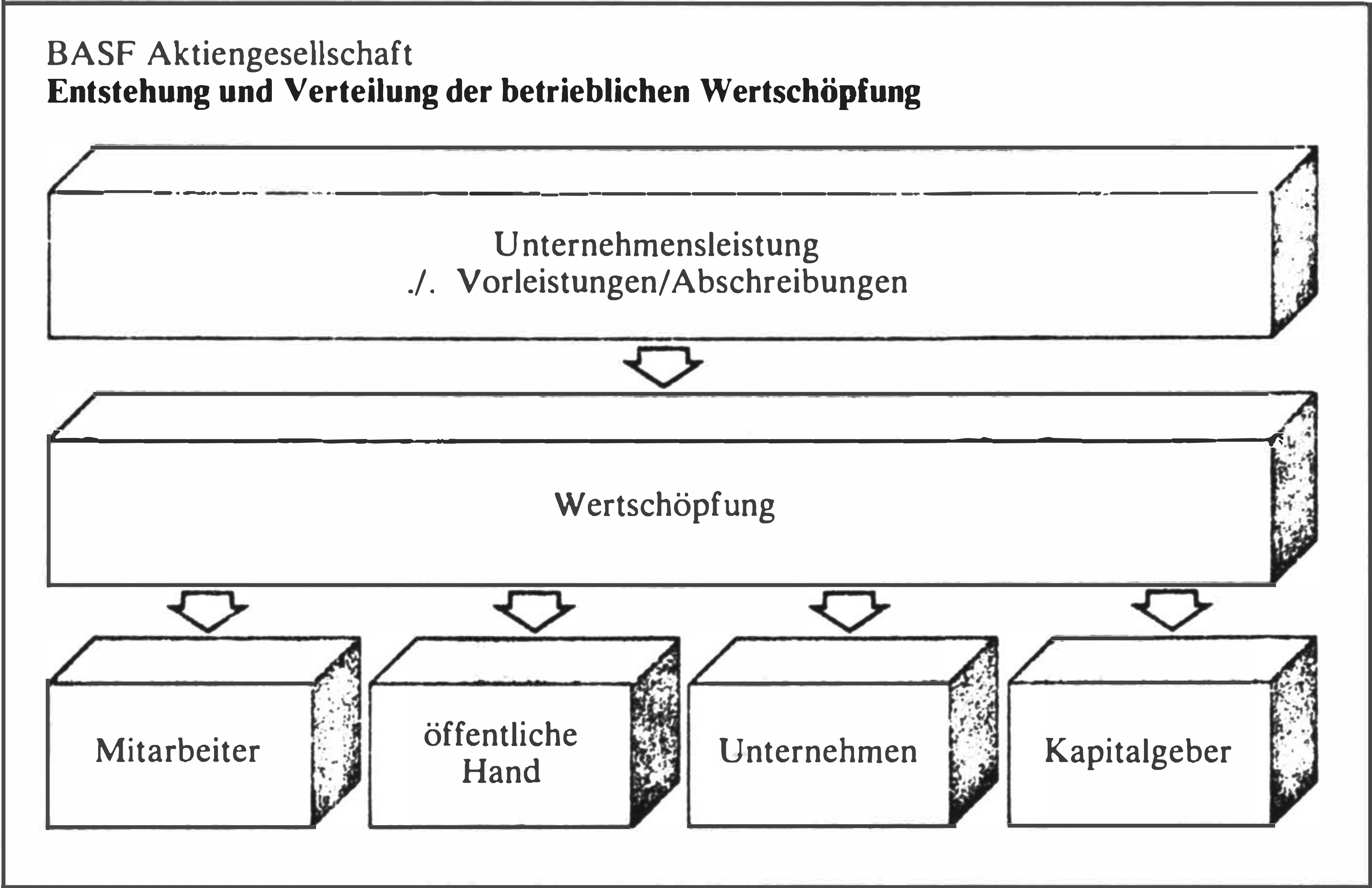
|                                 | 1975         | i %          | (kr/helårsanställd)   | 1976         | i %          | (kr/helårsanställd)   |
|---------------------------------|--------------|--------------|-----------------------|--------------|--------------|-----------------------|
| Till svenska intressenter       |              |              |                       |              |              |                       |
| Anställda                       | 94,0         | 43,7         | (64 872) <sup>1</sup> | 119,8        | 53,9         | (77 641) <sup>1</sup> |
| Kommuner                        | 0,4          | 0,2          | ( 276) <sup>1</sup>   | 0,4          | 0,2          | ( 259) <sup>1</sup>   |
| Landsting                       | 0,4          | 0,2          | ( 276) <sup>1</sup>   | 0,5          | 0,2          | ( 324) <sup>1</sup>   |
| Statliga myndigheter            | 3,5          | 1,6          | ( 2 415) <sup>1</sup> | 4,5          | 2,0          | ( 2 916) <sup>1</sup> |
| Yttre miljö                     | 1,5          | 0,7          | ( 1 035) <sup>1</sup> | 1,9          | 0,9          | ( 1 231) <sup>1</sup> |
| Konsumenter                     | —            | —            | —                     | —            | —            | —                     |
| Till utländska intressenter     | 54,6         | 25,4         | (66 994) <sup>2</sup> | 66,9         | 30,1         | (76 022) <sup>2</sup> |
| Till aktieägare                 | 4,0          | 1,9          | ( 1 767) <sup>3</sup> | 5,0          | 2,2          | ( 2 063) <sup>3</sup> |
| Kvarhållet i koncernen          | 56,6         | 26,3         | (25 000) <sup>3</sup> | 23,3         | 10,5         | ( 9 616) <sup>3</sup> |
| <b>Årets fördelade mervärde</b> | <b>215,0</b> | <b>100,0</b> |                       | <b>222,3</b> | <b>100,0</b> |                       |

Slutligen vill vi peka på en av många möjligheter att sammanfatta och förenkla framställningen parallellt med den detaljerade

|                                                            |       |       |
|------------------------------------------------------------|-------|-------|
|                                                            | 1975  | 1976  |
| <sup>1</sup> Baserat på antal helårsanställda i Sverige    | 1 449 | 1 543 |
| <sup>2</sup> Baserat på antal helårsanställda utomlands    | 815   | 880   |
| <sup>3</sup> Baserat på totalt antal anställda i koncernen | 2 264 | 2 423 |

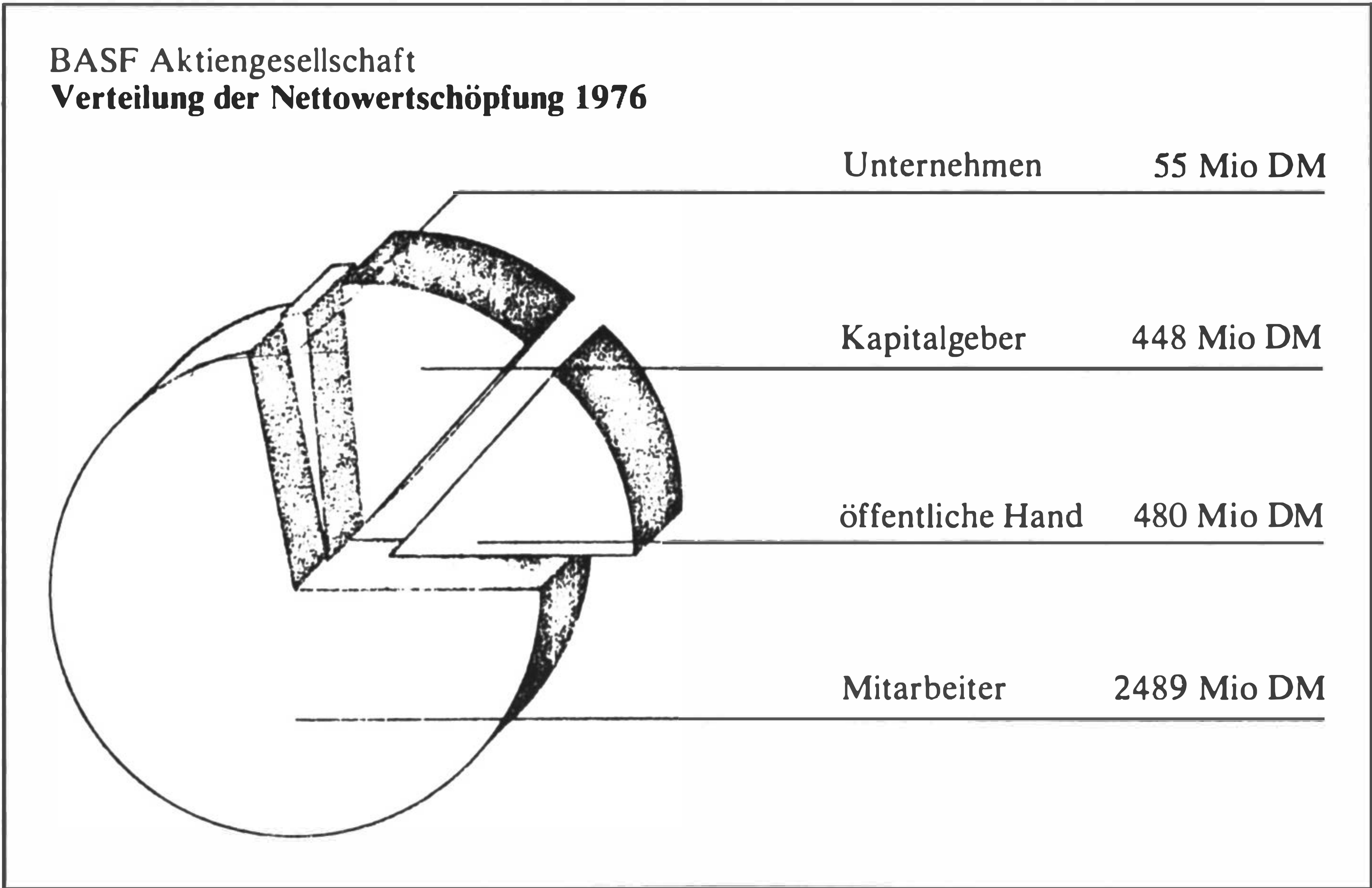


redovisningen. Det tyska företaget BASF har konsekvent även arbetat med figurer när det gäller mervärdets fördelning. Först beskrivs med hjälp av figur 11:1 hur mervärdet beräknas och fördelas.



Figur 11:1 (BASF 1977, sid 14)

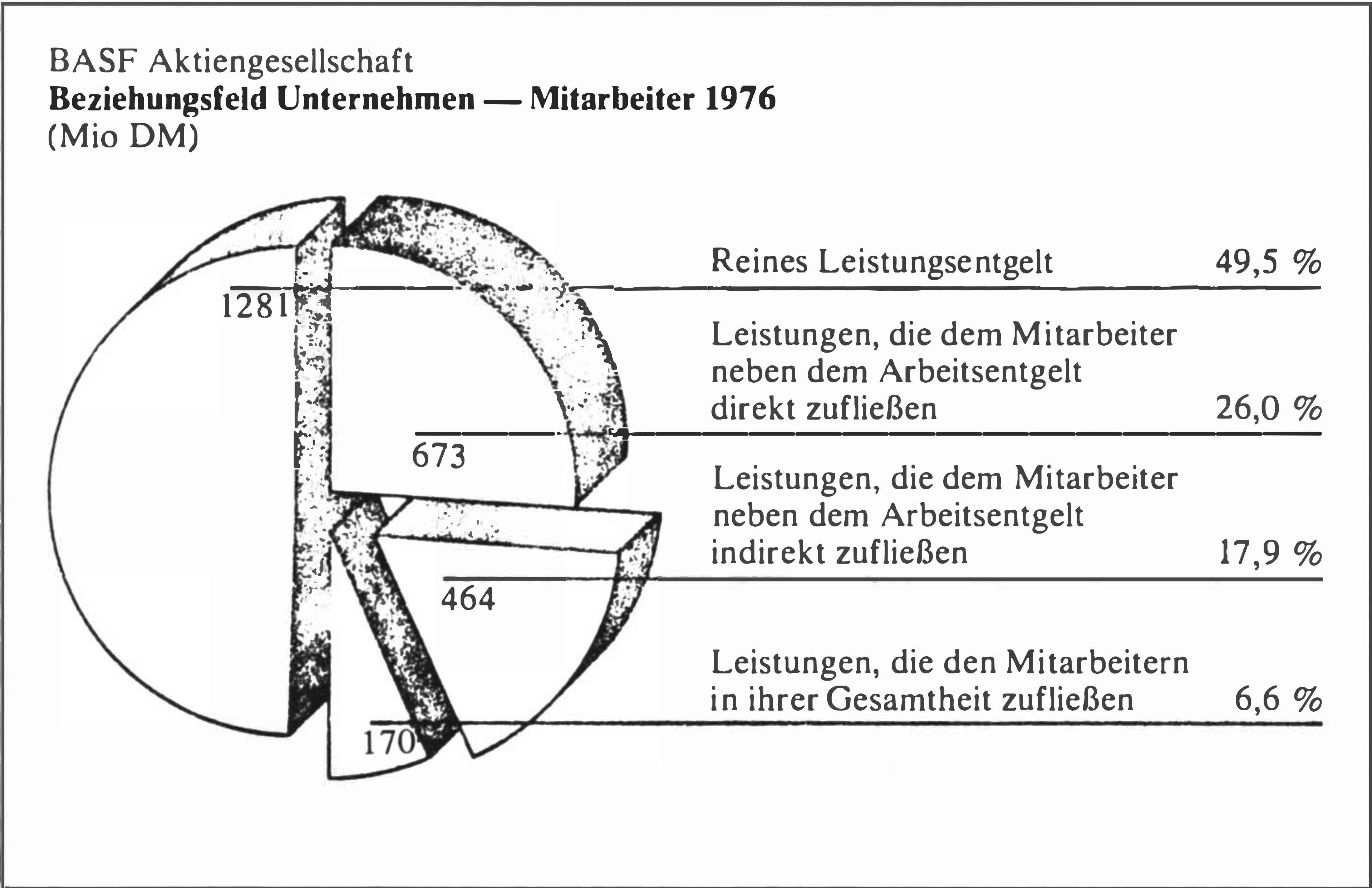
Figur 11:2 beskriver med hjälp av cirkelsektorer hur nettomervärdet fördelas.



Figur 11:2 (a a, sid 16)



Slutligen beskrivs med cirkelsektorer de poster som respektive intressents erhållna mervärde består av. Figur 11:3 avser anställda.



Figur 11:3 (a a, sid 17)

Liksom vad gäller arbetet med redovisningsrapportens innehåll bör arbetet med dess utseende drivas tillsammans med de olika intressenterna. Det vore fel att tro att det här är ett problem som relativt enkelt kan lösas. Säkert behövs det flera försök att utifrån ett givet innehåll komma fram till en lämplig rapportutformning.

### 11.3 Utblickar

Genom det samband som vi diskuterat mellan redovisning och samhällsutveckling är det för oss självklart att redovisningen ständigt kommer att (eller borde) förändras även om det sker språngvis. Det är inte så mycket en fråga om att de områden som vi har behandlat i redovisningsrapporterna kommer att vara ointressanta om 20 år. Det tror vi inte. Däremot håller vi det för troligt att nya frågor och problem blir centrala för de olika intressenterna, och redovisningen måste då förändras så att den kan spegla de nya förhållandena.

Den ansats vi arbetat fram har tillämpats i två företag. Våra erfarenheter från detta arbete gör att vi anser att den är möjlig att använda i andra företag utan stora förändringar. Nya intressenter kan



tas med och några av dem som vi arbetat med kan tas bort utan att detta påverkar grundmodellen i någon större omfattning. Däremot uppstår i det första fallet nya problem med identifiering av mål och med mätningar av nya faktorer. Mycket små företag kan dock väntas ha svårigheter med tillämpning av modellen. I dessa finns inte samma utbyggda interna informationssystem som i större företag och ett system för insamlande av data måste byggas upp om det lilla företaget skall kunna tillämpa modellen i alla steg.

Vi ser två alternativa utvecklingslinjer för förbättring av företagens externa redovisning mot bakgrund av försöken inom social redovisning. *Den ena* är att den nuvarande resultaträkningen byts ut mot eller kompletteras med en renodlat penningmässig mervärdesanalys. Dessutom införs en "förvaltningsberättelse" som innehåller viktiga sakupplysningar för skilda intressenter men som inte definieras som direkta resultatposter. En sådan förvaltningsberättelse har diskuterats bl a inom den svenska fackföreningsrörelsen. *Den andra* utvecklingslinjen innebär liksom den första att den nuvarande resultaträkningen byts ut mot eller kompletteras med en mervärdesanalys. Skillnaden är att inom ramen för respektive intressents resultaträkning medtages även sådana penningposter som inte bokförs i företaget samt icke penningmässiga resultatposter. Vi har med vårt projekt försökt följa denna möjliga utvecklingslinje i sin helhet.

Att ta fram en mervärdesanalys som uteslutande bygger på företagets bokföring är relativt enkelt och innebär huvudsakligen endast en omstrukturering av företagets penningmässiga data. En sådan mervärdesanalys skulle i stort sett alla företag redan idag kunna publicera. Vi anser dock att det vore mycket otillfredsställande om en förbättring av företagens externa redovisning skulle stanna vid detta.

Innan någon av dessa två utvecklingslinjer kan tillämpas mer allmänt anser vi att ytterligare debatt, forskning och utveckling krävs. Det arbetet kan lämpligen utföras stegvis och innehålla följande övergripande moment:

- (1) Arbeta med grundläggande redovisningsprinciper för företagens externa redovisning. Som ett resultat av ett sådant arbete bör framkomma val av utvecklingslinje
- (2) Arbeta med den externa redovisningsmodellens struktur
- (3) Utveckling av praktiska redovisningsprinciper för den framtagna redovisningsmodellen. Detta har speciell betydelse när redovisningen skall revideras. Till detta steg hänför vi också frågor av praktisk-administrativ art



- (4) Tillämpning av redovisningsmodellen i ett antal olikartade företag (exempelvis stort-litet företag, varuproducerande-tjänsteproducerande företag)
- (5) Analys och förslag till en modell för företagens externa redovisning

En vanlig utveckling inom redovisningsområdet i Sverige har varit att vissa företag varit föregångare inom ett område, så småningom har en fast praxis utvecklats och slutligen har lagen lagt fast en regel. En sådan utveckling är många gånger långsam men har fördelen att lagregeln är väl prövad. I exempelvis Frankrike och i Norge har lagstiftarna gått före med krav på åtminstone delar av social redovisning (avser anställda och arbetsmiljö). Vi tror dock att en utbredd svensk försöksverksamhet utgör den bästa grunden för lagstiftning och en ny inriktning på den externa redovisningen.

Hur mycket debatt, forskning och utveckling som krävs innan arbetet med det sista steget påbörjas är en bedömningsfråga och beror till stor del av vilka grundläggande redovisningsprinciper som man anser bör gälla. Därför är det viktigt att arbetet tar sin början med de grundläggande redovisningsprinciperna.

På i stort sett motsvarande sätt kan arbetet med en intern social redovisning och budgetering (långsiktig planering) bedrivas. En väsentlig skillnad gentemot den externa sociala redovisningen är att de publicerade försöken på detta område hittills är relativt få. Ett första steg i detta arbete bör därför vara att samla information om de försök som görs och har gjorts internt i svenska och utländska företag. En viktig skiljelinje går här mellan om de företagsinterna kontroll- och styrinstrumenten utvecklas till att vara företagsledningsinstrument eller till att vara instrument för de olika intressenterna. Vad gäller anställda togs den diskussionen upp i kapitel 6 i samband med genomgången av redovisning av mänskliga resurser (human resource accounting).

I slutet av avsnitt 1.4 nämnde vi att den sociala redovisningen i stort sett uteslutande avsett marknadsfinansierade företag (aktiebolag m fl) till skillnad från skattefinansierade (kommuner, landsting, statliga myndigheter). Vi anser att behovet av en förbättrad extern redovisning är minst lika stort för de skattefinansierade organisationerna. När det gäller de statliga myndigheterna finns det en organisation som bedriver en omfattande forskning och framlägger förslag till en förbättrad redovisning. Det är Riksrevisionsverket, vars verksamhet dock främst inriktats på myndigheternas interna redovisning och på



revision av myndigheternas verksamhet i sin helhet. Däremot när det gäller kommuners och landstings externa redovisning bedrivs enligt vår vetenskap nästan ingen forskning alls. Det är beklagligt av flera anledningar. Vi anser främst att den lokala politiska demokratin skulle kunna vitaliseras med en betydligt förbättrad extern redovisning. Vi anser att det första steget inom det här området bör vara att utveckla och tillämpa ett par modeller på försök innan diskussionerna om grundläggande redovisningsprinciper tar vid. Erfarenheterna från försöken med social redovisning för företag torde ha en begränsad giltighet för kommuner därför att kommunernas verksamhet är annorlunda strukturerad, liksom den kommunala penningmässiga redovisningen. Det är dock troligt att vissa idéer som har prövats inom social redovisning såsom sociala indikatorer (dvs ett antal variabler som beskriver människors livskvantitet och livskvalitet) kan komma till användning i en kommunal extern redovisning.

Vi har flera gånger betonat att vi arbetat på att bygga en användbar och genomförbar modell. Detta har inneburit att vi fått avstå från fördjupningar inom olika områden. Också i efterhand anser vi att detta varit en riktig princip för vårt arbete, även om den ytlighet vi ibland upplevt i vår egen behandling av svåra problem har känts otillfredsställande.

Grundfrågan är: Skall man behandla svåra och kontroversiella problem när man inte förmår göra en i alla delar god och genomarbetad lösning? Maslow (1966, sid 14) har svarat: ” ’What isn’t worth doing, isn’t worth doing well’. Now I think I could add: ’What needs doing, is worth doing even though *not* very well’.”



# Social accounting (summary)

Accounting is, or ought to be, a reflection of prevailing social values and culture. However, this is not the case with today's financial statements. For the change towards social values which place increasing emphasis on the quality of life, environmental protection, consumerism, the problem of unemployment and, especially in Sweden at present, new laws concerning co-decision making and industrial democracy, has resulted in a situation where the methods and conceptual bases of accounting lag behind the evolving pattern of social consciousness. Whilst changes in social values have started an intense political debate about the social role of companies and the social interests which they serve, their relevance for accounting is only just starting to be considered.

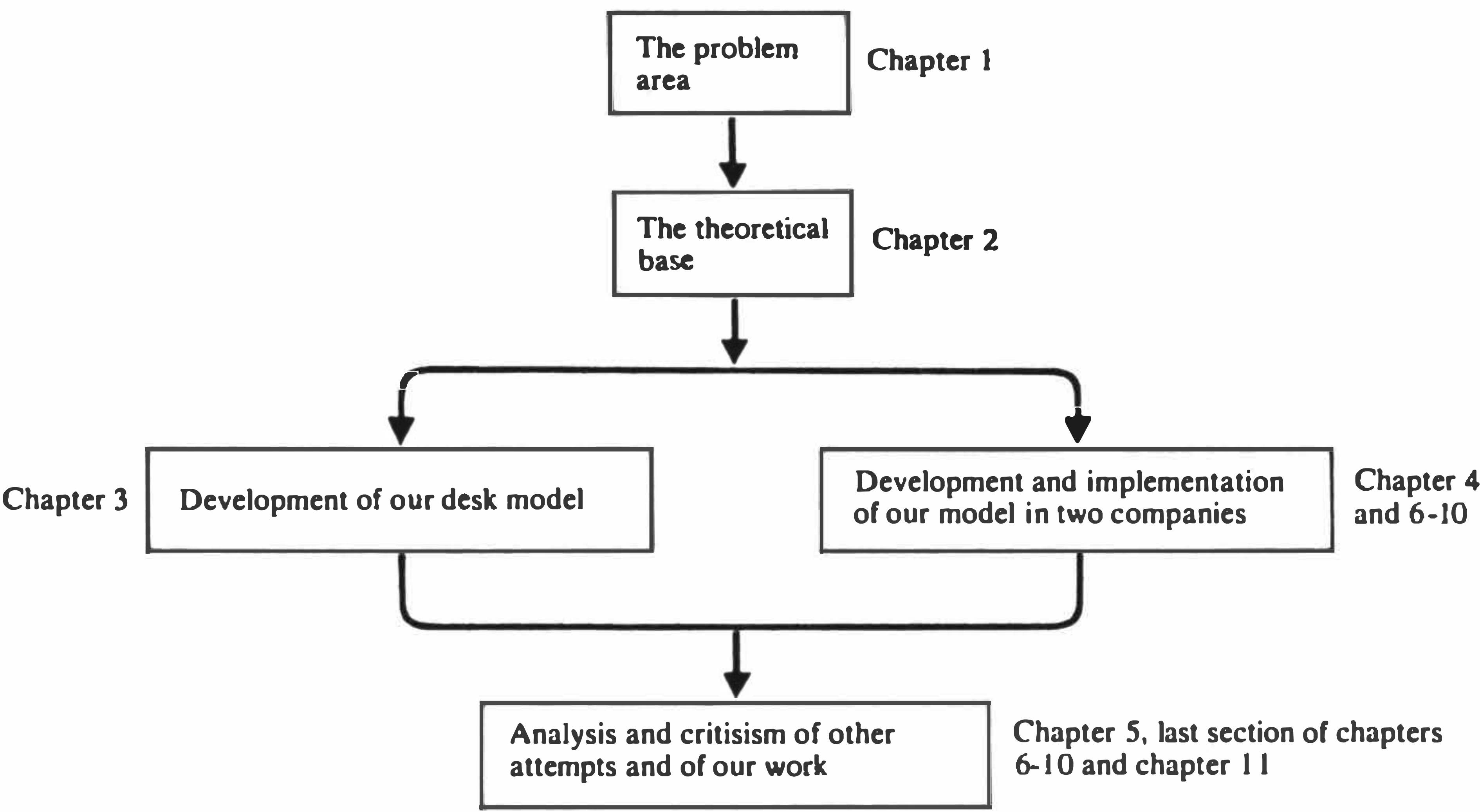
There have been several different accounting responses to the change in social values in the United States and some European countries. Although undoubtedly embryonic, experiments in social accounting are now at least under way. In Sweden, however, prior to 1975, there was no public or professional accounting debate on such issues and no published social accounting reports. Even today, only two companies, Monark-Crescent and one of the two companies which co-operated in the project discussed below, have made any attempt to respond to the new demands for information arising as a result of changes in social values. But the accounting debate has now started, and a few companies are working on the development of social accounting reports for internal use.

There were two reasons for initiating a programme of research on social accounting at the beginning of 1975. First, very little had been done in the area at that time. Very few social accounting models or theoretical social accounting structures had been articulated; most of the attempts had been published mainly for public relations reasons and consisted of mere check lists without an underlying conceptual framework that could provide both structure and integration. Second, we thought that the possibility of achieving, in the near future, a change in the nature of the annual accounting report for Swedish companies would be much greater if the first Swedish experiment was based on an explicit theoretical structure and conducted as a research project rather than as a company initiated project.

The initiative for the project was taken by Studieförbundet



Näringsliv och Samhälle (Business and Social Research Institute, SNS, an organization similar to the American Committee for Economic Development), in late autumn 1974. The project has been carried out in co-operation between that organization and the Department of Business Administration at the University of Stockholm. It has mainly been financed by the Swedish Council for Social Science Research. The structure of the book is as follows:



In the first chapter we put forward our opinion that accounting should reflect the prevailing social values. After we have described the historical accounting evolution as a series of responses to societal development we formulate a purpose for accounting which in our opinion is consonant with today's social values.

In chapter 2 we analyse different accounting theories and approaches, and the chapter ends with our formulation of basic accounting principles on three hierarchical levels which should form a base for a new model for external reporting.

An accounting model based on these principles is constructed in chapter 3. We use a participant model, essentially a model of conflict, for looking at the company from the participants' point of view, and both monetary and non-monetary measuring units are used. For the description of the distribution of wealth among the participants we use a value added approach.

Chapter 4 concerns the implementation of our model in two Swedish companies and the conditions in which we worked with them. The main part of this chapter consists of the two social reports that were the result of our work in the companies.



In chapter 5 we describe other attempts at solving the problems initially described and we also evaluate these attempts, using our principles from chapter 2 as criteria for the evaluation.

The following five chapters describe our work with the participant groups: employees (6), public authorities (7), the external environment (8), shareholders (9), and finally the consumers (10).

In chapter 11, the last one, we evaluate our own work in a comprehensive way and summarize the reactions to the company reports, one of which was published in April 1977. Finally we discuss the need of research and development work in the social accounting area.

## **The theoretical base**

If one wishes to develop a new theoretical structure for accounting that is consonant with today's social and political environment, as we do, it is initially important to consider the basic purposes of accounting. For whilst there might be nothing so practical as a good theory, that theory must have a clear purpose. Indeed, classical accounting theory might be deemed to have failed precisely in this respect, particularly in relation to today's changing social and political conditions.

In this project the purpose of accounting is seen as providing a description in both monetary and non-monetary terms of the positive and negative effects which human beings or groups of human beings perceive as stemming from a company's operations.

It follows from our purpose that we seek to integrate financial accounting into social accounting. Figure 1 shows that we define financial accounting as a subset of social accounting because we think it is neither possible nor desirable to separate economic from social factors. The shaded area indicates the reporting domain which our project intended to cover.

Our stated purpose provided a basis for answering the three basic questions underlying accounting, including financial accounting as we presently know it.

Accounting about whom?

Accounting for whom?

Accounting of what?

The first question focuses on the problem of defining the accounting entity. In financial accounting one needs to define the



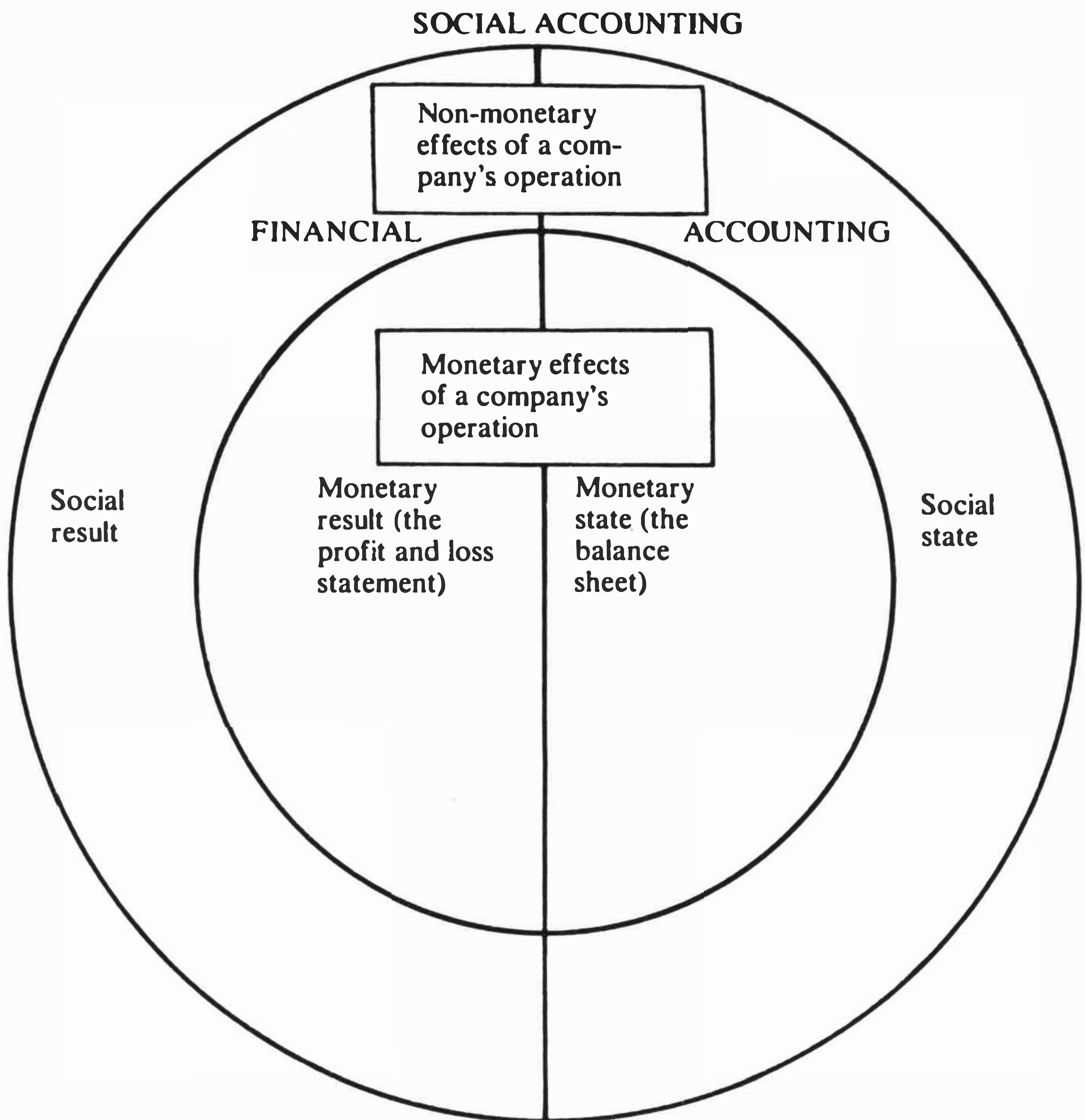


Figure 1: The connection between financial and social accounting

economic entity as opposed to the fiscal entity and the legal entity. Then, for social accounting, it is necessary to define the socio-economic entity. The second question considers which social groups accounting reports should serve. Answering the first two questions will give the accountant's concept of the company. The third question concerns the content of the accounting reports.

The accounting literature discusses several alternative concepts of the company. The one which is most relevant for our purpose is the enterprise theory. Whilst this is very similar to the participant model of organizations, it also incorporates a relevant income concept — value added. Thereby it explicitly focuses attention on the conflict over the distribution of the new wealth created by the enterprise.

Turning to the third question there is a problem of accounting approach. We have by deductive and pragmatic reasoning developed a goal oriented approach which implies that the accounting report



ought to describe the goal fulfillment of the different participants. We have also tried to relate significant events or company policies to the different goals. By so doing we believe it is possible in the long run to create relevant measures of effectiveness.

The main advantage of a goal oriented approach is that the accounting system will be relevant. Another advantage is that it is fairly easy to expand into a goal oriented managerial accounting system and a social budgeting system. This is important because we believe that real changes in company behaviour will stem from these internal systems rather than from the external social accounting system. However, in spite of that, we have started to develop methods of external social accounting because we do not think that internal systems will be fully implemented until an external social report is required by law.

The main problem with our approach is that of establishing connections between the company operations and the different participant goals, even if one does not strive to establish causal relationships. When we implemented the model we had to rely upon generally accepted relationships and exclude any indirect effects (secondary benefits/costs) of the company's operations.

With a goal oriented approach the management will have to consider the fulfillment or otherwise of multiple goals. However, we think that it is undesirable to try to create an accounting mechanism which itself takes care of the trade-offs between the goals of different participants. If, for example, a company is faced with a conflict between distributing one million pounds to the employees as extra wages or spending the money on pollution reducing equipment, this conflict could not and should not be "solved" by some trade-off mechanism within the accounting system. The conflict raises questions of power and of political views and should be openly treated as such a problem.

We tried, therefore, to develop a "profit and loss report" for each participant from their own point of view. This gave us an accounting entity, a socio-economic accounting entity, defined through identification of the effects of a company's operations on the different participants' goals.

## **Our accounting model**

The structure of our accounting model is given by the participant model we are working with.



The following participants have been considered:

Employees  
Local authorities (municipalities)  
County councils  
National authorities  
The external environment  
Shareholders  
Consumers

A “profit and loss account” has been compiled for each participant, showing what has been derived from the company both monetarily and in other forms. Together these “profit and loss accounts” make up what we term the Social statement.

The various “profit and loss accounts” have been compiled in three stages.

- (1) Firstly, the “profit and loss accounts” have been drawn up by reshuffling the company accounts. By deducting from operating revenue the cost of the consumption of goods and services bought from outside (payments to suppliers) and the year’s depreciation on buildings, machinery and equipment (planned depreciation), we obtain the value added of the company’s business.

$$\begin{array}{r} \text{Operating revenue} \\ - \text{Payments to suppliers} \\ - \text{Planned depreciation} \\ \hline = \text{Value added of the business} \end{array}$$

To this is added the difference between interest costs and interest income together with any non-recurrent items.

The value added thus obtained is then divided between the various participants by the management through union negotiations and/or through legislation. Usually instead of the entire value added being distributed to the interested parties, some of it is retained within the company against future requirements. This retained portion constitutes the increase in the firm’s wealth, which legally belongs to the shareholders.

- (2) In the first stage we began with the company accounts, which are a record of book-keeping events as seen from the firm’s vantage point. In the second stage, by seeing the company from the vantage points of the various participants, we can identify



further effects of the companies' activities which can be valued in monetary terms (not accounted within the firm).

- (3) Finally, in the third stage we try to add on that return which the participants derive from the company and which in our opinion cannot or should not be measured in monetary terms but should be measured in other terms, or is best described in words.

Concerning the external environment, the third stage shows discharges of pollution during the year (instead of the cost of anti-pollution in the book value added).

After the third stage has been completed, it is no longer possible to add the results for the different participants directly together into a single "social" profit or loss, because the results for the various groups are stated in different units.

The accounting items are accompanied by notes of the accounts. The purpose of these notes is to convey further information regarding the various items and to describe those events that have changed the value of the accounting items.

We regard the goals as social indicators on the micro level. Together they give the total social "profit and loss" of the company. But it is important to bear in mind that since we also include non-monetary items such an addition will be extremely difficult. We believe, however, that there are few decision situations where there is a need for the total picture to be expressed in one single measure. It is therefore better to develop an accounting system which has high relevance for each group than to try to completely solve the problem of addition. Furthermore we do not believe that our model expresses a real welfare measure. It is still a surrogate measure but, in our opinion, a better one than the one expressed through the traditional financial statement.

## **Towards implementation**

A natural consequence of our theoretical base was that we sought to contact companies willing to work with us in implementing a model for social accounting. We aimed at building a model which could be implemented without requiring many extra personnel and with as few new procedures as possible. After the first year we wanted the company to be able to continue working with the model



without outside help. This had important implications for our practical work. On several occasions we lowered our original level of ambition rather than trying to implement new measurement procedures.

We see the company as being responsible for making a social accounting report, as for any other accounting report. However, the data and the data collecting process must be capable of being audited. The auditors can represent one, several or all the participant groups. As our own work would include close contact with representatives of the different participant groups we expressly sought their co-operation. The project was discussed in a group consisting of representatives of the several participants in the organization before any decision was made on implementing the model in the company. This group then followed the project closely until the final report was produced.

We implemented our social accounting model in two companies, Gränges Nyby AB, a steel works with 2,000 employees and Fortia, a pharmaceutical company with 2,300 employees.

We used the same approach and the same techniques in both cases and both reports have the same format. Fortia published the report at the same time as the traditional annual report. By doing so it became the first company in Sweden to publish a full social accounting report. Gränges Nyby AB, on the other hand, chose to send to its employees the two sections of the report which dealt with employees and the environment and pollution.

## **The practical base**

The practical work has included answering three questions:

- (1) Who are the participants in the company?
- (2) What goals do the participants have?
- (3) How can the impacts of the company's actions on their goal fulfillment be measured?

A "participant" which is usually not included in models of this kind is the natural environment. We have included it for the reason that pollution and damage to the natural environment has an impact on many people living close to and far from the company, people living today and people not yet born. Thus it concerns people in all participant groups, and the way to treat the natural environment was to include it as a separate participant group.



Suppliers of goods and services to the company are not treated as a participant group. When a company has a major influence over its suppliers, they should be treated as a separate group. This was not the case in our two companies.

The answer to the second question concerning the goals of the participants was sought both in normative theory and by asking the participants directly. We concentrated on group goals rather than on people's personal goals. These group goals are in many cases conflicting. For instance, the long-term survival of an organization is often described as a common goal for all participants. But from the point of view of the natural environment the closing down of most companies would be preferable, as this would minimize damage and pollution.

The third question concerns the measurement of the company's impact on goal fulfillment. The fact that the goal approach to social accounting presumes that the participants' goals and the measuring of their goal fulfillment define the contents of the social accounting report led us to use many different measurement techniques. However, we always tried to find measurement units that were easy to understand and commonly used in companies when describing and analysing problems. Our approach was pragmatic.

Some of the data contained in the report were already collected by the company, more or less regularly. The law requires the collection of some of these. Others are demanded by governmental committees, by the Swedish National Statistical Office, by agreement with labour unions or are collected on the initiative of the company itself.

In some areas, however, we had to establish new data collection procedures. For instance, data from technical noise measurements were available. But in order to be able to describe the work situation as perceived by the workers we had to construct a survey questionnaire in which, amongst other matters, questions about the perception of noise were included. This survey consisted of two parts, one concerned with obtaining perceptions of the work environment to complement the technical measurements and the second with job satisfaction. Unfortunately we were unable to find technical measures of job satisfaction which would have enabled us to report on all aspects of work from perceptual and technical points of view.

In the section of the report concerned with pollution we had wanted originally to describe the effects of pollution on the natural environment. Unfortunately very little is known about these effects, either in the short-term or the long-term, so we have only been able



to describe the emissions from the company. The significance of these emissions remains unclear.

The most difficult group to account for has been the consumers. We have not been very successful in this area for at least two reasons. First, there have been very few descriptions of the impact on consumers of a single company's products in a market where there are several products. Second, it has to be remembered that a company's products provide a basis for its existence. Products are therefore a very sensitive area and it is difficult for companies to describe both the advantages and disadvantages of their products in the prevailing market system. In our experience this is valid for *all* companies and most definitely not only for the company described in the report.

The work with the two reports has given rise to many questions of methodology. In the introduction to the reports further, more detailed aspects of this are included, as well as throughout the reports. (The Fortia report is available in English.)

## Conclusion

The general problem with all normative models is how to validate them. The ideal validation in this case would be to identify decisions and behaviour which have changed as a result of the new information system. Unfortunately this is not possible. At the very least, however, one can analyse the logic and consistency of the model. We are well aware of the fact that our model has several short-comings on these points, especially with respect to the consumer, but we sought to develop rather than to finalise an emerging approach to accounting. Another form of validation is to rely on the reactions of the report receivers. When the social statement for the Fortia Group was published in April 1977 it created a fair amount of publicity in Swedish mass media. Even if one business magazine was strongly in favour and a labour magazine strongly against it, the main reaction was very neutral, avoiding value judgements.

A survey of the employees and shareholders of the Fortia Group with the aim of obtaining a view of their reactions to the different parts of the company's social report has been made by two students. The main result from this study is that most of these employees and shareholders were in favour of the Fortia social report but were critical of its lay-out.

It is too early to speculate what will happen to social accounting in Sweden in the near future. It is understandable if some people think



that they are getting relatively little information out of a social statement or a social report. For at present the comparative data from several organizations and over several years that would enable intra-company and inter-company comparisons are lacking. Other people say that we do not need social accounting because society already controls company operations by laws and governmental restrictions. But it is not enough just to know that a company is over or under a specific limit. This is the same as telling the shareholders that this year's profit was more than the "requested £ 100 millions", but not telling them how much more. As long as companies do not account for at least the main effects, social and economic, of their operations they must all be prepared to be criticized for the behaviour of poorly performing companies. And it might be this criticism which will provide the incentive for further innovations and developments in the area.



## **Bilagor**

|            |                                               |            |
|------------|-----------------------------------------------|------------|
| <b>1 A</b> | <b>Revision av sociala program</b>            | <b>339</b> |
| <b>1 B</b> | <b>AICPA-utredningen</b>                      | <b>340</b> |
| <b>1 C</b> | <b>Battelle</b>                               | <b>343</b> |
| <b>1 D</b> | <b>Eastern Gas and Fuel Ass</b>               | <b>362</b> |
| <b>1 E</b> | <b>Social balansräkning<br/>(Chevalier)</b>   | <b>364</b> |
| <b>1 F</b> | <b>Abt Ass Inc</b>                            | <b>367</b> |
| <b>1 G</b> | <b>BASF</b>                                   | <b>372</b> |
| <b>2</b>   | <b>Frågeformuläret</b>                        | <b>374</b> |
| <b>3</b>   | <b>Mall för tekniska arbetsmiljömätningar</b> | <b>382</b> |
| <b>4 A</b> | <b>Brev till anställda, första omgången</b>   | <b>383</b> |
| <b>4 B</b> | <b>Brev till anställda, andra omgången</b>    | <b>385</b> |
| <b>5</b>   | <b>Intervjuguide produkter</b>                | <b>387</b> |



# **Bilaga 1 A**

Revision av sociala program — förslag till checklista  
(Blake m fl 1976), sid 81)

## **A. Introduction**

1. Identification of the audit team
2. Authorization of the audit
3. Dates the audit was conducted

## **B. The Summary Audit Statement**

1. Summary presentation of major findings
2. Summary statement of recommendations
3. Reference to details of major findings and recommendations in the body of the report

## **C. Presentation of Findings**

1. History and rationale of the audited activity
2. Identification of individual focal areas of the audited activity
  - a) Goals
  - b) Inputs
  - c) Implementation
  - d) Outputs
3. Findings related to each focal area

## **D. Analysis of Program Processes**

1. Goal achievement
2. Adequacy of inputs
3. Effectiveness of implementation
4. Assessment of outputs

## **E. Problem Identification and Analysis**

1. With respect to goals
2. With respect to inputs
3. With respect to implementation
4. With respect to outputs
5. With respect to the data base
  - a) Analysis of data needs and accessibility problems
  - b) Analysis of existing data collection methods and cost questions related to these and alternative methods

## **F. Recommendations**

1. Recommended actions in each focal area
  - a) With respect to goals and goal conflicts
  - b) With respect to inputs
  - c) With respect to implementation
  - d) With respect to outputs
  - e) With respect to the data base

## **G. Audit Evaluation**

1. Limitations of:
  - a) The audit methodology
  - b) The auditors
  - c) The data
  - d) Cost of the audit

## **H. Appendixes**

1. The social process audit—definition and rationale
2. Methods used in the audit



Nonrenewable Resources—Suggested Information and Sources

| General Area and Specific Attribute                                                                                            | Specific Information                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Sources of Information or Evidence                                                                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Materials used in manufacture of product and related packaging material.<br>a. Source, quantity, and relative availability. | a. Analysis of material consumption (including rough breakdown of purchased semifinished products) showing quantities used and relative availability or scarcity.<br>Sources of materials used, broken down among new, internally generated scrap and recycled materials.<br>Major changes in the foregoing, with an attribution to various causes set forth in 1.b.                                                                                                                                 | a. Straightforward analyses of internal data, with appropriate assumptions and estimates.               |
| b. Causes of change.                                                                                                           | b. Description of significant actions taken and their consequences (see 1.a), e.g., <ul style="list-style-type: none"><li>• changes in product concept</li><li>• changes in design specifications to reduce overall consumption, permit use of more abundant and scrapped or recycled materials, renewable resources, etc.</li><li>• improvements in yield and reduction of rejects</li><li>• changes in manufacturing techniques and procedures</li><li>• support of recycling activities</li></ul> | b. Descriptions of policies, procedures, and organizational arrangements; analysis of results achieved. |



| General Area and Specific Attribute                 | Specific Information                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Sources of Information or Evidence                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4. Creation of "new" materials of commercial value. | <p>4. Creation of materials out of renewable resources or out of substances not previously used as materials.</p> <p>Discovery of important new and different deposits or sources of existing materials.</p> <p>Development of scientific and technological knowledge and techniques for increasing the recovery of materials from existing or sub-marginal sources or for increasing the conversion of the material into energy or other uses.</p> <p>Improvements in materials arising from modifying their characteristics so that they will be useful longer.</p> | 4. Internal information as to efforts and results achieved through research and development, and exploration (for minerals, petroleum, etc.). |
| 5. Renewable but limited resources.                 | 5. Appropriate items selected from 1 to 4 above, relating especially to conservation, efficient production and conversion to useful products, efficient use, renewal, development of new sources and qualities, etc.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 5. Same as above.                                                                                                                             |



- |                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>c. Research and development and other future-oriented activities.</p>                                                           | <p>c. Nature of projects and their objectives or expected impacts; results of recent research and development efforts.</p>                                                                                                                                                                                                                                                     | <p>c. Appropriate descriptions of projects, scale of efforts, analyses of results of recent projects, etc.</p>                                                 |
| <p>2. a. Actions to bring customer-required <i>useful</i> life and material-related <i>physical</i> life into greater harmony.</p> | <p>2. a. Product life of principal products in hands of customers; customer requirements and preferences vs. physical condition of product at time of discard; determination of reasons for product discard.<br/>Relative emphasis on durability and serviceability; on service utility vs. style; on speed of introduction of innovations and technological obsolescence.</p> | <p>2. a. Customer survey; analysis of causes of customer discards and physical condition of products; review of corporate product policies and strategies.</p> |
| <p>b. Marketing-related programs.</p>                                                                                              | <p>b. Relative emphasis on service utility vs. other product characteristics tending to obsolete the product.</p>                                                                                                                                                                                                                                                              | <p>b. Same as 2.a.</p>                                                                                                                                         |
| <p>c. Customer education.</p>                                                                                                      | <p>c. Efforts to extend product life by appropriate education of the customer in the care and proper use of the product.</p>                                                                                                                                                                                                                                                   | <p>c. Same as 2.a; customer surveys of adequacy of these efforts.</p>                                                                                          |
| <p>d. Service and repair.</p>                                                                                                      | <p>d. Steps taken to minimize need for servicing requirements, to simplify home maintenance and provide commercial servicing facilities.</p>                                                                                                                                                                                                                                   | <p>d. Same as 2.c.</p>                                                                                                                                         |
| <p>3. Conservation of energy.</p>                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                |
| <p>a. Arising out of operations—e.g., manufacturing, distributing, administration, etc.</p>                                        | <p>3. a. Extent of reductions in light, heat, power, transportation, etc., with some indication of major cause/effect relationships.</p>                                                                                                                                                                                                                                       | <p>3. a. Straightforward internal analyses by major areas.<br/>Policies, procedures, and organizational arrangements to achieve reductions.</p>                |
| <p>b. Arising out of product use in hands of customers.</p>                                                                        | <p>b. Reductions in requirements for energy of major products and improvements brought about by various methods, such as design changes and customer education in care and use.</p>                                                                                                                                                                                            | <p>b. Laboratory tests.<br/>Field analyses of products under actual conditions of use.</p>                                                                     |



| EMPLOYEES                                 | INPUT (Commitment)                                                                   |              |                             | OUTPUT (Performance)                                             |                 |                             | Comment                                                                                                                                                           |
|-------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|--------------|-----------------------------|------------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                           | Description                                                                          | Mea-<br>sure | Further<br>Informa-<br>tion | Description                                                      | Mea-<br>sure    | Further<br>Informa-<br>tion |                                                                                                                                                                   |
| Personnel<br>Structure                    | Policy                                                                               |              |                             | No. of employees                                                 | No.             |                             | Included in most reports to date - but not comparative over time. Shows role of women, young etc., job stability and structure. Should be related to other areas. |
|                                           | Employment of<br>(a) - women<br>(b) - young<br>(c) - handicapped<br>(d) - minorities |              |                             | Classification by sex, age, education, job, minority/nationality | No.<br>No.<br>% | use of matrix               |                                                                                                                                                                   |
|                                           | stated goal at different levels of organization for (a), (b), (c) and (d)            | No.<br>%     |                             | Unfilled vacancies at year-end (or average for year) by job      | No.<br>%        |                             |                                                                                                                                                                   |
| Wage/Salary<br>Structure                  | Policy                                                                               | D            |                             |                                                                  |                 |                             | Much of this information would not be repeated after the 1st year. It should be updated, however.                                                                 |
|                                           | average wage/salary                                                                  | \$           | Classi-<br>fied by<br>job   |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
|                                           | - wage gap between high/low paid                                                     | %            |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
|                                           | - method of payment (% monthly)                                                      | No.<br>%     |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
|                                           | Wage/salary agreement (contractual)                                                  | \$,<br>No, % |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
|                                           | - bonuses                                                                            |              |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
|                                           | - overtime                                                                           |              |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
|                                           | - shift                                                                              |              |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
|                                           | - holiday                                                                            |              |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
| Statutory<br>Social<br>Contribu-<br>tions | Pension fund                                                                         | \$, %, No    |                             | Beneficiaries                                                    | \$, No.         |                             | There are distinct internal problems in disclosing this type of information in any but aggregated form.                                                           |
|                                           | Medical                                                                              |              |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
|                                           | Unemployment insurance                                                               |              |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |
|                                           | Other                                                                                |              |                             |                                                                  |                 |                             |                                                                                                                                                                   |



| EMPLOYEES                        | INPUT (Commitment)                                                                                                                                       |                     |                     | OUTPUT (Performance)                                      |         |                         | Comment                                                                                    |
|----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------------------|-----------------------------------------------------------|---------|-------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                  | Description                                                                                                                                              | Measure             | Further Information | Description                                               | Measure | Further Information     |                                                                                            |
| Contractual Social Contributions | Pension fund<br>Medical<br>Unemployment insurance<br>Other<br>Pension payments (direct)                                                                  | %,<br>No            |                     | Beneficiaries                                             | %,No.   |                         | The extent to which voluntary and contractual should be separated is disputed.             |
| Voluntary Social Contribution    | Policy<br>Pension fund<br>Medical<br>Life insurance<br>Accident insurance<br>Unemployment<br>Pension payments<br>Other                                   | %,                  |                     | Beneficiaries                                             | %,No.   |                         |                                                                                            |
| Recruitment                      | Interview costs<br>Travel costs<br>Removal allowance                                                                                                     | %,                  | No. Recruited       |                                                           |         |                         | The social relevance of this information depends on the market situation and level of job. |
| Training                         | Policy<br>Trainees, Apprentices<br>Initial (excl. above)<br>Non-managerial<br>Managerial<br>Non-work related (language, general education)<br>Retraining | 1)<br>\$<br>No<br>T |                     |                                                           |         |                         |                                                                                            |
| Career Development               | Policy<br>Goal                                                                                                                                           |                     |                     | Number of supervisory, managerial posts filled internally | No %    | Classification by grade |                                                                                            |



| EMPLOYEES                      | INPUT (Commitment)                        |                   |                     | OUTPUT (Performance)              |             |                     | Comment                                                                                                                    |
|--------------------------------|-------------------------------------------|-------------------|---------------------|-----------------------------------|-------------|---------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                | Description                               | Measure           | Further Information | Description                       | Measure     | Further Information |                                                                                                                            |
| Communication                  | Policy                                    | D                 |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | Works magazine                            | Fr,\$             |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | General meetings                          | Fr,\$             |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | Other media (specify)                     | Fr,\$             |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | Content                                   |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - general economic                        | D                 |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - company economic                        |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - investment plans                        |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - personnel plans                         |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - vacancies                               |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
| - market                       |                                           |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
| - profit                       |                                           |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
| - etc.                         |                                           |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | Employee questionnaire                    | Fr,<br>No,\$<br>% |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - satisfaction                            |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - needs                                   |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - attitudes                               |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - performance                             |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
|                                | - recommendations                         |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |
| Employee Profit, Participation | Policy                                    | D                 |                     | Shares - total number             | No,\$       |                     | This is an area growing in importance. Care must be taken to differentiate between voluntary and contractual profit share. |
|                                | Rules - type of participation, conditions | D                 |                     | - % of outstanding                | %           | Employee Structure  |                                                                                                                            |
|                                |                                           |                   |                     | - No. of employees                | No,%        |                     |                                                                                                                            |
|                                |                                           |                   |                     | - Structure of holding            | No,%,<br>\$ |                     |                                                                                                                            |
|                                |                                           |                   |                     | - Terms of ownership              | T           |                     |                                                                                                                            |
|                                |                                           |                   |                     | - Sales/Purchases in current year | No,%        |                     |                                                                                                                            |
|                                |                                           |                   |                     | Profit Bonus                      |             |                     |                                                                                                                            |
|                                |                                           |                   |                     | - Total value                     | \$          |                     |                                                                                                                            |
|                                |                                           |                   |                     | - % distributable profit          | %           | % of dividend       |                                                                                                                            |
|                                |                                           |                   |                     |                                   |             |                     |                                                                                                                            |



| EMPLOYEES           | INPUT (Commitment)                                                         |                    |                                                     | OUTPUT (Performance)                                                            |            |                     | Comment |
|---------------------|----------------------------------------------------------------------------|--------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|------------|---------------------|---------|
|                     | Description                                                                | Measure            | Further Information                                 | Description                                                                     | Measure    | Further Information |         |
| <u>FACTOR</u>       |                                                                            |                    |                                                     |                                                                                 |            |                     |         |
| Organisa-<br>tion   | Employees<br>- council<br>- authority/scope                                | D<br>\$            |                                                     | Profit Bonus (cont.)<br>- No. recipients<br>- Amount per recipient (classified) | No,%<br>\$ |                     |         |
|                     | Representation<br>- decisions<br>- management board<br>- supervisory board | D<br>D,No<br>No,%  |                                                     |                                                                                 |            |                     |         |
| Employee<br>Welfare | Canteen<br>Calorific value<br>Housing (company)                            | \$<br>D,Q<br>\$,No | Age Structure occu-<br>pancy<br>(salaried/<br>wage) |                                                                                 |            |                     |         |
|                     | Housing (loans)                                                            | \$,No              | Terms                                               |                                                                                 |            |                     |         |
|                     | Housing loans guaranteed                                                   | \$,No              | Terms                                               |                                                                                 |            |                     |         |
|                     | Personal loans                                                             | \$,No              | Terms                                               |                                                                                 |            |                     |         |
|                     | Sport/recreation/cultural facilities                                       | \$,D,<br>No        |                                                     | Users                                                                           | No         |                     |         |
|                     | Holiday homes                                                              | \$,D,<br>No        |                                                     |                                                                                 |            |                     |         |
|                     | Buying                                                                     | \$,D               |                                                     |                                                                                 |            |                     |         |
|                     |                                                                            | No of<br>products  |                                                     |                                                                                 |            |                     |         |



| EMPLOYEES                               | INPUT (Commitment)                        |              |                             | OUTPUT (Performance)                                   |              |                             | Comment                                                                                                                                                                                           |
|-----------------------------------------|-------------------------------------------|--------------|-----------------------------|--------------------------------------------------------|--------------|-----------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>Factor</u>                           | Description                               | Mea-<br>sure | Further<br>Informa-<br>tion | Description                                            | Mea-<br>sure | Further<br>Informa-<br>tion |                                                                                                                                                                                                   |
| Employee<br>Welfare<br>(cont.)          | Advisory Services                         | \$           | No. of users/staff          |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
|                                         | - income<br>- legal<br>- tax<br>- welfare |              |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
|                                         | Library                                   | D,\$         |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
| Foreign<br>Workers                      | Courses - special                         | ,\$No        |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
|                                         | Facilities - special<br>e.g. housing      | ,\$No        |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
| Handicapp-<br>ed/Disabled               | Courses                                   | ,\$No,<br>D  |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
|                                         | Facilities<br>Arrangements                |              |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
| Women                                   | Facilities e.g. Crèche                    | ,\$No,<br>D  |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
|                                         | Arrangements<br>Benefits                  |              |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
| Minorities                              | Courses                                   | D,\$<br>No   |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
|                                         | Facilities                                | D,\$,<br>No  |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |
| Work<br>Arrange-<br>ments/<br>Structure | Glide (Flexi-)Time                        | D            |                             | Employee attitudes,<br>expectations, satisfac-<br>tion | Sur-<br>vey  |                             | Very complex to measure and<br>present, except through sur-<br>vey. Subjective view of new<br>work forms makes such<br>assessment non-comparable.<br>Independent studies could<br>be carried out. |
|                                         | Processes<br>- type                       |              |                             |                                                        |              |                             |                                                                                                                                                                                                   |



| EMPLOYEES                 | INPUT (Commitment)               |                 |                     | OUTPUT (Performance)              |            |                                   | Comment                                                                                          |
|---------------------------|----------------------------------|-----------------|---------------------|-----------------------------------|------------|-----------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Factor                    | Description                      | Measure         | Further Information | Description                       | Measure    | Further Information               |                                                                                                  |
|                           | Processes (cont.)<br>- new forms | \$, No, D       |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
|                           | - speed                          |                 |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
|                           | - ergonomic                      |                 |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
|                           | - decision making                |                 |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
| Personnel Transport       | New forms - investment           | \$              |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
|                           | Shift work                       |                 |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
|                           | Works Buses                      | \$, No/ % users |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
| Work Cloths               |                                  | \$              |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
| Recommendations Proposals | Policy, Goals                    | D No \$         |                     | Recommendations received/accepted | No, \$, %  |                                   |                                                                                                  |
| Internal Environment      | Policy                           | D               |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
|                           | Goals                            | No              |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
|                           | Investment                       |                 |                     |                                   |            |                                   |                                                                                                  |
|                           | - air                            | \$              |                     | Air quality                       | Pp M dE(A) | Assessment by independent body    | Difficult to aggregate if more than one work place involved could be done on basis of exception. |
|                           | - noise                          |                 |                     | Noise levels                      |            |                                   |                                                                                                  |
|                           | - light                          |                 |                     | Light level                       | L          | No. affected                      |                                                                                                  |
|                           | - temperature                    |                 |                     | Temperature                       | °C         | Employee questionnaire (attitude) |                                                                                                  |
|                           | - humidity                       |                 |                     | Humidity                          | %          | Legal standards                   |                                                                                                  |
|                           | - decor                          |                 |                     | Decor (colour etc.)               |            |                                   |                                                                                                  |



| EMPLOYEES          | INPUT (Commitment)         |              |                                                                   | OUTPUT (Performance)                                           |                                 |                                                                 | Comment                                                                                                     |
|--------------------|----------------------------|--------------|-------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|---------------------------------|-----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>Factor</u>      | Description                | Mea-<br>sure | Further<br>Informa-<br>tion                                       | Description                                                    | Mea-<br>sure                    | Further<br>Informa-<br>tion                                     |                                                                                                             |
| Health +<br>Safety | Policy/Goals<br>Facilities | D,No<br>D,\$ | No. of<br>preven-<br>tive exa-<br>minations,<br>inocula-<br>tions | No. of in plant acci-<br>dents<br>classification by<br>gravity | No<br>No per<br>100 my<br>days, |                                                                 |                                                                                                             |
|                    | Staff                      | No,\$        |                                                                   | Days lost due to acci-<br>dents                                | %                               |                                                                 |                                                                                                             |
|                    | Training                   | D,\$,<br>No  |                                                                   | Deaths due to in plant<br>accidents                            | No                              |                                                                 |                                                                                                             |
|                    | Investment                 | \$           |                                                                   | No of out-of plant<br>accidents                                | No                              |                                                                 |                                                                                                             |
|                    | Rehabilitation             |              |                                                                   | Days lost due to out-of<br>plant accidents                     | No per<br>100 my<br>days,<br>%  |                                                                 |                                                                                                             |
|                    | Competitions               | D,\$         |                                                                   | Deaths due to out-of<br>plant accidents                        | No                              |                                                                 |                                                                                                             |
|                    |                            |              |                                                                   | No of registered in-<br>dustrial illnesses                     | \$                              |                                                                 |                                                                                                             |
| Behaviour          |                            |              |                                                                   | Competition results -<br>No of premium recipi-<br>ents         | No,\$                           |                                                                 |                                                                                                             |
|                    |                            |              |                                                                   | Absenteeism<br>(to include illness,<br>approved absences etc.) | x)<br>\$                        | classified<br>by type                                           | x) Measure: No of incidents<br>(classified by time)<br>No of hours lost (classi-<br>fied by length of time) |
|                    |                            |              |                                                                   | Job turnover/tenure                                            | Length<br>of<br>tenure          | classified<br>by job/age                                        |                                                                                                             |
|                    |                            |              |                                                                   |                                                                | Turn-<br>over<br>rate           | classified<br>by volun-<br>tary, re-<br>dundancy,<br>dismissal, |                                                                                                             |



| EMPLOYEES            | INPUT (Commitment) |         |                          | OUTPUT (Performance)          |                                                                                    |                                                                                                                                 | Comment |
|----------------------|--------------------|---------|--------------------------|-------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|
| <u>Factor</u>        | Description        | Measure | Further Informa-<br>tion | Description                   | Measure                                                                            | Further Informa-<br>tion                                                                                                        |         |
| Behaviour<br>(cont.) |                    |         |                          | Grievances/Disciplinary cases | No per 100 man years                                                               | death/inva-<br>lidity,<br>pension,<br>sex etc.<br><br>classified<br>by cause,<br>severity,<br>action                            |         |
|                      |                    |         |                          | Strikes                       | No of in-<br>cidents<br><br>days lost<br><br>\$                                    | No of par-<br>ticipants<br>in each<br>incident<br>Classifi-<br>cation,<br>e.g. na-<br>tional,<br>industry,<br>company,<br>plant |         |
|                      |                    |         |                          | Productivity                  | Output<br>(units)<br>per man<br>Value<br>added per<br>man<br>Output(\$)<br>per man |                                                                                                                                 |         |



| EMPLOYEES         | INPUT (Commitment)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |         |                     | OUTPUT (Performance)  |                                                                                                    |                     | Comment |
|-------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|---------------------|-----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------|
|                   | Description                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Measure | Further Information | Description           | Measure                                                                                            | Further Information |         |
| Behaviour (cont.) |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |         |                     | Quality of work       | % material as scrap<br>Number of goods rejected<br>- in factory<br>- by customer                   |                     |         |
|                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |         |                     | Machine damage/repair | No. of inspectors<br>No of incidents of damage \$<br>No of maintenance staff<br>\$ cost of repairs |                     |         |
|                   | <u>Important Note</u><br><br>The most important issues of hierarchical structure, management style, corporate manpower philosophy and co-determination have not been specifically identified in the above list. Methods of reporting include (a) independent review (b) policy statement (c) description of activity (subjective). |         |                     |                       |                                                                                                    |                     |         |



| CUSTOMER PRODUCTS                    | INPUT (Commitment)                     |                      |                     | OUTPUT (Performance) |                  |                     | Comment |
|--------------------------------------|----------------------------------------|----------------------|---------------------|----------------------|------------------|---------------------|---------|
| <u>Factor</u>                        | Description                            | Measure              | Further Information | Description          | Measure          | Further Information |         |
| Quality (incl. durability)           | Research and development staff, budget | No,\$,%              |                     | Customer complaints  | No               |                     |         |
|                                      | Policy                                 | D                    |                     | Complaints Dept.     | No,\$            | % of sales          |         |
|                                      |                                        |                      |                     | Returns/replacements |                  | % of sales          |         |
| Safety                               | Research and development staff, budget | No,\$,%              |                     | Law suits            | No,D,\$          |                     |         |
|                                      | Policy                                 | D                    |                     | Improvements         | D                | Patents             |         |
|                                      |                                        |                      |                     | Standards            | Tech. comparison |                     |         |
| Recycling                            | Research and development               |                      |                     | Complaints           | No,\$            |                     |         |
|                                      | Policy/Goals                           |                      |                     | Law suits            | No,\$,D          |                     |         |
|                                      |                                        |                      |                     | Improvements         | D                |                     |         |
| Staff                                | Sales and marketing                    | as above             |                     | Improvements         | D                | Patents             |         |
|                                      |                                        |                      |                     | Complaints           | as above         |                     |         |
|                                      |                                        |                      |                     | Law suits            | as above         |                     |         |
| Advertising and Customer Information |                                        | No of staff          |                     |                      |                  |                     |         |
|                                      |                                        | \$ cost of operation |                     |                      |                  |                     |         |
|                                      |                                        | % of sales           |                     |                      |                  |                     |         |
|                                      |                                        | % costs of sales     |                     |                      |                  |                     |         |
|                                      |                                        |                      |                     |                      |                  |                     |         |
| Advertising and Customer Information | Policy                                 | D                    |                     | Complaints           | as above         |                     |         |
|                                      | Television                             | D                    |                     | Awards               | No, D            |                     |         |
|                                      | Newspapers                             | ,\$,%                |                     | Use of Services      | No               |                     |         |
|                                      | Meetings                               | No of staff          |                     |                      |                  |                     |         |
|                                      | Explanatory films                      | (where applicable)   |                     |                      |                  |                     |         |
| Advertising and Customer Information | Magazines                              | Fr                   |                     |                      |                  |                     |         |
|                                      | Advisory Service                       |                      |                     |                      |                  |                     |         |



| CUSTOMER PRODUCTS      | INPUT (Commitment)                     |                   |                     | OUTPUT (Performance)               |         |                       | Comment |
|------------------------|----------------------------------------|-------------------|---------------------|------------------------------------|---------|-----------------------|---------|
| <u>Factor</u>          | Description                            | Measure           | Further Information | Description                        | Measure | Further Information   |         |
| Consumer Enlightenment | Indirect product promotion programmes  | D<br>\$           |                     |                                    |         |                       |         |
| Customer Structure     | Type of customer                       | D                 |                     | Number of customers inland export  | No      | Structure if possible |         |
| Product                | Type of products                       | No<br>D           |                     | Market Share                       |         | per product line      |         |
|                        | New products Research and development  | No, D<br>as above |                     | - internal<br>- key export markets | %<br>%  |                       |         |
| Packaging              | Policy, goals Research and development | D<br>No,\$,%,D    |                     | Production/Sales Cost              | %, \$   |                       |         |



| ENVIRON-<br>MENT                  | INPUT (Commitment)                |                                            |                             | OUTPUT (Performance)              |                                      |                                   | Comment |
|-----------------------------------|-----------------------------------|--------------------------------------------|-----------------------------|-----------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------|---------|
| Factor                            | Description                       | Measure                                    | Further<br>Informa-<br>tion | Description                       | Measure                              | Further<br>Informa-<br>tion       |         |
| Energy                            | Research and Develop-<br>ment     | D,No,\$                                    |                             | Consumption - total<br>oil        | \$, \$ per<br>sales,                 |                                   |         |
|                                   | Savings measures                  | D,\$                                       |                             | gas                               | \$ per                               |                                   |         |
|                                   | Policy, Goals                     | D,No (\$<br>or %)                          |                             | coal                              | unit out-<br>put                     |                                   |         |
|                                   |                                   |                                            |                             | other                             |                                      |                                   |         |
|                                   |                                   |                                            |                             | Re-use waste heat                 | %, % of<br>total<br>consump-<br>tion |                                   |         |
|                                   |                                   |                                            |                             | Use of waste products             | %, % of<br>total con-<br>sumption    |                                   |         |
| Air Pollu-<br>tion                | Policy and Goals                  | D,No                                       |                             | Noise level (nearest<br>house)    | dB(A)                                | Comparison<br>with stan-<br>dards |         |
| Water Pol-<br>lution              | Research and Develop-<br>ment     | D,No                                       |                             | Air pollution by pollu-<br>tant   | W, W/P                               |                                   |         |
| Solid Waste                       | (by pollutant or waste)           | \$                                         |                             | Water pollution by pollu-<br>tant | W<br>B.o.D.                          |                                   |         |
| Noise                             | Control Equipment                 | \$, D                                      |                             | Water charges                     | \$                                   |                                   |         |
|                                   | Recycling Equipment               | % of to-<br>tal in-<br>vestment            |                             | Solid/Semi-solid dumped           | W,\$                                 |                                   |         |
|                                   |                                   | % increase<br>in produc-<br>tion cost      |                             | Solid/Semi-solid sold             | \$,W                                 |                                   |         |
|                                   |                                   |                                            |                             | New by-products                   | D,S,\$                               |                                   |         |
|                                   |                                   |                                            |                             | Complaints                        | No                                   |                                   |         |
|                                   |                                   |                                            |                             | Law suits                         | No,\$                                |                                   |         |
| Despoila-<br>tion of<br>Landscape | Policy and Goals                  | D,No                                       |                             |                                   |                                      |                                   |         |
|                                   | Rehabilitation (land-<br>scaping) | D,\$                                       | % produc-<br>tion costs     | Complaints                        | No                                   |                                   |         |
|                                   | Beautification                    | D,\$                                       |                             | Law suits                         | No,\$                                |                                   |         |
|                                   |                                   | size area despoiled<br>size area reclaimed |                             |                                   |                                      |                                   |         |



| ENVIRON-<br>MENT                                 | INPUT (Commitment)                                          |            |                             | OUTPUT (Performance)           |                    |                             | Comment                                                                                                                                                |
|--------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|-----------------------------|--------------------------------|--------------------|-----------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>Factor</u>                                    | Description                                                 | Measure    | Further<br>Informa-<br>tion | Description                    | Measure            | Further<br>Informa-<br>tion | Consideration may also<br>be given to use of<br>scarce non-renewable<br>resources, and use of<br>renewable but long-<br>term resources, e.g.<br>trees. |
| Raw Mate-<br>rials                               | Policy and Goals                                            | D,No       |                             | Type<br>Waste                  | W,%,<br>\$         |                             |                                                                                                                                                        |
|                                                  | Research and Develop-<br>ment:<br>substitution<br>recycling | D,No<br>\$ |                             | Use of recycled mate-<br>rials | W,%,<br>\$         |                             |                                                                                                                                                        |
| Packaging<br>(see "Cus-<br>tomer-Pro-<br>ducts") | Research and Develop-<br>ment                               | D,No,\$    |                             | Returnable<br>Waste            | W,%,<br>W,%        |                             |                                                                                                                                                        |
| Transport                                        | Modal Policy                                                | D          |                             | Energy use<br>Pollution        | \$,W<br>(as above) |                             |                                                                                                                                                        |



| COMMUNITY                         | INPUT (Commitment)                                                  |                                              |                     | OUTPUT (Performance)       |                                                                                                           |                     | Comment                                                                                                      |
|-----------------------------------|---------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|---------------------|----------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                   | Description                                                         | Measure                                      | Further Information | Description                | Measure                                                                                                   | Further Information |                                                                                                              |
| Sport, Culture, Leisure-time etc. | Policy                                                              | \$\$ per employee<br>D                       |                     |                            |                                                                                                           |                     |                                                                                                              |
|                                   | Facilities given (e.g. Hall, Sports Ground)                         | % of profit<br>% of sales                    |                     |                            |                                                                                                           |                     |                                                                                                              |
|                                   | Sponsorship, Support<br>Cash Grant                                  |                                              |                     | Beneficiaries              | D, No.                                                                                                    |                     |                                                                                                              |
| Education                         | Availability of company facilities                                  | Fr, \$, D                                    |                     |                            |                                                                                                           |                     |                                                                                                              |
|                                   | As for "Sport, Culture and Leisure-time"                            | as above                                     |                     | Beneficiaries, Users       | D, No, \$                                                                                                 |                     |                                                                                                              |
|                                   | Scholarship etc.<br>Company staff availability<br>Seminars<br>Films | No, \$<br>No, time, \$<br>No, \$<br>as above |                     |                            |                                                                                                           |                     |                                                                                                              |
| Economic                          | Infrastructural Benefits -<br>roads<br>taxation<br>utilities        | - \$ (Receipts)                              |                     | As employer<br>As consumer | % of inhabitants<br>% value of purchases.<br>No of dependent business/jobs<br>\$<br>% of local tax income |                     | Boundaries of community require definition. Tax payments need to be offset against receipts in cash or kind. |
|                                   |                                                                     |                                              |                     |                            |                                                                                                           |                     |                                                                                                              |
|                                   |                                                                     |                                              |                     | As tax payer               |                                                                                                           |                     |                                                                                                              |



| COMMUNITY                                   | INPUT (Commitment)                                                                                                   |              |                     | OUTPUT (Performance) |         |                     | Comment |
|---------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------------|----------------------|---------|---------------------|---------|
|                                             | Description                                                                                                          | Measure      | Further Information | Description          | Measure | Further Information |         |
| Public Administration and Infrastructure    | Policy Facilities given Support-Cash Availability of company facilities Use, secondment, assistance of company staff | D<br>D,\$,No |                     | Beneficiaries        | D,No    |                     |         |
| Social Programmes (alcoholics, handicapped) | Policy Activity                                                                                                      | D,No,\$      |                     | Beneficiaries        | No,\$   |                     |         |



| SOCIETY                                       | INPUT (Commitment)                                                                                                                                                                                                         |                                        |                                                                | OUTPUT (Performance)                      |                     |                     | Comment |
|-----------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|---------------------|---------------------|---------|
|                                               | Description                                                                                                                                                                                                                | Measure                                | Further Information                                            | Description                               | Measure             | Further Information |         |
| Sport, Culture, Leisure-Time etc.             | As for "Community"                                                                                                                                                                                                         | D,\$,\$ per employee, % profit % sales |                                                                | Users, Beneficiaries                      | No.                 | Society saving      |         |
| Public Welfare Administration, Infrastructure | As for "Community"                                                                                                                                                                                                         | as above No, T                         | Include company admin. for public tasks (e. g. tax collection) | Beneficiaries                             | No, \$              | Society saving.     |         |
| Research & Development Innovation             | Research and Development not included elsewhere (e.g. pure research, use related)<br>- external<br>- in house<br>Less receipts from external sources<br>Policy<br>Secondment of Staff, Gifts, Contributions to Foundations | No of staff \$, % of sales, %,R&D,D    |                                                                | Patents<br>Publications<br>New inventions | No<br>No,\$<br>D,No |                     |         |
| Education                                     | As for "Community"                                                                                                                                                                                                         | "as community"                         |                                                                | Recipients                                | No                  | Society saving      |         |
| Catastrophes                                  | Staff available<br>Equipment lent<br>Equipment/Products given                                                                                                                                                              | No, Time<br>D,\$,Time<br>D,\$          |                                                                |                                           |                     |                     |         |



| SOCIETY                                 | INPUT (Commitment)                             |                    |                     | OUTPUT (Performance)                                           |                       |                     | Comment                                                                                                                                                                                                                |
|-----------------------------------------|------------------------------------------------|--------------------|---------------------|----------------------------------------------------------------|-----------------------|---------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                         | Description                                    | Measure            | Further Information | Description                                                    | Measure               | Further Information |                                                                                                                                                                                                                        |
| Developing Countries/<br>Regions        | Policy Investment                              | D<br>D,\$ invested |                     | Jobs created                                                   | No                    |                     |                                                                                                                                                                                                                        |
|                                         | Availability of know-how                       | No. Staff<br>D,\$  |                     | Imports saved                                                  | \$                    |                     |                                                                                                                                                                                                                        |
|                                         | Education of manpower                          | D,No,\$,<br>Time   |                     | Exports created                                                | \$                    |                     |                                                                                                                                                                                                                        |
| Professional Bodies                     | Policy Membership Support                      | D<br>No,\$         |                     |                                                                |                       |                     |                                                                                                                                                                                                                        |
| Political/<br>Public Posts Appointments | Policy Staff appointed                         | D<br>No,T,\$       |                     |                                                                |                       |                     |                                                                                                                                                                                                                        |
| Corporate Information                   | Policy Publications Press Conferences Speeches | D<br>D,\$,No       |                     |                                                                |                       |                     |                                                                                                                                                                                                                        |
| Taxation                                |                                                |                    |                     | Company income, profit, value added, excise etc. (excl. local) | ,\$,% Profits Sales   |                     |                                                                                                                                                                                                                        |
|                                         |                                                |                    |                     | Employees                                                      | ,\$, % Personal costs |                     |                                                                                                                                                                                                                        |
|                                         |                                                |                    |                     |                                                                |                       |                     | Again consideration must be given to difference between gross liability, net payment and benefits received in kind etc. Special problem of use of subsidized public services (e.g. railway) should also be considered. |



| SOCIETY       | INPUT (Commitment)                          |                      |                     | OUTPUT (Performance)                        |                                                   |                     | Comment         |
|---------------|---------------------------------------------|----------------------|---------------------|---------------------------------------------|---------------------------------------------------|---------------------|-----------------|
|               | Description                                 | Measure              | Further Information | Description                                 | Measure                                           | Further Information |                 |
| Receipts      | Investment Grants                           | %,% profit           |                     |                                             |                                                   |                     |                 |
|               | Employee Grants                             | % cost of production |                     |                                             |                                                   |                     |                 |
|               | Subsidies                                   |                      |                     |                                             |                                                   |                     |                 |
|               | Price Concessions                           | % taxation           |                     |                                             |                                                   |                     |                 |
| Market        | Policy regarding integration, concentration | D,No,%               |                     | Concentration<br>- inland<br>- major export | %                                                 |                     | see "customers" |
| Export/Import | Policy/Goals                                | D,No.                |                     | Exports - major markets                     | D,\$,<br>% sales<br>% profits                     |                     |                 |
|               |                                             |                      |                     | Imports - major suppliers                   | D,\$,<br>% production costs                       |                     |                 |
| Military      | Policy                                      | D                    |                     | Type of product - internal/export           | D,\$,% sales<br>% profit                          |                     |                 |
| Job Creation  |                                             |                      |                     | Job Change<br>Reserves<br>Increase          | No,%<br>\$<br>\$,\$ per employee,<br>\$ per sales |                     |                 |
| Investment    |                                             |                      |                     |                                             |                                                   |                     |                 |



| SOCIETY   | INPUT (Commitment)                                                            |           |                          | OUTPUT (Performance)                                                                           |         |                          | Comment |
|-----------|-------------------------------------------------------------------------------|-----------|--------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|--------------------------|---------|
|           | Description                                                                   | Measure   | Further Informa-<br>tion | Description                                                                                    | Measure | Further Informa-<br>tion |         |
| Inflation |                                                                               |           |                          | Price Increase                                                                                 | %       |                          |         |
|           |                                                                               |           |                          | Wage/Salary Increases                                                                          | %       |                          |         |
| Ownership |                                                                               |           |                          | Structure of S/Holders<br>(individual, finance<br>inst., foundation,<br>management, employees) | %,No.   |                          |         |
| Suppliers | see "Market"-Policy<br>re support, integra-<br>tion, number, location<br>etc. | D,No,\$,% |                          |                                                                                                |         |                          |         |



# Bilaga 1 D

## Eastern Gas and Fuel Associates (Estes 1976, sid 34-36)

In 1974, Eastern Gas and Fuel Associates continued its effort of the past several years for improving both its performance and its measure of performance in several recognized areas of special social concern. This effort merely affirms our intention to conduct our business in a socially responsible manner.

In the beginning, Eastern saw itself as something of a pioneer in such efforts, reaching out ahead of requirements for awareness and levels of disclosure in matters of minority employment, industrial safety, corporate contributions and pension funding. But in social concerns, as in other matters, we face evermoving targets. Some contend that social responsibility has fallen victim to the troubled economic climate. From our experience, however, it seems that legislation has now leapfrogged formerly pioneering goals. While pioneering and rhetoric may have faded, the underlying interest and efforts are preserved, if not intensified. Actual accomplishments may, in fact, outstrip earlier goals.

In our own case, matters of social concern, formerly handled optionally and informally, are now an integral part of everyday business operations. The task now is not one of reminder, but of a built-in constant attempt to keep up with advancing social goals expressed in law and in custom. Concrete examples can be found in the strict new industrial health and safety standards, highly regulated recruiting and employment practices, and the recent complex new pension legislation. Within that kind of a general atmosphere our performance during 1974 is highlighted by the following statistics.

### 1. Industrial Safety

|               | <i>Accidents</i>          |             |                           |             | <i>Fatalities</i> |             |
|---------------|---------------------------|-------------|---------------------------|-------------|-------------------|-------------|
|               | <i>Frequency<br/>Rate</i> |             | <i>Severity*<br/>Rate</i> |             |                   |             |
|               | <i>1973</i>               | <i>1974</i> | <i>1973</i>               | <i>1974</i> | <i>1973</i>       | <i>1974</i> |
|               |                           |             |                           |             |                   |             |
| Coal and Coke | 76                        | 82          | 4822                      | 2826        | 8                 | 3           |
| Gas           | 10                        | 11          | 60                        | 59          | 0                 | 0           |
| Marine        | 14                        | 30          | 404                       | 875         | 0                 | 1           |
| EFGA Average  | 39                        | 51          | 2165                      | 1622        | 8                 | 4           |

\*Excluding days charged for fatalities.

Our safety performance in 1974 was at best mixed. While there were improvements in measures of severity compared to 1973 we fell short of our goal of realizing a 10% improvement overall. The rather dramatic swing in coal which indicates more accidents of a less severe nature is in part due to more definitive reporting techniques.

### 2. Minority Employment

|                            | <i>Minority Employment Levels</i> |                       |             |                       |
|----------------------------|-----------------------------------|-----------------------|-------------|-----------------------|
|                            | <i>1973</i>                       |                       | <i>1974</i> |                       |
|                            | <i>No.</i>                        | <i>% of<br/>Total</i> | <i>No.</i>  | <i>% of<br/>Total</i> |
|                            |                                   |                       |             |                       |
| Officers and Managers      | 20                                | 1.5                   | 21          | 1.5                   |
| Professional and Technical | 27                                | 4.2                   | 30          | 4.1                   |
| Clerical                   | 70                                | 8.1                   | 84          | 8.2                   |
| Skilled                    | 369                               | 7.3                   | 381         | 8.3                   |
| Unskilled                  | 203                               | 12.2                  | 262         | 12.4                  |
| Total EGFA                 | 689                               | 7.3%                  | 778         | 7.9%                  |

Minority employment, both in terms of absolute numbers and percentage of total work force, showed substantial improvement both over 1973 and in relation to our stated



overall 1974 goal of 7.5%. This was achieved despite new acquisitions in the gas division which reduced their percentage minority work force appreciably from 8.2% (1973) to 6.9% (1974). During the same period, coal rose from 7.0% to 7.5% and marine from 7.8% to 11.1%.

### 3. Charitable Giving

|                               | <i>Total Charitable Giving</i> |             |
|-------------------------------|--------------------------------|-------------|
|                               | <i>1973</i>                    | <i>1974</i> |
| Total Contributions           | \$289,999                      | \$356,046   |
| Per cent of pre-tax income    | 1.4%                           | 0.6%        |
| \$ per employee equivalent    | 29.70                          | 34.65       |
| Earnings per share equivalent | 1.6¢                           | 2.6¢        |

Total contributions of \$356,046 represent an increase of 21% over charitable giving in 1973 but fell below our goal of about 1% pre-tax income. The substantial increase in earnings per share equivalent is attributable to this increase as well as to a reduced average number of shares outstanding. The percentage of giving by category of interest in 1974 was at 40% for Health & Welfare, 19% for Higher Education, and 41% for Civic & Cultural, representing a shift toward Civic & Cultural causes.

### 4. Pensions

|                                 | <i>Annual Cost of Pension<br/>and Welfare Plans</i> |             |
|---------------------------------|-----------------------------------------------------|-------------|
|                                 | <i>(\$000)</i>                                      |             |
|                                 | <i>1973</i>                                         | <i>1974</i> |
| Union Welfare & Pension Plans   | \$ 7,519                                            | \$ 6,155    |
| Other Formal and Informal Plans | 4,040                                               | 5,773       |
|                                 | \$11,559                                            | \$11,928    |

Additional funding costs in 1974, which in part reflect improved pension benefits and expanded employee coverage, were partially offset by lower contributions resulting from a decrease in coal production. Eastern has already moved energetically to comply with detailed requirements for reporting of plans for which it has some responsibility.

### 5. Other Areas

Environmental matters continue as a prime concern in all our operations; new requirements stretch their ability to comply. Our river operations work constantly to prevent spillage or environmental damage, our mines are all engaged in approved safety or environmental compliance programs, and our coke plant was recently commended for improvements and described as one of the best controlled coke plants in the country today.

### Goals For 1975

In an atmosphere heavy with new and changing legislation, much of our effort will be spent to accomplish full compliance with laws and regulations. Beyond that, we intend to intensify our safety efforts and improve upon our overall 1974 records by 10%. In minority employment, we hope to raise our percentage above 8% and continue our upward trend in employment level. We anticipate that with our broadened activities charitable giving will rise above \$400,000 in 1975.



Bilaga 1 E

Social balansräkning (Chevalier 1976, sid 54-55 och 59)

Présentation synoptique

| <div>1</div> <div>L'aménagement des durées</div>                                                                                                                                                                                                                           | <div>2</div> <div>L'aménagement des espaces</div>                                                                                                                                                                                                   | <div>3</div> <div>L'aménagement des conditions de travail</div>                                                                                                                                                  | <div>4</div> <div>L'aménagement des revenus</div>                                                                                                                                                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <div>1.1. Le contenu des temps liés à l'entreprise</div> <div>1.2. Les systèmes de collaboration</div> <div>1.3. Le cadre annuel des présences</div> <div>1.4. Le cadre mensuel hebdomadaire et quotidien des présences</div> <div>1.5. Le départ des collaborateurs</div> | <div>2.1. L'architecture de l'entreprise dans l'environnement</div> <div>2.2. L'entreprise et les moyens de communication</div> <div>2.3. L'utilisation des espaces de l'entreprise</div> <div>2.4. Les aménagements internes de l'entreprise</div> | <div>3.1. Les conditions de sécurité</div> <div>3.2. Les conditions de santé</div> <div>3.3. Les conditions d'équilibre psycho-physiologique</div> <div>3.4. Les conditions d'enrichissement professionnel</div> | <div>4.1. La répartition des revenus de l'entreprise</div> <div>4.2. Les modes de calcul des rémunérations</div> <div>4.3. L'éventail des salaires</div> <div>4.4. L'utilisation du profit de l'entreprise</div> |



de la nomenclature générale

| 5<br><i>La prise en compte des groupes et des organisations</i>                      | 6<br><i>La prise en compte des personnes</i>                        | 7<br><i>Le pouvoir dans l'entreprise</i>                           | 8<br><i>L'activité de l'entreprise et ses conséquences sur la société</i> | 9<br><i>Les orientations de l'entreprise et son rôle dans la société</i> |
|--------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|
| 5.1. La place des groupes dans le fonctionnement de l'entreprise                     | 6.1. Le recrutement des collaborateurs                              | 7.1. Les conditions du pouvoir dans l'entreprise                   | 8.1. L'activité de l'entreprise et les niveaux de l'emploi                | 9.1. Le choix des activités                                              |
| 5.2. Les relations de l'entreprise avec les syndicats de salariés                    | 6.2. L'accueil des collaborateurs                                   | 7.2. Le système d'information                                      | 8.2. La vie de l'entreprise et la structure de l'emploi                   | 9.2. Le choix des implantations                                          |
| 5.3. Les relations de l'entreprise avec les organismes professionnels                | 6.3. Le système d'appréciation dans l'entreprise                    | 7.3. La décision dans l'entreprise                                 | 8.3. L'entreprise et le niveau des revenus                                | 9.3. Les stratégies à l'égard des partenaires économiques                |
| 5.4. Les relations de l'entreprise avec les autres organes de représentation sociale | 6.4. L'orientation et la définition des fonctions dans l'entreprise | 7.4. La structure et la régulation des relations dans l'entreprise | 8.4. La production de l'entreprise et l'environnement                     | 9.4. Le rôle sanitaire et socio-culturel de l'entreprise                 |
|                                                                                      | 6.5. La formation des personnes                                     |                                                                    | 8.5. L'entreprise et la recherche                                         | 9.5. Le rôle socio-politique de l'entreprise                             |
|                                                                                      | 6.6. L'expression des personnalités dans l'entreprise               |                                                                    | 8.6. L'apport des biens et des services diffusés à leurs utilisateurs     |                                                                          |
|                                                                                      | 6.7. La réalisation des personnes dans leur travail                 |                                                                    | 8.7. L'effet des biens et des services diffusés sur l'environnement       |                                                                          |



### ***1.1. Le contenu des temps liés à l'entreprise***

**Contenu des temps réels de présence**

**Gestion des temps d'accès**

**Gestion des temps complémentaires d'entreprise**

**Gestion du taux d'absentéisme**

### ***1.2. Les systèmes de collaboration***

**Nombre, régime et répartition des systèmes de collaboration**

**Modalités du travail à temps partiel**

**Modalités du travail temporaire**

**Statut des collaborateurs à employeurs multiples**

**Gestion des absences de longue durée**

### ***1.3. Le cadre annuel des présences***

**Répartition des durées annuelles de présence**

**Gestion des rythmes de présence et d'absence dans le cadre annuel**

### ***1.4. Le cadre mensuel, hebdomadaire et quotidien des présences***

**Fixation et répartition des durées mensuelle, hebdomadaire et quotidienne de présence**

**Modalités d'organisation des présences et du fonctionnement des services**

**Fondements et modalités d'application des éventuels systèmes de contrôle des présences**

### ***1.5. Le départ des collaborateurs***

**Importance et modalités du mouvement de départ des collaborateurs en âge d'activité**

**Système de départ à la retraite**

**Relations de l'entreprise avec ses anciens collaborateurs**



# Bilaga 1 F

## Abt Associates Inc (Annual Report + Social Audit 1974, sid 17-22)

### Social Audit 1974

Social audits evaluate an organization's social impacts on its constituencies—the staff, the clients, the owners, the neighboring community, and the general public. These impacts are expressed in money units of cumulative and yearly benefits and costs.

The social concerns addressed by the 1974 Social Audit include productivity, contribution to knowledge, employment security, fairness of employment opportunities, health, education and self-development, physical security, transportation, recreation, and environment.

Why do a social audit? We do social audits to obtain guidance in making management decisions affecting our social performance. We present the results of our social audit to show the social impacts of our management decisions.

What is new about social audits is the measurement of the *net* social impacts of an organization in quantitative terms, comparable from year to year, item to item, company to company. This quantification aids decisions concerning human resources and capital investments, operating practices, and management policies. For example, specific decisions made in response to our social audits include initiation of a retirement plan, dental insurance, visiting social scientists, expanded educational opportunities,

and salary adjustments. Efficient choices among socially relevant alternatives are aided by the relative benefit-cost estimates provided by social audits.

Social audits complement the financial information provided by conventional accounting with social performance information. The integration of social and financial reports allows for a more direct comparison of social and financial benefits and costs. Abt Associates Inc.'s 1974 Social Audit is in a new format intended to clarify benefit-cost comparisons, but the line items and methods of computation are substantially the same as those used in 1973.

The procedures used in the 1974 Social Audit were: (1) Surveys of the stockholders, staff, clients, and the host community to identify the major social concerns for determining the relevant line items and perceived values. (2) Quantification of items in terms of their market or perceived dollar values. (3) Computation of net social incomes by subtracting the sum of the social costs from the sum of the social benefits for each constituency. Net social incomes are distributed as they are created; they do not flow into the social balance sheet since such social earnings are not retained. (4) Computation of a social equity on the social balance sheet by subtracting the sum of social liabilities from the social assets.

The 1974 Social Audit was conducted by Dr. Clark C. Abt, Dr. Donald Muse, and Mr. Neal Perry.



Social Audit Statements

| Abt Associates Inc. Social and Financial Balance Sheet |                                                                         |              |            |
|--------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|--------------|------------|
| Assets (Note 1)                                        |                                                                         | 1974         | 1973       |
| Staff                                                  | Staff Available Within One Year (Note 2)                                | \$ 7,555,000 | 6,384,000  |
|                                                        | Staff Available After One Year (Note 3)                                 | 14,895,000   | 15,261,000 |
|                                                        | Training Investment (Note 4)                                            | 2,986,000    | 2,051,000  |
|                                                        |                                                                         | 25,436,000   | 23,696,000 |
|                                                        | Less Accumulated Training<br>Obsolescence (Note 4)                      | 1,422,000    | 503,000    |
| Total                                                  |                                                                         | \$24,014,000 | 23,193,000 |
| Organization                                           | Creation and Development of Organization<br>Research (Note 5)           | \$ 554,000   | 437,000    |
|                                                        | Child Care Development                                                  | 25,000       | 7,000      |
|                                                        | Social Audit Development                                                | 46,000       | 32,000     |
|                                                        | Total                                                                   | \$ 625,000   | 476,000    |
| General Public<br>and Community                        | Public Services Paid For Through Taxes<br>(Net of Consumption) (Note 6) | \$ 839,000   | 365,000    |
|                                                        | Total                                                                   | \$ 839,000   | 365,000    |
| Stockholders                                           | Cash                                                                    | \$ 27,000    | 91,000     |
|                                                        | Accounts Receivable Less Allowance for<br>Doubtful Accounts             | 1,567,000    | 2,083,000  |
|                                                        | Unbilled Contract Cost and Fees                                         | 1,886,000    | 1,789,000  |
|                                                        | Other Current Financial Assets                                          | 169,000      | 42,000     |
|                                                        | Other Long-Term Financial Assets                                        | 6,000        | 39,000     |
|                                                        | Total                                                                   | \$ 3,655,000 | 4,044,000  |
|                                                        | Physical Assets:                                                        |              |            |
|                                                        | Recreation Center                                                       | \$ 106,000   | 0          |
|                                                        | Land and Improvements                                                   | 467,000      | 310,000    |
|                                                        | Buildings and Improvements                                              | 3,649,000    | 2,157,000  |
|                                                        | Equipment, Furniture, and Fixtures                                      | 430,000      | 242,000    |
|                                                        | Total Fixed Assets                                                      | 4,652,000    | 2,709,000  |
|                                                        | Less Accumulated Depreciation                                           | 336,000      | 204,000    |
| Total                                                  |                                                                         | \$ 4,316,000 | 2,505,000  |
| Total                                                  |                                                                         | \$33,449,000 | 30,583,000 |

Notes to Social Audit Statements

For more details on the calculations see the notes on the 1973 Social Audit in Abt Associates 1973 Annual Report, or write the company for detailed notes on how the Social Audit values were determined.

1. **Social assets** are resources which promise to provide future social or economic benefits, and are a social asset to the company valued at their present worth.

2. **Staff available within one year** are staff immediately available to provide research and evaluation services, estimated to be \$7,555,000 for 1974 based on a discount rate of .9715 and a mean staff tenure of 2.95 years. For 1973, staff assets were valued at

\$6,384,000 based on a discount rate of .9604 and a mean staff tenure of 3.8 years.

3. **Staff available after one year** is estimated to be \$14,895,000 for 1974 based on a discount rate of 1.915 and a mean staff tenure of 2.95 years. For 1973, staff assets after one year were based on a discount rate of 2.296 and a mean staff tenure of 3.8 years.

4. **Training investment** in staff is a social asset that promises to provide present and future benefits. The 1974 staff survey indicated that company staff spent an average 15 percent of their time in training, decreasing from a high of 25 percent five years ago to 10 percent this year.

**Accumulated training obsolescence** is a reduction in total training based on a straightline depreciation of training invest-

ment over the mean staff tenure.

5. **Creation and development of organization** is an organizational asset equated to the replacement cost of paid-in capital, computed by weighing the capital stock account from 1965 to the present by the deflator for Gross Private Fixed Investment.

6. **Public services paid by taxes but not consumed** by the company are social assets to the general public and the community. When the company consumes fewer public services than paid by taxes, a net social asset is produced.

7. **Social liabilities** are sources of future economic or social cost and are valued at their present economic worth.

8. **Staff wages payable** are a liability contingent upon future utilization of staff



| Liabilities (Note 7)                            | 1974         | 1973       | Equity                                                                                         | 1974        | 1973      |
|-------------------------------------------------|--------------|------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-----------|
| Staff Wages Payable (Note 8)                    | \$24,014,000 | 23,193,000 | See statement below for staff financial equity that is not a social asset or social liability. |             |           |
|                                                 |              |            |                                                                                                |             |           |
|                                                 | \$24,014,000 | 23,193,000 |                                                                                                | 0           | 0         |
| Organizational Financing Requirement (Note 9)   | \$ 1,056,000 | 563,000    |                                                                                                |             |           |
|                                                 |              |            |                                                                                                |             |           |
|                                                 | \$ 1,056,000 | 563,000    |                                                                                                | (431,000)   | (87,000)  |
| Environmental Resources Used Through Pollution: |              |            |                                                                                                |             |           |
| Paper                                           | \$ 18,000    | 11,000     |                                                                                                |             |           |
| Electricity                                     | 113,000      | 76,000     |                                                                                                |             |           |
| Commuting                                       | 58,000       | 37,000     |                                                                                                |             |           |
|                                                 |              |            |                                                                                                |             |           |
|                                                 | \$ 189,000   | 124,000    |                                                                                                | 650,000     | 241,000   |
| Notes Payable (Current)                         | \$ 406,000   | 514,000    | Staff Stockholders Equity:                                                                     |             |           |
| Accounts Payable & Accrued Expenses             | 788,000      | 1,081,000  | Common Stock                                                                                   | 95,000      | 95,000    |
| Accrued Expenses                                | 1,059,000    | 875,000    | Additional Paid-In Capital                                                                     | 480,000     | 480,000   |
| Federal Income Taxes                            | 24,000       | 109,000    | Retained Earnings                                                                              | 444,000     | 249,000   |
| Deferred Federal Income Taxes                   | 98,000       | 52,000     | Total                                                                                          | \$1,019,000 | 824,000   |
| Notes Payable (Long-Term)                       | 2,300,000    | 1,092,000  | Non-Staff Stockholders Equity:                                                                 |             |           |
| Leasehold Interest in Property                  | 130,000      | 128,000    | Common Stock                                                                                   | 200,000     | 200,000   |
|                                                 |              |            | Additional Paid-In Capital                                                                     | 1,011,000   | 1,011,000 |
|                                                 |              |            | Retained Earnings                                                                              | 936,000     | 618,000   |
|                                                 |              |            | Total                                                                                          | \$2,147,000 | 1,829,000 |
|                                                 |              |            |                                                                                                |             |           |
|                                                 | \$ 4,805,000 | 3,851,000  |                                                                                                |             |           |
|                                                 |              |            |                                                                                                |             |           |
|                                                 | \$30,064,000 | 27,731,000 |                                                                                                | \$3,385,000 | 2,807,000 |

on contract or administrative tasks. This amount does not constitute a liability in the legal sense but it does show expected future liability to pay staff as they provide future services.

9. Organizational financing requirements cost is equated to the difference between mean borrowing during the year and year-end borrowing which was \$1,056,000 for 1974, compared to \$563,000 for 1973.

10. Contract revenue and other income is a social benefit to the company and the stockholders because it results in a direct economic benefit and payment to the company.

11. Federal services consumed by the com-

pany are a social benefit to the company and the stockholders because the federal services contributed to the operations.

12. Environmental resources creating pollution are a social benefit to the company and the stockholders because the company earns economic benefits by production processess creating socially undesirable environmental effects without paying for them.

13. Salaries paid exclusive of training investment and fringe benefits are a social cost to the company and stockholders because payment for staff services reduces available company funds, and once spent for staff services these funds cannot be used again for other services.

14. Training investment in staff is a social cost to the company and stockholders which results in a loss of staff time during training and a loss of funds paid to staff during training time when the staff was non-productive.

15. Improvements, space and environment expenditures are a social and economic cost to the company and stockholders because money spent on building maintenance is not available for other uses by the company.

16. Federal, State, and Local taxes paid by the company are a social and economic cost to the company and stockholders because tax payments reduce the amount of money available for other uses.



| Abt Associates Inc. Social and Financial Income Statement |                                                          |              |            |
|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|--------------|------------|
| Company/Stockholders                                      | Benefits                                                 | 1974         | 1973       |
|                                                           | Contract Revenue and Other Income (Note 10)              | \$16,423,000 | 15,224,000 |
|                                                           | Federal Services Consumed (Note 11)                      | 262,000      | 195,000    |
|                                                           | State Services Consumed                                  | 104,000      | 80,000     |
|                                                           | Local Services Consumed                                  | 40,000       | 32,000     |
|                                                           | Environmental Resources Used Through Pollution (Note 12) |              |            |
|                                                           | Electricity                                              | 37,000       | 35,000     |
|                                                           | Commuting                                                | 21,000       | 17,000     |
|                                                           | Paper                                                    | 7,000        | 6,000      |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |
|                                                           |                                                          |              |            |

17. Interest payments are a social and economic cost to the company and stockholders because the amount spent to borrow money cannot be expensed to contract work and therefore is a loss and cannot be used for other purposes.

18. Income foregone on paid-in capital is a social and economic cost to the stockholders because of having paid-in capital tied-up in the company.

19. Salaries paid to staff for time worked is a social benefit to the staff members because it results in a direct economic benefit in payment for their contribution to company operations.

20. Career advancement is a social benefit

to the staff because of the added earning power from salary increases for merit or promotion.

21. Food service subsidy by the company is a social benefit to the staff because it increases the quality of food served to the staff on the premises above that commercially available for the same prices.

22. Quality of work space is a social benefit to the staff created by the above average office space provided employees.

23. Opportunity cost of total time worked is a social cost to staff because it represents time given up while working for the company.

24. Absence of retirement plan is a social cost to the staff for 1973. In 1974 a retirement

plan was implemented. Only four eligible staff who terminated early in the year experienced any social cost as a result of plan absence when they left.

25. Layoffs and involuntary terminations is a social cost to the staff. A survey was take of the 72 terminees that showed that 45 percent of terminees were still unemployed after 60 days. Social cost is estimated to be one month's salary for the 40 terminees who found employment within 60 days and two months' salary for the 32 terminees who found employment after 60 days.

26. Inequality of opportunity is a social cost to the staff and is defined in terms of the costs to individuals of the income loss



| Costs                                           | 1974         | 1973       | Net Benefits | 1974        | 1973      |
|-------------------------------------------------|--------------|------------|--------------|-------------|-----------|
| Salaries Paid (Exclusive of Training (Note 13)  |              |            |              |             |           |
| Investment and Fringe Benefits) (Note 14)       | \$ 5,296,000 | 4,319,000  |              |             |           |
| Training Investment in Staff                    | 935,000      | 1,080,000  |              |             |           |
| Direct Contract Cost                            | 5,529,000    | 5,596,000  |              |             |           |
| Overhead/General Administrative Expenditures    |              |            |              |             |           |
| Not Itemized                                    | 1,860,000    | 1,649,000  |              |             |           |
| Vacation and Holidays                           | 719,000      | 571,000    |              |             |           |
| Improvements, Space and Environment (Note 15)   | 137,000      | 384,000    |              |             |           |
| Federal Taxes Paid (Note 16)                    | 474,000      | 349,000    |              |             |           |
| State Taxes Paid (Note 16)                      | 130,000      | 100,000    |              |             |           |
| Local Taxes Paid (Note 16)                      | 78,000       | 63,000     |              |             |           |
| Health and Life Insurance                       | 256,000      | 201,000    |              |             |           |
| Sick Leave                                      | 185,000      | 127,000    |              |             |           |
| Food Service                                    | 67,000       | 51,000     |              |             |           |
| Child Care                                      | 18,000       | 11,000     |              |             |           |
| Tuition Reimbursement                           | 15,000       | 2,000      |              |             |           |
| Miscellaneous and Public Offering of Stock      | 0            | 154,000    |              |             |           |
| Interest Payments (Note 17)                     | 197,000      | 171,000    |              |             |           |
| Income Foregone on Paid in Capital (Note 18)    | 265,000      | 276,000    |              |             |           |
|                                                 | \$16,161,000 | 15,104,000 |              | 733,000     | 485,000   |
| Opportunity Cost of Total Time Worked (Note 23) | \$ 7,540,000 | 6,455,000  |              |             |           |
| Absence of Retirement Income Plan (Note 24)     | 1,000        | 58,000     |              |             |           |
| Layoffs and Involuntary Terminations (Note 25)  | 77,000       | 31,000     |              |             |           |
| Inequality of Opportunity (Note 26)             | 1,000        | 11,000     |              |             |           |
| Uncompensated Losses Through Theft              | 1,000        | 1,000      |              |             |           |
| Reduced Parking Area (Note 27)                  | 29,000       | 0          |              |             |           |
|                                                 | \$ 7,649,000 | 6,556,000  |              | 1,064,000   | 716,000   |
| Cost of Contract Work to Client (Note 32)       | \$16,423,000 | 15,224,000 |              |             |           |
| Federal Services Consumed (Note 33)             | 262,000      | 195,000    |              |             |           |
| State Services Consumed (Note 33)               | 104,000      | 80,000     |              |             |           |
| Environmental Resources Used Through Pollution: |              |            |              |             |           |
| (Note 34)                                       |              |            |              |             |           |
| Electricity                                     | 37,000       | 35,000     |              |             |           |
| Commuting                                       | 21,000       | 17,000     |              |             |           |
| Paper                                           | 7,000        | 6,000      |              |             |           |
|                                                 | \$16,854,000 | 15,557,000 |              | 1,513,000   | 1,553,000 |
| Local Services Consumed                         | \$ 40,000    | 32,000     |              |             |           |
|                                                 | 40,000       | 32,000     |              | 119,000     | 101,000   |
|                                                 | \$40,704,000 | 37,249,000 |              | \$3,429,000 | 2,855,000 |

equal to the difference between what the minority or female individual earns and what a non-minority or male individual doing the same job with the same qualifications earns.

27. **Reduced parking area** is a social cost to the staff in the Cambridge office that drive automobiles. The company reduced the number of parking spaces by 80 in order to comply with Environmental Protection Agency requirements that all companies in the area reduce their parking areas.

28. **Value of contract research as a social benefit** is assumed to be whatever is paid for the service, since it was purchased on the open market.

29. **Staff overtime worked but not paid** is a

social benefit to society and the client and constitutes an "invisible subsidy" by the company professional staff that results in a higher quality of services. The 1974 staff survey showed a decrease of overtime to 19% of regular working hours from 20% in 1973 and 33% in 1972.

30. **State and federal tax worth of net jobs created** are a social benefit to the general public because each new job will create additional tax revenue for the state and federal government. Expansion of the company has created 67 new jobs in Cambridge.

31. **Contribution to knowledge** is a social benefit to the general public because publications by the company staff constitute additions to the stock of knowledge.

32. **Cost of contract research** is a social cost to the client and the general public because payment for research comes from state and federal governments which reduces the amount of money available for other uses.

33. **Federal and state services consumed** are a social cost to the general public and society from the company's use of public services.

34. **Environmental resources used through pollution** are a social cost to the general public and society caused by socially undesirable effects of production that are not paid for by the company.

35. **Reduced parking areas** is a social benefit to the local community resulting in less pollution and traffic on the highway.



Bilaga 1 G

BASF (Menschen Arbeit Geschäft 1976, sid 18-19)

| Sozialrechnung der BASF Aktiengesellschaft                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                     |         |                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------|------------------------------------------------------|
| Unternehmensleistungen<br>im Beziehungsfeld                                                    | Erläuterungen                                                                                                                                                                                                                                                       | Unternehmensaufwand<br>Millionen DM |         | Spezieller<br>Erläuterungs-<br>beitrag Nr./<br>Seite |
|                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                     | 1971                                | 1976    |                                                      |
| <b>A. Unternehmen – Mitarbeiter</b>                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                     |         |                                                      |
| 1. Löhne und Gehälter<br>(reines Leistungsentgelt)                                             | Entgelt für geleistete Arbeit; 1976 insgesamt<br>89,1 Millionen geleistete Arbeitsstunden                                                                                                                                                                           | 777,2                               | 1 280,8 |                                                      |
| 2. Leistungen, die dem Mitarbeiter<br>neben dem Leistungsentgelt<br>direkt zufließen<br>davon: |                                                                                                                                                                                                                                                                     | 349,2                               | 673,5   |                                                      |
| • Jahresprämie                                                                                 | besteht aus einer Leistungs- und einer Treueprämie.<br>Leistungsprämie 1976: 170 Prozent (1971: 140 Prozent)<br>eines durchschnittlichen Bruttomonatsverdienstes                                                                                                    | 113,5                               | 233,1   | 1/19                                                 |
| • Urlaubsgeld                                                                                  | im Tarifbereich pro Urlaubstag 20,– DM; im außertarif-<br>lichen Bereich 600,– DM pauschal                                                                                                                                                                          | 15,1                                | 25,6    |                                                      |
| • Vermögenswirksame Leistung,<br>Belegschaftsaktien                                            | ca. 95 Prozent der Mitarbeiter des Tarifbereichs spa-<br>ren vermögenswirksam; seit 1955 wurden von den<br>Mitarbeitern Belegschaftsaktien im Nominalwert von<br>123 Millionen DM erworben; Anstieg des Aufwands<br>für Vermögensbildung von 1971–1976: 185 Prozent | 15,9                                | 45,3    | 2/19                                                 |
| • Lohnfortzahlung bei Krankheit,<br>Urlaub, Wochenfeiertagen<br>u. a.                          | die geleistete Arbeitszeit lag 1976 um 20,4 Prozent<br>unter der Sollarbeitszeit.<br>Zum Krankengeld der Krankenkasse gewährt die<br>BASF einen Zuschuß, der sich nach der Dauer der<br>Dienstzeit richtet.                                                         | 183,9                               | 335,2   |                                                      |
| • Aufwendungen für Arbeits-<br>jubiläen                                                        | durchschnittliches Dienstalter 1976: 12,4 Jahre;<br>rd. 6200 Mitarbeiter mit 25 und mehr Dienstjahren;<br>Aufwand für Dienstjubiläen 11,1 Millionen DM,<br>für Dienstaltersprämien 9,1 Millionen DM;<br>Anzahl der Jubilare:<br>1971: 398<br>1976: 1 352            | 7,8                                 | 20,2    | 3/20                                                 |
| • Betriebliches Vorschlags-<br>wesen                                                           | 1976 wurden von 477 eingereichten Verbesserungsvorschlägen 73 Prozent prämiert                                                                                                                                                                                      | 0,1                                 | 0,4     | 4/20                                                 |
| • Hilfe in Notfällen                                                                           | Aufwand enthält die Zuweisungen an eine<br>Stiftung; darüber hinaus wurden 1976 Belegschafts-<br>darlehen im Wert von 2,2 Millionen DM vergeben                                                                                                                     | 0,1                                 | 0,6     |                                                      |
| 3. Leistungen, die dem Mitarbeiter<br>neben dem Arbeitsentgelt<br>indirekt zufließen<br>davon: |                                                                                                                                                                                                                                                                     | 213,4                               | 463,8   |                                                      |
| • Soziale Abgaben                                                                              | Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung und Bei-<br>träge zur Berufsgenossenschaft; Erhöhung des Auf-<br>wands in den letzten 5 Jahren: 104,4 Prozent                                                                                                             | 121,4                               | 248,1   |                                                      |
| • Altersversorgung                                                                             | BASF leistet Rentenzahlungen für 22 095 ehemalige<br>Mitarbeiter oder deren Hinterbliebene; Anstieg der<br>betrieblichen Leistungen für Altersversorgung seit<br>1971 um 132,5 Prozent                                                                              | 91,5                                | 212,7   | 5/20                                                 |
| • Insolvenzsicherung                                                                           | gemäß §§ 7–15 des Gesetzes zur Verbesserung der<br>betrieblichen Altersversorgung                                                                                                                                                                                   | –                                   | 2,4     |                                                      |
| 4. Leistungen, die den Mitarbeitern<br>in ihrer Gesamtheit zufließen<br>davon:                 |                                                                                                                                                                                                                                                                     | 85,9                                | 169,7   |                                                      |
| • Gesundheitswesen, Erholungs-<br>fürsorge                                                     | personelle Besetzung der Abteilung Arbeitsmedizin<br>und Gesundheitsschutz: 23 Ärzte sowie 125 medi-<br>zinische und kaufmännische Fachkräfte                                                                                                                       | 21,0                                | 23,4    | 6/20                                                 |
| • Werksverpflegung                                                                             | täglich werden rd. 14 300 Essen ausgegeben; die<br>BASF leistet hierzu einen erheblichen Zuschuß                                                                                                                                                                    | 11,5                                | 13,4    | 7/21                                                 |



| Unternehmensleistungen<br>im Beziehungsfeld    | Erläuterungen                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Unternehmensaufwand<br>Millionen DM |         | Spezieller<br>Erläuterungs-<br>beitrag Nr./<br>Seite |
|------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------|------------------------------------------------------|
|                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 1971                                | 1976    |                                                      |
| ● Aus- und Weiterbildung                       | Anstieg der Zahl der Auszubildenden von 1971 – 1976 um 592 (18,9 Prozent) auf 3722; für 10 700 Mitarbeiter wurden Weiterbildungsmaßnahmen durchgeführt. Erhöhung des Bildungsaufwands von 1971 – 1976 um 158,4 Prozent                                                                                                                                                                                          | 32,2                                | 82,3    | 8/21                                                 |
| ● Wohnungswesen                                | Wohnungsbestand 1976: über 29 000 werkseigene und werksgeförderte Wohnungen; seit 1948 wurden Hypothekendarlehen in Höhe von insgesamt 509 Millionen DM (1976: 64 Millionen DM) gewährt                                                                                                                                                                                                                         | 2,1                                 | 12,2    | 9/22                                                 |
| ● Arbeitssicherheit,<br>Arbeitsplatzgestaltung | Aufwand für Arbeitsschutzkleidung, Unfallverhütung und Sicherheitsbeauftragte; Verringerung der Zahl der Arbeitsunfälle von 1971 – 1976 um 2744 (51,1 Prozent); Rückgang gegenüber dem Vorjahr 15,3 Prozent. Sozialinvestitionen 1976: 8,4 Millionen DM (z. B. Erweiterung sanitärer Einrichtungen, Einrichtung neuer Sozialräume, Verbesserung der Arbeitsbedingungen, des Arbeitsschutzes und der Sicherheit) | 5,2                                 | 11,5    | 10/22                                                |
| ● Mitarbeiterinformation                       | z. B. durch 12 Ausgaben der Werkzeitung, 11 Schnellinformationen, zahlreiche Informationsveranstaltungen                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 1,0                                 | 1,9     | 11/22                                                |
| ● Freizeitgestaltung                           | an 51 kulturellen Veranstaltungen nahmen 1976 mehr als 58 000 Besucher teil. Der Freizeitgestaltung der Mitarbeiter dienen weiterhin eine Werkbücherei mit 58 817 Bänden, ein breit gefächertes Sportprogramm, die Durchführung von Hobbykursen u. a.                                                                                                                                                           | 1,4                                 | 1,9     | 12/23                                                |
| ● Sozialberatung                               | 4 ausgebildete Sozialarbeiterinnen beraten die Mitarbeiter bei persönlichen und betrieblichen Problemen                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 0,2                                 | 0,3     |                                                      |
| ● Belegschaftsvertretungen                     | z. B. Betriebsräte der BASF Aktiengesellschaft, bestehend aus 87 Mitarbeitern – davon sind 36 freigestellt; über 1200 Betriebsvertrauensleute nehmen eine Mittlerfunktion zwischen Belegschaft und Betriebsrat wahr<br><br>Interessenvertretung der leitenden Angestellten (Sprecherausschuß) durch 7 Mitarbeiter, deren Tätigkeit auf Abteilungsebene von über 100 Abteilungssprechern unterstützt wird        | 1,4                                 | 5,1     | 13/23                                                |
| Summe Beziehungsfeld A                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 1 425,7                             | 2 587,8 |                                                      |



# Bilaga 2

## Frågeformuläret

STOCKHOLMS UNIVERSITET  
Företagsekonomiska institutionen

### PROJEKTET SOCIAL REDOVISNING

På det här pappret finner Du ett antal frågor som berör Ditt arbete i AB Fortia. Vi ber Dig att besvara alla frågor, alltså även frågor som Du är tveksam om hur Du skall besvara.

SKRIV VARKEN NAMN ELLER ANSTÄLLNINGSNUMMER PÅ FRÅGEFORMULÄRET.

Med vänliga hälsningar och tack för Din medverkan

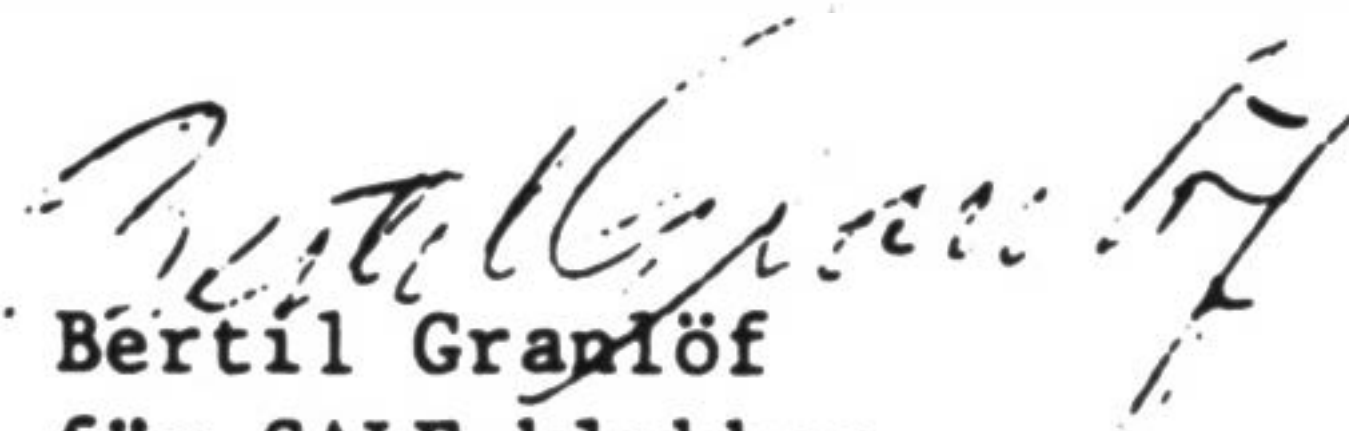
  
Jan-Erik Gröjer  
Projektledare

  
Agneta Stark  
Projektledare

Vid genomgång av bakgrunden till projektet "Social redovisning" på AB Fortia har vi blivit övertygade om att denna är ett viktigt komplement till den ekonomiska årsredovisningen och stöder den helt.

  
Henrik Tanner  
för Fabriksklubben

  
Anders Ekemark  
för SIF-klubben

  
Bertil Granlöf  
för SALF-klubben

-----

BESVARA VARJE FRÅGA GENOM ATT MARKERA MED KRYSS (X) I LÄMPLIG RUTA

### Fråga

- |    |                                                     |                                  |                                        |                                     |                 |
|----|-----------------------------------------------------|----------------------------------|----------------------------------------|-------------------------------------|-----------------|
| 1. | Kön?                                                | man<br>1( )                      | kvinna<br>2( )                         |                                     |                 |
| 2. | Vilka arbetstider har Du normalt?                   | dagtid<br>1( )                   | 2-skift<br>2( )                        | 3-skift<br>3( )                     | 4-skift<br>4( ) |
| 3. | Arbetar Du heltid eller deltid?                     | <u>heltid</u><br>1( )            | deltid<br>2( )                         |                                     |                 |
| 4. | Hur lång tid har Du varit anställd på AB Fortia?    | mindre än 1 år<br>1( )           | 1-3 år<br>2( )                         | mer än 3 år<br>3( )                 |                 |
| 5. | Hur lång tid har Du haft nuvarande arbetsuppgifter? | mindre än 1 år<br>1( )           | 1-3 år<br>2( )                         | mer än 3 år<br>3( )                 |                 |
| 6. | Vilken av följande grupper tillhör Du?              | arbetare<br>(LO-området)<br>1( ) | arbetsledare<br>(SALF-området)<br>2( ) | tjänstemän<br>(SIF-området)<br>3( ) |                 |



Fråga

7-8. Vilken är Din normala arbetsplats?

|                                        |        |                                     |        |
|----------------------------------------|--------|-------------------------------------|--------|
| Kontorsbyggnaden, Fyrislund            | 71 ( ) | Transport och lager, Boländerna     | 78 ( ) |
| Kontorslandskap, Fyrislund             | 72 ( ) | Laboratorierna, Boländerna          | 79 ( ) |
| Laboratorierna, Fyrislund              | 73 ( ) | Kontor, Tekniska avdeln. Boländerna | 80 ( ) |
| Infusionslösningsfabriken, Fyrislund   | 74 ( ) | Kontorsbyggnad A, Boländerna        | 81 ( ) |
| Helfabrikatslagret Fyrislund           | 75 ( ) | Andra kontorslokaler i Boländerna   | 82 ( ) |
| Kemiska fabriken inkl. MPP, Boländerna | 76 ( ) | Tekniska avdelningens yrkesarbetare | 83 ( ) |
| Farmaceutiska fabriken, Boländerna     | 77 ( ) | Annan arbetsplats än ovanstående    | 84 ( ) |

9-20. Hur upplever Du följande arbetsmiljöförhållanden på Din arbetsplats?

|                                        | Inte alls besvärande | Mycket lite besvärande | Något besvärande | Besvärande | Mycket besvärande |
|----------------------------------------|----------------------|------------------------|------------------|------------|-------------------|
| 9 Buller?                              | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 10 Värme?                              | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 11 Kyla?                               | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 12 Drag?                               | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 13 Luftföroreningar?                   | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 14 Ljusförhållanden?                   | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 15 Vibrationer?                        | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 16 Smuts?                              | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 17 Väta?                               | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 18 Obekväma arbetsställningar?         | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 19 Tunga lyft?                         | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |
| 20 Den fysiska ansträngningen allmänt? | 1 ( )                | 2 ( )                  | 3 ( )            | 4 ( )      | 5 ( )             |



Fråga

21. Hur anser Du att frågan om ett lämpligt omklädningsrum i närheten av Din arbetsplats är löst?

Om Du ej har behov av omklädningsrum, markera då enbart i rutan till höger: 9 ( )

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

22. Hur anser Du att frågan om lämplig lokal för att äta mat på arbetet är löst?

Om Du ej har behov av ett matrum eller personalmatsal, markera då enbart i rutan till höger: 9 ( )

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

23. Hur anser Du att frågan om ett lämpligt pausrum är löst?

Om Du ej har behov av ett pausrum, markera då enbart i rutan till höger: 9 ( )

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

24. Anser Du att kraven på ansvar i Ditt arbete är:

|                           |                                |                                                     |                                             |                                        |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------------------|----------------------------------------|
|                           |                                |                                                     | Övervägande otillfredsställande (för stora) | Mycket otillfredsställande (för stora) |
|                           |                                |                                                     | 4 ( )                                       | 5 ( )                                  |
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande (för små)   | Mycket otillfredsställande (för små)   |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 6 ( )                                       | 7 ( )                                  |



Fråga

25. Anser Du att Dina möjligheter att styra Din arbetstakt är:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställelse | Övervägande tillfredsställelse | Varken tillfredsställelse eller otillfredsställelse | Övervägande otillfredsställelse | Mycket otillfredsställelse |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

26. Anser Du att övervakningen av Dig i Ditt arbete är:

|                           |                                |                                                     |                                             |                                        |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------------------|----------------------------------------|
| Mycket tillfredsställelse | Övervägande tillfredsställelse | Varken tillfredsställelse eller otillfredsställelse | Övervägande otillfredsställelse (för stor)  | Mycket otillfredsställelse (för stor)  |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                                       | 5 ( )                                  |
|                           |                                |                                                     | Övervägande otillfredsställelse (för liten) | Mycket otillfredsställelse (för liten) |
|                           |                                |                                                     | 6 ( )                                       | 7 ( )                                  |

27. I vilken grad upplever Du att Du får arbeta ostört utan att bli avbruten i Dina arbetsuppgifter?

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställelse | Övervägande tillfredsställelse | Varken tillfredsställelse eller otillfredsställelse | Övervägande otillfredsställelse | Mycket otillfredsställelse |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

28. Anser Du att den psykiska ansträngningen i Ditt arbete är:

|                           |                                |                                                     |                                             |                                        |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------------------|----------------------------------------|
| Mycket tillfredsställelse | Övervägande tillfredsställelse | Varken tillfredsställelse eller otillfredsställelse | Övervägande otillfredsställelse (för stor)  | Mycket otillfredsställelse (för stor)  |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                                       | 5 ( )                                  |
|                           |                                |                                                     | Övervägande otillfredsställelse (för liten) | Mycket otillfredsställelse (för liten) |
|                           |                                |                                                     | 6 ( )                                       | 7 ( )                                  |



## Fråga

29. Anser Du att riskerna för olycksfall i Ditt arbete är:

|                                |                                     |                                                     |                                      |                                 |
|--------------------------------|-------------------------------------|-----------------------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------|
| Mycket tillfredsställande låga | Övervägande tillfredsställande låga | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande höga | Mycket otillfredsställande höga |
| 1 ( )                          | 2 ( )                               | 3 ( )                                               | 4 ( )                                | 5 ( )                           |

30. Anser Du att riskerna för sjukdomar eller skador på lång sikt i Ditt arbete är:

|                                |                                     |                                                     |                                      |                                 |
|--------------------------------|-------------------------------------|-----------------------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------|
| Mycket tillfredsställande låga | Övervägande tillfredsställande låga | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande höga | Mycket otillfredsställande höga |
| 1 ( )                          | 2 ( )                               | 3 ( )                                               | 4 ( )                                | 5 ( )                           |

31. Anser Du att anställningstryggheten i företaget är:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

32. Anser Du att befattningstryggheten (att slippa tvingas byta arbetsuppgifter) i företaget är:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

33. Anser Du att Dina möjligheter till kontakt med arbetskamraterna är:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |



Fråga

34. Anser Du att samhörigheten med Dina arbetskamrater är:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

35. Anser Du att uppskattningen av Ditt arbete på företaget är:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

36. Upplever Du meningsfullheten i Ditt arbete som:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

37. Anser Du att de krav som arbetet ställer på Din skicklighet är:

|                           |                                |                                                     |                                            |                                       |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|--------------------------------------------|---------------------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande (för höga) | Mycket otillfredsställande (för höga) |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                                      | 5 ( )                                 |
|                           |                                |                                                     | Övervägande otillfredsställande (för låga) | Mycket otillfredsställande (för låga) |
|                           |                                |                                                     | 6 ( )                                      | 7 ( )                                 |

38. Upplever Du Ditt arbete vad gäller omväxling och avsaknad av längtråkighet som:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |



Fråga

39. Anser Du möjligheterna att påverka sådant som gäller Ditt arbete som:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

40. Anser Du att kontrollen av Dina arbetsprestationer är:

|                           |                                |                                                     |                                             |                                        |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------------------|----------------------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande (för stor)  | Mycket otillfredsställande (för stor)  |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                                       | 5 ( )                                  |
|                           |                                |                                                     | Övervägande otillfredsställande (för liten) | Mycket otillfredsställande (för liten) |
|                           |                                |                                                     | 6 ( )                                       | 7 ( )                                  |

41. Anser Du att samarbetet med Din närmaste arbetsledare är:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

42. Anser Du att de vidareutbildningsmöjligheter som företaget ger är:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |

43. Anser Du att de möjligheter som Du på företaget har att få byta arbetsuppgifter är:

|                           |                                |                                                     |                                 |                            |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Mycket tillfredsställande | Övervägande tillfredsställande | Varken tillfredsställande eller otillfredsställande | Övervägande otillfredsställande | Mycket otillfredsställande |
| 1 ( )                     | 2 ( )                          | 3 ( )                                               | 4 ( )                           | 5 ( )                      |



4-47. Hur upplever Du följande arbetsmiljöförhållanden på Din arbetsplats?

|    |                                                        | Inte alls<br>besvärande | Mycket lite<br>besvärande | Något<br>besvärande | Besvärande | Mycket<br>besvärande |
|----|--------------------------------------------------------|-------------------------|---------------------------|---------------------|------------|----------------------|
| 4. | Tobaksrökning?                                         | 1( )                    | 2( )                      | 3( )                | 4( )       | 5( )                 |
| 5. | Giftiga<br>kemikalier?                                 | 1( )                    | 2( )                      | 3( )                | 4( )       | 5( )                 |
| 6. | Risk för strål-<br>skador?                             | 1( )                    | 2( )                      | 3( )                | 4( )       | 5( )                 |
| 7. | Risk för smitta<br>från djur eller<br>mikroorganismer? | 1( )                    | 2( )                      | 3( )                | 4( )       | 5( )                 |



| Mätpunkt | Avd  | Mätplats                     | Buller<br>dB A | Klimat<br>SWBGT | Damm <sub>3</sub><br>mg/m | Oljedimma<br>mg/m | Nitrösogaser<br>ppm | Belysning<br>lux | Anmärkning        |
|----------|------|------------------------------|----------------|-----------------|---------------------------|-------------------|---------------------|------------------|-------------------|
| 1        | PKK  | Valsverk 1                   | 95             | 17,1            | -                         | 0,36              | -                   | 400              |                   |
| 2        | PKB  | Förbetsträcka, syn plats     | 89             | 17,5            | -                         | -                 | 0,5                 | 1000 x           | xPlatsbelysning   |
| 3        | "    | Färdigbetsträcka-55 brygga   | 88             | 20,8            | -                         | -                 | 0,5                 | 150-200          |                   |
| 4        | "    | " påhaspel                   | 89             | 18,2            | -                         | 0,20              | 0,5                 | 200              |                   |
| 5        | PKF  | Färdigställn hall, syn plats | 87             | 18,7            | -                         | -                 | -                   | 1000             |                   |
| 6        | PK   | Kontor, planering            | 51             | 18,6            | -                         | -                 | -                   | 500              |                   |
| 7        | SGG  | Nya götgjuthallen            | 75             | 4,4             | 3,7                       | -                 | -                   | 450              |                   |
| 8        | "    | Gamla götgjuthallen          | 85             | 4,8             | 7,3                       | -                 | -                   | 200              |                   |
| 9        | SGK  | Skärstation                  | 99             | 6,2             | 5,8                       | -                 | 0,5                 | 150              |                   |
| 10       | SSS  | Ugnsplan, Volta              | 93             | 10,1            | 3,6                       | -                 | -                   | 190              |                   |
| 11       | RPPV | Rörpress                     | 95             | 16,8            | 1,9                       | -                 | -                   | 450              |                   |
| 12       | RPPF | Betavd                       | 82             | 17,9            | -                         | -                 | 2,2                 | 50               |                   |
| 13       | "    | Syning, kapning              | 85             | 13,0            | -                         | -                 | -                   | 200 x            | xSyning 700 Lx    |
| 14       | RPPÄ | Ämnesberedning               | 85             | 13,6            | -                         | 0,33              | -                   | 700              |                   |
| 15       | RPKS | Stegvalsverk                 | 90             | 13,8            | -                         | 0,22              | -                   | 600              |                   |
| 16       | RPKF | Drageri, syn plats           | 83             | 15,2            | -                         | -                 | 0,5                 | 500-700          |                   |
| 17       | "    | Betavd                       | 83             | 16,2            | -                         | -                 | 5,0                 | 110              |                   |
| 18       | RPRB | Bandsvetsverk, svetsmaskin   | 85             | 15,1            | 1,44                      | -                 | -                   | 250              |                   |
| 19       | RPRR | A-verkst mellan skeppen      | 96             | 13,3            | -                         | -                 | -                   | 80               |                   |
| 20       | RPRS | 8-verkst vid svetsmaskin     | 86             | 14,6            | -                         | -                 | -                   | 200              |                   |
| 21       | PVPV | Valshall                     | 90             | 14,7            | 2,96                      | -                 | -                   | 200              |                   |
| 22       | PVPF | Färdigställningshall         | 81             | 16,2            | -                         | -                 | -                   | 800 x            | xSyningsplats     |
| 23       | LTCU | Utlastningshall              | 65             | 0,0             | -                         | -                 | -                   | 200              |                   |
| 24       | AP   | Huvudkontor                  | 47             | 16,2            | -                         | -                 | -                   | 800              |                   |
| 25       | TMV  | Provberedningsverkstod       | 92             | 14,0            | 13,0                      | -                 | -                   | 400              |                   |
| 26       | TAZ  | Kontor                       | 36             | 16,2            | -                         | -                 | -                   | 250              | * Se mätprotokoll |



# Bilaga 4 A

## Brev till anställda, första omgången

STOCKHOLMS UNIVERSITET  
Företagsekonomiska institutionen

1976-02-09

Till Dig som är anställd vid AB Fortia

Under hösten 1975 har vi, Jan-Erik Gröjer och Agneta Stark som båda arbetar som lärare i företagsekonomi vid Stockholms Universitet, diskuterat genomförandet av ett forskningsprojekt som vi kallar "Social redovisning".

Syftet med projektet är att finna en form för ett företags årsredovisning som kompletterar den traditionella ekonomiska årsredovisningen och där allting inte mäts i pengar. Hur påverkar ett företags verksamhet under ett år de anställda i företaget? Hur påverkas omvärlden av verksamheten: Kommun, landsting, statliga myndigheter, konsumenter, den yttre miljön? Vilken information behöver anställda och omvärld om denna påverkan, och hur skall rapporteringen utformas för att bli rättvisande och förståelig? Vi skall alltså försöka beskriva vilket utbyte dessa grupper har av AB Fortia under 1976.

Det är två företag som deltar i detta projekt, Gränges Nyby AB som ligger i Torshälla och där de ca 2 000 anställda tillverkar rostfritt stål och AB Fortia. Diskussionerna om den del av projektet som gäller företagets påverkan på de anställda har förts med flera grupper av anställda och företrädare för de båda företagen. Som ett resultat av dessa diskussioner kommer tre undersökningar att göras under 1976:

1. En genomgång av företagets bokföring för att ge underlag för en beskrivning av vad de anställda ekonomiskt får ut av företaget. Lönen är här den största posten, men också sociala kostnader, företagshälsovård, utbildningskostnader och andra poster tillkommer.
2. Tekniska mätningar av den fysiska arbetsmiljön (t ex buller, ljus, klimat, damm). Mätningarna kommer att utföras på ett antal platser i företaget i slutet av 1976.
3. En undersökning som innebär att alla anställda får ett frågeformulär att fylla i under slutet av veckan 16-20 februari och någon av dagarna 23-25 februari för dem som inte arbetar i Uppsala. Frågorna gäller upplevelsen av den fysiska och psykiska arbetsmiljön samt tillfredsställelsen med det nuvarande arbetet. Denna undersökning kommer att upprepas vid samma tid nästa år för att kunna följa eventuella förändringar som sker. Frågorna skall kunna besvaras på 10-20 minuter. Ifyllandet kommer för driftsanställda att ske genom att de samlas i särskilda grupper enligt kallelse. Någon av oss kommer att vara med i grupperna för att kunna svara på frågor. För övriga anställda gäller att frågeformuläret kommer att delas ut och att vi kommer att finnas tillgängliga på vissa tider. DE IFYLLDA FRÅGEFORMULÄREN KOMMER ATT BEHANDLAS KONFIDENTIELLT. Vi kommer att pricka av dem som har svarat på en lista för att kunna be dem som inte har svarat (t ex sjuka eller bortresta) att lämna in ett ifyllt frågeformulär så fort som möjligt. På frågeformuläret skall ingenting stå som gör att man vet vem som har svarat.



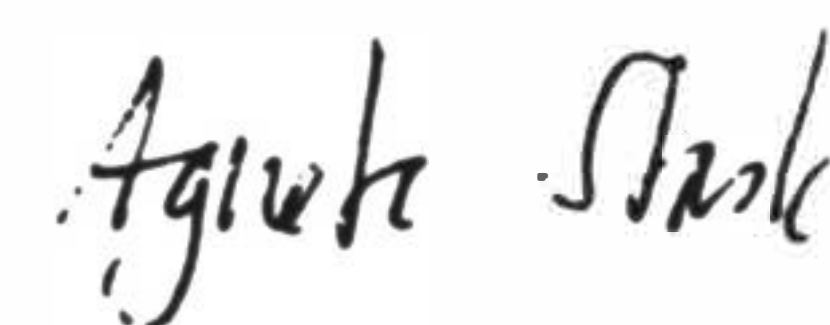
STOCKHOLMS UNIVERSITET  
Företagsekonomiska institutionen

Under våren 1977 avser vi att publicera resultaten till de olika grupperna som berörs av projektet. Det är meningen att Du och Dina arbetskamrater skall kunna använda resultaten för att se hur förhållandena för er på AB Fortia förändras. För att detta projekt skall kunna genomföras är det viktigt att Du svarar, så att resultaten ger en så riktig bild som möjligt av förhållandena på AB Fortia.

Med vänliga hälsningar



Jan-Erik Gröjer  
Projektledare



Agneta Stark  
Projektledare

Vid genomgång av bakgrunden till projektet "Social redovisning" på AB Fortia har vi blivit övertygade om att denna är ett viktigt komplement till den ekonomiska årsredovisningen och stöder den helt.



John Mossberg  
för Fabriksklubben



Anders Ekemark  
för SIF-klubben



Bertil Granlöf  
för SALF-klubben



# Bilaga 4 B

## Brev till anställda, andra omgången

STOCKHOLMS UNIVERSITET  
Företagsekonomiska institutionen

Stockholm 1976-11-29

Till Dig som är anställd vid AB Fortia

Sedan hösten 1975 har vi, Jan<sup>7</sup>Erik Gröjer och Agneta Stark, arbetat med ett forskningsprojekt som vi kallar "Social redovisning" på AB Fortia. Vi arbetar båda som lärare i företagsekonomi vid Stockholms Universitet. Syftet med projektet är att försöka beskriva hur företaget Fortia under 1976 påverkar grupper av människor som på olika sätt är knutna till företaget: anställda, konsumenter av företagets produkter, aktieägare, kommun, landsting och statliga myndigheter. Dessutom ingår en beskrivning av företagets påverkan av den yttre miljön. Beskrivningen skall ge en vidare bild av företaget än den som ges i de traditionella ekonomiska rapporterna. Arbetet finansieras dels genom pengar från Statens Råd för Samhällsforskning, dels genom att AB Fortia står för våra omkostnader och de kostnader som projektet orsakar inom företaget.

Diskussionerna om den del av projektet som gäller företagets påverkan på de anställda har förts med flera grupper av anställda på Fortia. I grupperna har ingått bland annat

|                |                                            |
|----------------|--------------------------------------------|
| från Fabriks:  | John Mossberg, Axel Sandler, Henrik Tanner |
| från SALF:     | Bertil Granlöf, Bengt Söderström           |
| från SIF:      | Anders Ekemark, Ulf Mandrén                |
| från Miljö-    |                                            |
| avdelningen:   | Stig Åkerström                             |
| från Personal- |                                            |
| avdelningen    | Erik Dahlqvist, Hans Åkerblom              |

Som ett resultat av dessa diskussioner kommer tre undersökningar att göras under 1976:

1. En genomgång av företagets bokföring för att ge underlag för en beskrivning av vad de anställda ekonomiskt får ut av företaget. Lönen är här den största posten, men också sociala kostnader, företagshälsovård, utbildning och andra poster kommer till.
2. En sammanställning av tekniska mätdata och kompletterande tekniska mätningar av den fysiska arbetsmiljön vad gäller t ex buller och kemikalier.

Mätningarna kommer att göras på ett begränsat antal platser under december - januari.



3. En undersökning som innebär att alla anställda får ett frågeformulär att fylla i under veckan 6 - 10 december. Frågorna gäller upplevelsen av den fysiska och psykiska arbetsmiljön och tillfredsställelsen med det nuvarande arbetet.

Den här undersökningen är en upprepning av den som genomfördes i början av februari 1976 på Fortia. Anledningen till att vi ber alla anställda, alltså även de som inte deltog i februari i år, att fylla i ett exakt likadant frågeformulär som tidigare är att upprepningen ger möjlighet att få fram de anställdas upplevelse av eventuella förbättringar eller försämringar på företaget.

Ifyllandet av frågeformulären kommer för driftanställda att ske i grupp vid ett sammanträde till vilket en kallelse kommer att utgå och där någon av oss kommer att närvara för att besvara frågor.

Till övriga anställda kommer frågeformulären att utdelas och vi kommer att finnas tillgängliga för att besvara eventuella frågor.

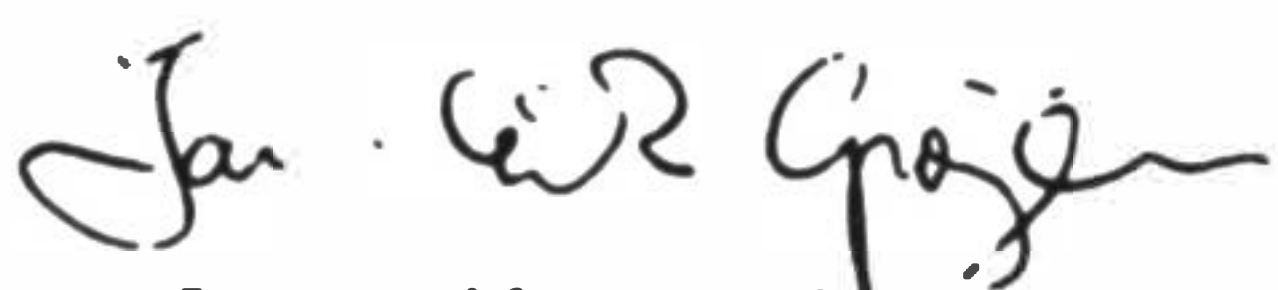
DE IFYLLEDA FORMULÄREN KOMMER ATT BEHANDLAS KONFIDENTIELLT.

Varken namn eller något nummer skall stå på frågeformuläret. Därför kommer ingen att kunna veta vad en enskild person har svarat.

Någon gång i april - maj 1977 kommer Du att få en rapport om projektets resultat. Det är meningen att Du och Dina arbetskamrater skall kunna använda resultaten för att se hur förhållandena för Er på Fortia förändras.

För att detta projekt skall kunna genomföras är det viktigt att Du svarar, så att resultaten ger en så riktig bild som möjligt av förhållandena på Fortia.

Med vänliga hälsningar

  
JanErik Gröjer

  
Agneta Stark

Vid fortlöpande diskussioner om projektet "Social redovisning" på Fortia AB har vi blivit övertygade om att denna är ett viktigt komplement till den ekonomiska årsredovisningen och stöder den helt.

  
Henrik Tanner  
fackklubbsordf/Fabriks

  
Ulf Mandrén  
fackklubbsordf/SIF

  
Bertil Gränlöf  
fackklubbsordf/SALF



# Bilaga 5

## Intervjuguide produkter

Intervjuguide för Pharmacias produkter

Frågor:

1. Känner Du till .....? Ja/Nej  
(om nej, fråga om nästa produktområde)

2. Har Du använt ..... i Din verksamhet? Ja/Nej

3. Anser Du att ..... ger önskat resultat?

|                                              |   |   |   |                                                |
|----------------------------------------------|---|---|---|------------------------------------------------|
| 1                                            | 2 | 3 | 4 | 5                                              |
| Ja, i mycket tillfredsställande utsträckning |   |   |   | Nej, i mycket otillfredsställande utsträckning |

4. Vad har Du för åsikt om eventuella biverkningsproblem förknippade med ...  
..... i relation till medlets effekt?

|                                |   |   |   |                                 |
|--------------------------------|---|---|---|---------------------------------|
| 1                              | 2 | 3 | 4 | 5                               |
| Mycket tillfredsställande låga |   |   |   | Mycket otillfredsställande höga |

5. Vad är Din uppfattning om den information om .....  
som Du får genom Pharmacias läkemedelskonsulenter.

|                           |   |   |   |                             |                           |
|---------------------------|---|---|---|-----------------------------|---------------------------|
| 1                         | 2 | 3 | 4 | 5                           |                           |
| Mycket tillfredsställande |   |   |   | Mycket otillfredsställande. | Träffar inga konsulenter. |



6. Vad är Din uppfattning om den information om .....  
som Du får genom trycksaker från Pharmacia?

|                           |   |   |   |                             |                        |
|---------------------------|---|---|---|-----------------------------|------------------------|
| 1                         | 2 | 3 | 4 | 5                           |                        |
| Mycket tillfredsställande |   |   |   | Mycket otillfredsställande. | Läser inga trycksaker. |

7. Vad är Din uppfattning om den information om .....  
som Du fått vid egen förfrågan till Pharmacia?

|                           |   |   |   |                            |                               |
|---------------------------|---|---|---|----------------------------|-------------------------------|
| 1                         | 2 | 3 | 4 | 5                          |                               |
| Mycket tillfredsställande |   |   |   | Mycket otillfredsställande | Har ej gjort sådan förfrågan. |

8. Vad är Din uppfattning om den praktiska anpassningen av .....  
..... vid användande? (Lätthanterlighet, förpackningsstorlek etc)

|                           |   |   |   |                            |  |
|---------------------------|---|---|---|----------------------------|--|
| 1                         | 2 | 3 | 4 | 5                          |  |
| Mycket tillfredsställande |   |   |   | Mycket otillfredsställande |  |

9. Finns ..... alltid att få?

10. Frågorna 1 t o m 9 ställs för produktgrupperna 1 t o m 9.

10. Hur upplever Du Pharmacias ansvars känsla för sina produkter?

|                               |   |   |   |                                |  |
|-------------------------------|---|---|---|--------------------------------|--|
| 1                             | 2 | 3 | 4 | 5                              |  |
| Mycket tillfredsställande hög |   |   |   | Mycket otillfredsställande låg |  |

11. Tar Pharmacia enligt Din uppfattning fram onödiga produkter, eller är de produkter som tas fram sådana som verkligen behövs?  
.....

Bakgrundsdata:  
Sjukhusläkare/distriktsläkare/privatpraktiker  
Medicin/klirurgi/laboratorie läkare  
Överläkare - bltr överläkare/underläkare/AT



# Litteratur

- Abt Associates Inc, *Annual Report + Social Audit 1974*
- The Accounting Principles Board, *Basic concepts and accounting principles underlying financial statements of business enterprises*, New York, October 1970
- Accounting Review*, "The entity concept — 1964 concepts and standards research study committee", April 1965, sid 358—367
- Accounting Review*, "Report of the committee on measures of effectiveness for social programs", suppl 1972, sid 337—396
- Accounting Review*, "The nature of accounting research", suppl 1972, sid 444—455
- Accounting Review*, "Report of committee on environmental effects of organizational behavior", suppl 1973, sid 73—117
- Accounting Review*, "Committee on social costs", suppl 1975, sid 50—89
- Affärsvärlden*, "Fortia först med social redovisning", nr 18 1977, sid 52—54
- Ager, B m fl, *Arbetsmiljön i sågverk*, Stockholm 1975
- Allardt, E, *Att ha — att älska — att vara*, Lund 1975
- American Accounting Association, *A statement of basic accounting theory*, Evanston, Ill. 1966
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), *Objectives of financial statements*, New York 1973
- AICPA, *The measurement of corporate social performance*, New York 1977
- Arvidsson, G, "On consumers' surplus and allied concepts, especially in formulations of the pareto criterion", *Swedish Journal of Economics*, 1974, sid 285—307
- Asztély, S, *Finansiell planering*, Stockholm 1971
- Backman, C & Zakrisson, B, "Sammanställning av svarsfrekvenser och kommentarer vid undersökning av mottagarreaktioner på social redovisning", Företagsekonomiska institutionen, Uppsala Universitet 1977 (arbetspapper)
- BASF, *Menschen Arbeit Geschäft '75 — Sozialbilanz*, Ludwigshafen 1976
- BASF, *Menschen Arbeit Geschäft '76*, Ludwigshafen 1977
- Barnard, C, *The functions of the executive*, Cambridge 1938
- Battelle, "The corporate social report, the development of a stan-



- dardised formulation of the corporate social report, — proposal for a group project”, Frankfurt 1976 (stencil)
- Bauer, R A & Fenn, D H, *The corporate social audit*, New York 1972
- Beaudeau, P & Favard, E, ”L’Examen social 1975”, *L’Expansion*, Avril 1975, sid 75—97
- Beaudeau, P & Favard, E, ”L’Examen social 1976”, *L’Expansion*, Avril 1976, sid 93—121
- Beaver, W m fl, ”Predictive ability as a criterion for the evaluation of accounting”, *Accounting Review*, October 1968, sid 675—683
- Beckerman, W, ”Comparative growth rates of ’Measurable economic welfare’: Some experimental calculations”. Papper presenterat vid Fifth World Congress of the International Economic Association, Tokyo 1977 (stencil)
- Beer, S, *Brain of the firm. The managerial cybernetics of organization*, London 1972
- Beer, S, *Management science, the business use of operations research*, London 1967
- Bell, R, *Att utvärdera sociala program*, Stockholm 1975
- Bergqvist, O & Lunning, L, *Medbestämmande i arbetslivet — kommentar till den nya lagstiftningen*, Uddevalla 1976
- Bergström, S, *Konsumentperspektiv på dagligvaruföretag*, Stockholm 1977
- Blake, D H m fl, *Social auditing, evaluating the impact of corporate programs*, New York 1976
- Blind, S, *Bilan social et mesure du rôle social de l’entreprise*, Paris 1977
- Briloff, J, *Unaccountable accounting*, New York 1972
- Brummet, R L m fl, ”Human resource measurement — a challenge for accountants”, *Accounting Review*, April 1968, sid 217—224
- Brummet, R L m fl, ”Human resource accounting: a tool to increase managerial effectiveness”, *Management Accounting*, August 1969, sid 12—15
- Bröms, J & Rundfelt, R, *Inflationsredovisning — ett förslag till prjusterad årsredovisning*, Stockholm 1975
- Burns, W J, ”Accounting information and decision-making: Some behavioral hypotheses”, *Accounting Review*, July 1968, sid 469—480
- Cannon, J A, ”The measurement of investment costs in a selection of jobs in the overseas division of British Airways, together with some of the factors that affect them over time”, London 1974 (stencil)



- Carey, J, *The rise of the accounting profession*, volym 1 och 2, New York 1969
- Carlson, S, "Skryt mindre och informera mera i årsredovisningarna", *Veckans affärer* nr 41 1976, sid 116—118
- Carper, W B & Posey, J M, "The validity of selected surrogate measures of human resource value: A field study", *Accounting, Organizations and Society* nr 2/3 1976, sid 143—151
- Charnes, A m fl, "Economic social and enterprise accounting and mathematical models", *Accounting Review*, January 1972, sid 85—108
- Chen, R S, "Social and financial stewardship", *Accounting Review*, July 1975, sid 533—543
- Chevalier, A, *Le bilan social de l'entreprise*, Paris 1976
- Churchill, N C, "Accounting and social measurement", Graduate School of Business Administration, Harvard University, April 1972 (stencil)
- Churchman-Ratoosh (eds), *Measurement: Definitions and theories*, New York 1959
- Committee for Economic Development (CED), *Social responsibilities of business corporations*, New York June 1971
- Corson, J J & Steiner, G A, *Measuring business's social performance: the corporate social audit*, CED, New York 1974
- Cox, B, "Added value and the corporate report", *Management Accounting*, April 1976, sid 142—146
- Cyert, R M & March, J G, *A behavioral theory of the firm*, Englewood Cliffs, New Jersey 1963
- Demski, J S, "The general impossibility of normative accounting standards", *Accounting Review*, October 1973, sid 718—723
- Dencik, P m fl, *Marxismens politiska ekonomi — en introduktion*, Kristianstad 1969
- Dierkes, M & Bauer, R (eds), *Corporate social accounting*, New York 1973
- Dierkes, M & Preston, L, "Corporate social accounting reporting for the physical environment: A critical review and implementation proposal", *Accounting, Organizations and Society*, nr 1 1977, sid 3—22
- Donaldson, G, *Strategy for financial mobility*, Boston 1969
- Dopuch, N & Revsine, L (eds), *Accounting research 1960—1970: A critical evaluation*, University of Illinois 1973
- Drucker, P F, *Organisation, ledning, ansvar*, Stockholm 1975
- Dullum, K, Økonomisk systemsimulation: simulationsmodel med



- deloptimeringsalgoritmer" i Asztély (red): *Budgetering och redovisning som instrument för styrning*, Stockholm 1974
- Eiving, L m fl, "Det amerikanska ratingsystemet för kreditvärdering — en tillämpning på svenska börsnoterade företag", Lund 1977 (stencil)
- Epstein, M m fl, "Corporate social accounting in the USA: State of the art and future prospects", *Accounting, Organizations and Society* nr 1 1976, sid 23—42
- Eriksson, L, *Koncernredovisningens informationsinnehåll*, Malmö 1974
- Escarpit, R, *Le Litteratron*, Paris 1964
- Estes, R, *Corporate social accounting*, New York 1976
- Favard, E, "L'Examen social mondial", *L'Expansion*, Avril 1977, sid 143—171
- Fels, R & Siegfried, J(eds), *Recent advances in economics*, Homewood, Ill 1974
- Flamholtz, E, "The impact of human resource valuation on management decisions: A laboratory experiment", *Accounting, Organizations and Society*, nr 2/3 1976, sid 153—165
- Flanagan, J, "Inputs to social accounts gained from studies of individuals' quality of life" i Dierkes & Bauer (eds): *Corporate Social Accounting*, New York 1973
- Fleishman, E A & Bass, A R, *Studies in personal and industrial psychology*, 3rd edition 1974
- Frenckner, T P, "The socially necessary profit", Företagsekonomiska institutionen, Stockholms Universitet 1976 (stencil)
- Gambling, T, "A definition of the accounting content of social accounting", Birmingham odat. (stencil)
- Gambling, T, *Societal accounting*, London 1974
- Gardell, B, *Produktionsteknik och arbetsglädje*, Stockholm 1971
- Garner, S P, *Evolution of cost accounting to 1925*, Alabama 1976
- General Motors, 1975 *General Motors report on programs of public interest*
- Glautier, M W E, "Human resource accounting: A critique of research objectives for the development of human resource accounting models", Bryssel 1974 (stencil)
- Goldstone, E, *The quantification of concern. Some aspects of social accounting*, Carnegie-Mellon 1971
- Grandell, A, *Redovisningens utvecklingshistoria*, Lidköping 1972
- Hansson, R, *Friställd*, Stockholm 1976
- Hansson, S, *Företags- och räkenskapsanalys* del 1, Lund 1977



- Hedvall, M, " 'Samoupravljanje': A case study of self-management in a Yugoslav factory", seminarieuppsats i företagsekonomi, Stockholms Universitet 1977 (stencil)
- Helenius, R, *Konsumera allt och alla*, Stockholm 1974
- Hendriksen, E S, *Accounting theory*, rev ed, Homewood, Ill., 1970
- Henriksen, E S & Budge, B P (eds), *Contemporary accounting theory*, Incino, California 1974
- Her Majesty's Stationery Office, *Inflation accounting*, (ordf F E P Sandilands), London 1975
- Hopwood, A, *Accounting and human behaviour*, London 1974
- van Horne, J C, *Fundamentals of financial management*, 3rd edition, Englewood Cliffs, New Jersey 1977
- Ijiri, Y, *Theory of accounting measurement*, Sarasota, Fla. 1975
- Israel, J, *Alienation. Från Marx till modern sociologi*, Stockholm 1971
- Jaggi, B & Lau, H-S, "Towards a model for human resource valuation", *Accounting Review*, April 1971, sid 321—329
- Jacquet, J L, "Experiments in human resource accounting in France", Bryssel 1974 (stencil)
- Jarness, L, "Konsumeters problem och problemuppfattning", Företagsekonomiska institutionen, Stockholms Universitet 1977 (stencil)
- Jensen, O H & Johansson, S-E, *Företagets finansieringsproblem*, Stockholm 1975
- Jo 1974:10, "Avfall, ökad återvinning — bättre omhändertagande" Del I Hushållsavfall, industriavfall m m.  
Betänkande avgivet av arbetsgruppen för avfallsfrågor. Jordbruksdepartementet 1974 (stencil)
- Johansson, S-E, *Ekonomiska bedömningar av företag och investeringar*, Stockholm 1973
- Johnson, O, "Toward an 'events' theory of accounting", *Accounting Review*, October 1970, sid 641—653
- Johnson, O, "On taxonomy and accounting research", *Accounting Review*, January 1972, sid 64—74
- Jones, E E & Gerard, H B, *Foundations of social psychology*, New York 1967
- Jonsson, E, *Samhällskostnader för trafikolyckor, yrkesskador och sjukdomar orsakade av tobaksrökning*, Stockholm 1974
- Jonsson, E, *Sätt pris på arbetsmiljön*, Stockholm 1975
- Jonsson, E, "Intressentmodellen — en kritisk granskning med förslag till precisering", Företagsekonomiska institutionen, Stockholms Universitet 1975 (stencil)



- Jönsson, B, *Cost-benefit analysis in public health and medical care*, Lund 1976
- Jönsson, B, "Sjukvårdsekonomi — cost-benefit analys inom hälso- och sjukvården", Institutet för socialmedicinsk ekonomi, odat
- Kalecki, M, *Selected essays on the dynamics of the capitalist economy*, Cambridge 1971
- Klaasen, J & Traas, L, "Financial reporting in the Netherlands", seminariepaper till seminariet Accounting in Europe, Bryssel nov 1976 (stencil)
- Lafferty, M, *Accounting in Europe*, Cambridge 1975
- Lancaster, K, "Goods aren't goods" (1966) i Ehrenberg-Pyatt (eds): *Consumer behaviour*, Harmondsworth, Suffolk 1971, sid 340—370
- Langefors, B, *Theoretical analysis of information systems*, Lund 1973
- Larsson, S H, *Affärsföretagets kreditgivning*, Malmö 1972
- Lev, B & Schwartz, A, "On the use of economic concept of human capital in financial statements", *Accounting Review*, January 1971, sid 103—111
- LOs arbetarskyddskommitté, *Arbetsmiljön*, Lund 1976
- LO-tidningen*, "Sociala bokslutet blev en stor besvikelse" m fl artiklar nr 14, 1977
- LO-tidningen*, "Facket måste självklart forska och utreda för att kunna ställa krav", nr 16 1977
- Lutham, F & Hodgetts, R M, *Social issues in business*, 2nd edition, New York 1976
- Mabon, H, *Beteendevetenskap för ekonomer*, 3:e uppl, Göteborg 1973
- Mabon, H, *Organisationsläran — teori och praktik*, Stockholm 1977
- Madsen, V, *Redovisningens roll i 70-talets styrsystem*, 2:a uppl, Surte 1971
- Management information systems*, Lund 1971
- Marqués, E, "Europe and human resource accounting: its state of the art and its future", Bryssel 1975 (stencil)
- Maslow, A, *The psychology of science — a reconnaissance*, New York 1966
- Midwest Research Institute, "Resource and environmental profile analysis of 10 beer container systems", Kansas City 1975 (stencil)
- Miljöskyddslagen, Proposition 1969:28
- Mo och Domsjö Aktiebolag, *Årsredovisning 1975*
- Monark-Crescentbolagen, *Årsredovisning 1975/1976*
- Moonitz, M, *The basic postulates of accounting*, New York 1961



- Mulcahy, G, "Objectives of financial accounting and reporting from the viewpoint of the financial analyst", *Canadian Chartered Accountant*, August 1972, sid 42—49
- Myer, J N, *Financial statement analysis*, Englewood Cliffs, New Jersey 1961
- National Bureau of Economic Research, "The flow-of-funds approach to social accounting", *Studies in Income and Wealth*, vol 26, Princeton 1962
- Näslund, B & Sellstedt, B, *Ökad löntagarmakt. Bakgrund, utveckling och ekonomiska konsekvenser*, Kristianstad 1977
- Palm, G, *Bokslut från LM*, Uddevalla 1974
- Pilkington Brothers Limited, *Report and accounts for the year ended 31st March 1976*
- Rhenman, E, *Företagsdemokrati och företagsorganisation*, 2:a uppl., Stockholm 1967
- Rhenman, E, *Företaget och dess omvärld. Organisationsteori för långsiktsplanering*, Lund 1969
- Rosengren, K-E, *Sociologisk metodik*, Stockholm 1973
- Roussel Uclaf, *Rapport social 1976*
- Rundfelt, R, "Effektiv avkastning på aktier", Stockholm 1975 (stencil)
- Saunders, D A, "Human resource accounting", Bryssel odat (stencil)
- Schiff, M & Lewin, A (eds), *Behavioral aspects of accounting*, Englewood Cliffs, New Jersey 1974
- Schwan, E S, "The effects of human resource accounting data on financial decisions: An empirical test", *Accounting, Organizations and Society*, nr 2/3 1976, sid 219—237
- Seidler, L J & Seidler, L L, *Social accounting: Theory, issues, and cases*, Los Angeles 1975
- SFS 1976:125, Bokföringslag
- Sillén, O, *Studier i svensk företagsekonomi*, Stockholm 1946
- Simon, H A, *Administrative behavior*, 2nd edition, New York 1957
- SNV Publ 1973:8, Riktlinjer för luftvård
- SNV PM 627, Sammanfattning av utländska bestämmelser om luftföroreningar, juni 1975
- Social Audit*, "A report on Coalite and Chemical Products Ltd", nr 2, Autumn 1974
- Social Audit*, "On the Avon Rubber Company", Spring 1976
- SOU 1967:43, *Miljövårdsforskning*, Stockholm 1967



- SOU 1970:41—42, *Samarbetsutredningen*, Stockholm 1970
- SOU 1971:9, *Större företags offentliga redovisning*, Stockholm 1971
- SOU 1975:13, *Vägrafikolyckor och sjukvårdskostnader*, Stockholm 1975
- SOU 1975:83, *Stålinustrins arbetsmiljö*, Stockholm 1975
- SOU 1975:98, *Miljövård i Sverige 1975—1980. Långtidsutredningen 1975*. Bilaga 6, Stockholm 1975
- SOU 1976:1, *Arbetsmiljölag*, Stockholm 1976
- SOU 1976:2, *Bakgrund till förslag om arbetsmiljölag*, Stockholm 1976
- SOU 1976:3, *Rapport i psykosociala frågor*, Stockholm 1976
- SOU 1976:12, *Företagens uppgiftslämnande*, Stockholm 1976
- SOU 1976:17, *Skador i arbetet*, Stockholm 1976
- SOU 1976: 23, *Ersättning för läkemedelsskada*, Stockholm 1976
- SOU 1977:15, *Handelsstålinustrin inför 1980-talet*, Stockholm 1977
- Sterling, R R, "On theory construction and verification", *Accounting Review*, July 1970, sid 444—457
- Stjernberg, T, *Organizational change and quality of life*, Stockholm 1977
- Stone, R & Croft-Murray, G, *Social Accounting and Economic Models*, London 1959
- Suojanen, W W, "Accounting theory and the large corporation", *Accounting Review*, July 1954, sid 391—398
- Sveriges Mekanförbund, *Redovisningsplan*, Stockholm 1975
- Sveriges Mekanförbund, "Varför vinst?", Stockholm 1975 (stencil)
- Taylor, P J, "Human resource accounting, some lessons from the economics of human capital", Bangor 1974 (stencil)
- Ullman, A A, "The corporate environmental accounting system: A management tool for fighting environmental degradation", *Accounting, Organizations and Society*, nr 1 1976, sid 71—79
- Wikström, S & Eliasson, G, "Konsumeters problem vid planering, köp och konsumtion av varor och tjänster — En policydelphi-studie", Företagsekonomiska institutionen, Stockholms Universitet 1976 (stencil)
- Volvo Socialkalkyl, "Arbetskraftsrörlighet och frånvaro — sociala och ekonomiska konsekvenser", Göteborg 1974 (stencil)
- Zapf, W, "Measuring the quality of life", Princeton 1972 (stencil)
- Zotterman, Y (red), *Arbetsmiljöns anpassning till människan*, Stockholm 1974



- Åhrén, P, *Ekonomiska utvärderingsmetoder i samhällsplanering*, Stockholm 1975
- Åkerblom, M, *Inflationsjustera din årsredovisning*, Lund 1977
- Åkerman, B, *Makt åt konsumenten*, Halmstad 1968
- Ås, B, *Forbrukeren i det moderne samfunn*, Oslo/Bergen 1966







# Några aktuella SNS-böcker

Finns att köpa i bokhandeln eller direkt från SNS, tel 08/23 25 20

|                                                                  |      |
|------------------------------------------------------------------|------|
| V Bergström m fl: <i>Politik mot stagflation</i> 1977            | 46:— |
| V Bergström m fl: <i>Klarar Sverige kostnadskrisen?</i> 1976     | 45:— |
| Bouveng-Söderman: <i>Världsmarknaden</i> , 2 uppl 1976           | 41:— |
| R Eidem: <i>Planekonomi eller ramhushållning?</i> 1976           | 45:— |
| R Henning: <i>Företagen i politiken</i> , 1977                   | 57:— |
| J Myhrman: <i>Kreditmarknad och penningpolitik</i> , 2 uppl 1976 | 41:— |
| F Neumeyer: <i>Patent i omvandling</i> , 1977                    | 56:— |
| Näslund-Sellstedt, <i>Ökad löntagarmakt</i> , 1977               | 46:— |
| A Thimerdal: <i>Anpassning och påverkan</i> , 1977               | 57:— |
| I Torbiörn: <i>Att leva utomlands</i> , 1976                     | 70:— |
| Å Wredén: <i>Kapital till de anställda?</i> 1976                 | 55:— |



**Jan-Erik Gröjer och Agneta Stark**

# **Social redovisning**

**(with summary in English)**

**Redovisning om vem?**

**Redovisning för vem?**

**Redovisning av vad?**

Dessa frågor är enligt författarna redovisningens tre huvudfrågor, och i boken söks svaren i samhällsutvecklingen. Författarna presenterar en teoretisk grund för en redovisning som söker utgå från vad olika intressegrupper i samhället vill få ut av ett företag. En modell för en sådan redovisning byggs upp och tillämpas i samarbete med två svenska företag.

**Jan-Erik Gröjer är fil kand, Agneta Stark ~~jur kand~~ och civilekonom. Båda är verksamma vid Företagsekonomiska institutionen, Stockholms Universitet.**



**Studieförbundet Näringsliv och Samhälle**

ISBN 91 7150 189 4