Harmonisering av redovisat humankapital
- En studie av stora svenska företag med kunskapsföretag i fokus.

Kandidatuppsats i företagsekonomi, 15hp
Externredovisning
Slutseminarium: 2009-06-03

Författare:
Jesper Bengtsson 860301-
Michael Rundahl 860227-

Handledare:
Marita Blomkvist
Förord
Under vårterminen har vi arbetat med att fördjupa vår kunskap om humankapital, kunskapsföretag samt hur professionen hanterar dessa begrepp för att nå en harmoniserad syn på hur dessa områden bör behandlas. Ett arbete med ett slutmål om att kunna presentera en komplett kandidatuppsats inom det företagsekonominiska ämnesområdet externredovisning. Något som vi idag har uppfyllt med det slutresultatet som ni nu har i er hand.

Ett slutresultat som har utformats efter många åsikts- och erfarenhetsutbyten, dels mellan oss som författare, men även med vår handledare Marita Blomkvist samt våra opponentgrupper som bjudit en härlig diskussion under de seminarier som genomförts. Utbyten som möjliggjort denna studies slutresultat var vi nu vill tacka för all inspiration och goda råd.

Halmstad den 23 maj 2009

__________________________  _______________________
Jesper Bengtsson            Michael Rundahl
Sammanfattning

Titel: Harmonisering av redovisat humankapital -En studie av stora svenska företag med kunskapsföretag i fokus.

Ämne: Kandidatuppsats inom externredovisning, 15hp.

Författare: Jesper Bengtsson 860301- 
Michael Rundahl 860227-

Handledare: Marita Blomkvist

Datum: 2009-05-27

Ämnesområde: Kunskapsföretag, humankapital, harmonisering, stora företag

Bakgrund: Under historiens lopp har samhället genomgått flera paradigmskiften som förändrat såväl företagskulturen som samhället i övrigt, med allt fler kunskapsföretag till följd. Företag som har sitt humankapital som en central faktor, men där redovisningsprofessionen svar går isär på frågan om hur detta kapital ska synliggöras i årsredovisningen.

Problemformulering: Hur redovisar stora svenska kunskapsföretag sitt humankapital i jämförelse med övriga stora svenska företag och vilken harmonisering har skett under de senaste fem åren?

Syfte: Syftet med denna uppsats är att beskriva på vilket sätt och i vilken omfattning humankapital redovisas i stora svenska kunskapsföretags årsredovisningar, i jämförelse med övriga stora svenska företag. Studien syftar även till att beskriva hur den redovisade informationen harmoniserats över tiden.

Metod: Företag listade på OMXS30-listan har indelats i kunskapsföretag och övriga företag. De två gruppernas årsredovisningar har studerats och jämförts utifrån på vilket sätt samt i vilken omfattning de redovisar sitt humankapital, samt hur redovisningen harmoniserats de senaste fem åren. Det empiriska resultatet har analyserats kvantitativt och utifrån studiens teoretiska referensram.

Slutsatser: Stora svenska kunskapsföretag redovisar mer information om humankapital än övriga företag och då främst i löpande text. Harmoniseringen av redovisat humankapital har varit obetydlig om ens existerande utifrån denna undersökning.
Innehållsförteckning

1. Inledning .................................................................................................................. - 1 -
   1.1 Problembakgrund ............................................................................................. - 1 -
   1.2 Problemdiskussion ............................................................................................ - 2 -
   1.2.1 Problemformulering ..................................................................................... - 4 -
   1.3 Syfte .................................................................................................................. - 4 -

2. Teoretisk referensram ............................................................................................. - 5 -
   2.1 Översikt ............................................................................................................. - 5 -
   2.2 Redovisning ....................................................................................................... - 6 -
      2.2.1 Externredovisningens syfte ........................................................................ - 5 -
      2.2.2 God redovisningssed och rättvisande bild ................................................ - 6 -
      2.2.3 Redovisningsskyldighet .............................................................................. - 6 -
      2.2.4 Tillgångskriterier ......................................................................................... - 6 -
      2.2.5 Immateriella tillgångar .............................................................................. - 7 -
   2.3 Kunskapsföretag .................................................................................................. - 8 -
   2.4 Intellektuellt kapital ............................................................................................ - 10 -
      2.4.1 Redovisning av humankapital .................................................................... - 12 -
      2.4.2 Kompletterande information i årsredovisningen ....................................... - 13 -
      2.4.3 Integriering av humankapital i balansräkningen ....................................... - 14 -
   2.5 Harmonisering ................................................................................................... - 14 -
   2.6 Modeller ............................................................................................................. - 16 -
   2.7 Sammanfattning .................................................................................................. - 18 -

3. Metod ......................................................................................................................... - 19 -
   3.1 Översikt ............................................................................................................. - 19 -
   3.2 Val av metod ....................................................................................................... - 19 -
      3.2.1 Undersökningsupplägg .............................................................................. - 19 -
      3.2.2Undersökningsmetod ................................................................................. - 20 -
   3.3 Litteraturinsamling ............................................................................................ - 20 -
   3.4 Insamling av information ................................................................................... - 20 -
   3.5 Urval ..................................................................................................................... - 21 -
      3.5.1 Bortfall ......................................................................................................... - 22 -
   3.6 Från teoretisk referensram till empiri ............................................................... - 22 -
      3.6.1 Operationalisering ..................................................................................... - 22 -
      3.6.2 Validitet & reliabilitet ................................................................................. - 23 -
   3.7 Bearbetning av information ................................................................................ - 24 -
      3.7.1 Analysmetod ............................................................................................... - 24 -

4. Empiri ....................................................................................................................... - 27 -
4.1 Inledning ................................................................................................................. - 27 -
  4.1.1 Klassificering av personal .............................................................................. - 28 -
  4.1.2 Personahälsa och jobbtillfredsställelse ......................................................... - 30 -
  4.1.3 Utbildning och träning ...................................................................................... - 32 -
  4.1.4 Rekryteringar, karriärer och löner ................................................................. - 33 -
  4.1.5 Intäkter och anställda ..................................................................................... - 34 -
4.2 Prioriterad information i årsredovisningarna .................................................. - 36 -

5. Analys ..................................................................................................................... - 37 -
  5.1 Inledning av analys ............................................................................................ - 37 -
    5.1.1 Klassificering av personal ........................................................................... - 37 -
    5.1.2 Personahälsa och jobbtillfredsställelse ....................................................... - 38 -
    5.1.3 Utbildning och träning ................................................................................ - 39 -
    5.1.4 Rekryteringar, karriärer och löner ............................................................... - 40 -
    5.1.5 Intäkter och anställda .................................................................................. - 40 -
  5.2 Sammanfattning .................................................................................................. - 41 -

6. Slutsatser ............................................................................................................... - 43 -
  6.1 Inledande slutsatser .......................................................................................... - 43 -
    6.1.1 På vilket sätt redovisas humankapital ....................................................... - 43 -
    6.1.2 I vilken omfattning redovisas humankapital ........................................... - 44 -
    6.1.3 Harmonisering av redovisat humankapital ............................................. - 44 -
  6.2 Vidare forskning ............................................................................................... - 45 -

7. Referenslista ....................................................................................................... - 46 -

Appendix
  Appendix I. Gruppindelning ......................................................................................i
  Appendix II. Prioritering av information ..................................................................ii
  Appendix III. Fördelning löpande text och tabeller/grafers ........................................iv
  Appendix IV. Parametrar .........................................................................................vi
  Appendix V. Kategorier ............................................................................................x
  Appendix VI. Bukhs parametrar ............................................................................xi
  Appendix VII. Mann-Whitney ................................................................................xii
1. Inledning

1.1 Problembakgrund
Intellektuellt kapital är ett sätt för företagen att under ett begrepp samla personalens styrka i egenskap av individuell förmåga, kunskap, skicklighet och erfarenhet.1 Under modern tid blev intellektuellt kapital ett debatterat ämne under 1950-talet men fick en betydande roll först 20 år senare.2 Då anses även det intellektuella kapitalet fått sin formella status och acceptans i företagen.3 Under mitten av 1980-talet har sedan området utvecklats och tillkansats nya idéer.4 Under 1990-talet förändrades även företagskulturen då allt fler kunskapsinriktade företag etablerades och där samhället förändrades mot att bli mer informations-, expert-, kunskaps- och teknologinriktad.5 Paradigmskiften, som förändrat såväl företagskulturen som samhället i övrigt.6 Där finner vi organisationer som bygger sin verksamhet utifrån anställdas förmågor och ställer kunskapen och tankekraften i fokus går under benämningen kunskapsföretag.7

Det är under 1990-talet problematiken kring det intellektuella kapitalet synliggörs på allvar. Redovisningspraxis som tidigare utformats utifrån industriföretagens fysiska tillgångar med syfte att stadigvarande utnyttjas i verksamheten, korrelerar inte längre med marknaden som den ser ut idag. Det system som då byggdes upp baserades på kostnader, där tillgångens anskaffningsvärde även visade resursens värde. En då utmärkt utgångspunkt vid värdering, men som faller i bitar när tillgången är immateriell.8 Den harmonisering som skapades under slutet av 1900-talet ger alltså inte längre den likriktade bild redovisningen vill åstadkomma. Redovisningen syfte att åskådliggöra verkligheten kan följaktligen inte uppfyllas om inte dess kvalifikationer förändras i samma takt som samhället i övrigt.9 Med postindustrins kundanpassade inriktning där människan och relationerna blir allt viktigare visar på den ”nya” företagskulturen med framförallt kunskapsföretagens introduktion på marknaden.9

För att åskådliggöra verkligheten på ett rättvisande sätt utifrån den företagskultur som idag råder måste ett företags värde återspeglas i balansräkningen. Enligt dagens redovisningsrekommanderar får företagen aktivera en kostnad som tillgång om vissa

---

2 Thomas A. Stewart, Intellektuellt kapital (Stockholm: Nerenius & Santérus, 1999), 19.
8 Stewart, 90.
kriterier uppfylls.\textsuperscript{10} I dagsläget faller intellektuellt kapital utanför gällande kriterier vilket medför att det hamnar utanför vad balansräkningen omfattar. Relevansen i årsredovisningarna har därför blivit svårare att upprätthålla i takt med att andelen kunskapsföretag har ökat.\textsuperscript{11}

Under det senaste årtiondet har redovisningsforskare även flitigt diskuterat de internationella redovisningsskillnader som föreligger på världsmarknaden. Skillnader som aktualiserats allt mer utifrån den globalisering som utbredder sig. Till följd av det ökar efterfrågan på internationaliserad information i form av likställda finansiella rapporter för att övervinna de barriärer som idag existerar mellan länder.\textsuperscript{12} Målet är att harmonisera redovisningen för att på så sätt öka förståelsen och relevansen mellan olika finansiella rapporter.\textsuperscript{13} Ett harmoniseringsarbete som även innefattas av redovisning av intellektuellt kapital, ett område som Skandinavien är känt för att vara ductiga på att hantera.\textsuperscript{14}

1.2 Problemdiskussion

Trenden de senaste åren visar på en ökad efterfrågan av information från företagen gällande tilläggsredovisning. Tilläggsredovisning som syftar till den redovisade informationen som ej är lagstadgad att synliggöras i årsredovisningen. Dessutom har det skett en ökad acceptans av forskningen inom intellektuellt kapital, som är en del av tilläggsredovisningen.\textsuperscript{15} Allmänheten efterfrågar idag tilläggsinformation gällande miljö, personal och etik vilket beror på det ökade interessen och medvetenheten samt ett ökat massmedialt tryck.\textsuperscript{16} Både företag och kapitalmarknaden inser att något måste göras för att svara på allmänhetens krav. När företag upprättar sina årsredovisningar är det alltså många aspekter som ska tas hänsyn till. Inte enbart bolagets egna intressen måste tas hänsyn till utan även omgivningen och de olika intressenternas krav måste beaktas i enlighet med den institutionella teorin.\textsuperscript{17} De måste axla utmaningen för att utveckla, kommunicera och utvärdera företagets strategier.\textsuperscript{18} Marknadens efterfrågan av redovisning kring bland annat intellektuellt kapital har på så sätt påverkat företagen som börjat utforma lösningar i form av tilläggsupplysningar för att tillgodose marknaden avsaknad information.\textsuperscript{19} Skandinaviska företag insåg snabbt behovet av tilläggsredovisning och anses ligga i framkant gentemot övriga Europa.\textsuperscript{20}

Idag ställer Årsredovisningslagen en del krav i kapitel 5 på olika typer av tilläggsupplysningar som är obligatoriska för företagen att redovisa, så som könsfördelning och sjukfrånvaro.\textsuperscript{21}
dagsläget redovisas dock större delen av det intellektuella kapitalet som ett tillägg till den reglerade redovisningen där företagets strategi för kunskap och aktiviteter synliggörs. Intellektuellt kapital som består av human-, struktur samt kundkapital blir en allt större post i dagens företag. 

Poster som ska ge externa intressenter information utöver den lagstadgade finansiella redovisningen och på så sätt ge en mer rättvisande bild av företaget. 

Avsaknaden av en standard gagnar varken för etagen eller marknaden och där effekten istället blir att den redovisade informationen skapar en subjektiv bild av företaget. 

Ett arbete som leds av IASB, där syftet är att likriktta redovisningen för att på så sätt skapa en ökad relevans, tillförlitlighet och jämförbarhet. 

Forskare försöker ständigt utveckla, implementera samt förbättra redovisningen av humankapital. 

Företag, som bland annat exponeras mer massmedialt men som även påverkar och engagerar en större skara människor. 

I Sverige blir på så sätt även redovisning av humankapital mer påtagligt i stora företag. 

Antalet kunskapsföretag växer även snabbt och de åtar sig främst komplexa, icke standardiserade problemlösningar där högutbildad och kreativ personal driver företaget.

För att värdera de börsnoterade företagen och då främst kunskapsföretag anses idag vara otillräckliga av placerare. 

Marknadsvärden och det bokförda värdet är således inte detsamma vilket skapar ett värderingsproblem som bland annat beror på att intellektuellt kapital ej finns med som en post i balansräkningen. 

Inom det samlade begreppet intellektuellt kapital kommer fokus i denna studie att falla på humankapitalalets då det är den mest dynamiska och centrala faktorn. 

Dels kan det förklaras av att humankapital är en av de frivilligt redovisade delar som idag främst redovisas i stora företag. 

Företag, som bland annat exponeras mer massmedialt men som även påverkar och engagerar en större skara människor. 

I Sverige blir på så sätt även redovisning av humankapital mer påtagligt i stora företag. Sverige, som anses ligga i framkant gällande redovisning av humankapital, med flera forskare som studerat ämnet. 

Humankapital i sin tur anses vara en av de främsta byggestenen i kunskapsföretagen där en central och viktig del är att sälja sin kunskap. 

Antalet kunskapsföretag växer även snabbt och de åtar sig främst komplexa, icke standardiserade problemlösningar där högutbildad och kreativ personal driver företaget.

Forskare försöker ständigt utveckla, implementera samt förbättra redovisningen av humankapital. 

---

22 Mouritsen, Bukh & Marr, 46-54.
23 Arbetsgruppen KONRAD, 11; Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
26 Cañibano & Mora, 349-370.
28 Arbetsgruppen KONRAD, 74.
29 Guthrie, 27-41; Stewart, 86.
30 Edvinsson & Malone, 151.
32 Gray, Kouhy & Lavers, 78-101
34 Arbetsgruppen KONRAD, 9; Mats Alvesson, Kunskapsarbete och kunskapsföretag (Kristianstad: Kristianstads Boktryckeri AB, 2004), 131.
35 Arbetsgruppen KONRAD, 10; Alvesson, 9.
redovisningsramverk som fungerar som ett ramverk för ett företags ekonomiska, miljömässiga och sociala påverkan. Syftet är att kunna mäta, presentera och ta ansvar gentemot intressenter både inom och utanför organisationen.\textsuperscript{37} Sett till harmonisering av redovisning visar en tidigare studie att en likriktning skett av redovisningen i Europa.\textsuperscript{38} Det har till exempel undersömts på vilket sätt harmoniseringsarbeten utformas och hur de genomförs, men trots dessa arbeten finns fortfarande hålrum i teorin som behöver fyllas för att bland annat möjliggöra en harmonisering.\textsuperscript{39} Som ett förslag till vidare forskning och för att fylla detta hålrum är att utforska hur redovisningen av humankapital harmoniserats över tiden.\textsuperscript{40} För att möjliggöra en sådan studie har parametrar för troliga ämnesområden för att redovisa humankapital utvecklats till en modell där mängden informationsrelaterade parametrar beräknas.\textsuperscript{41} Ovanstående diskussion visar därmed på att det fortfarande finns outforskade områden, det finns metoder för att kunna genomföra undersökningen och behovet av informationen efterfrågas, vilket ligger till grund för denna studie och som lett oss fram till följande frågeformulering:

1.2.1 Problemformulering

- Hur redovisar stora svenska kunskapsföretag sitt humankapital i jämförelse med övriga stora svenska företag och vilken harmonisering har skett under de senaste fem åren?

1.3 Syfte

Syftet med denna uppsats är att beskriva på vilket sätt och i vilken omfattning humankapital redovisas i stora svenska kunskapsföretags årsredovisningar, i jämförelse med övriga stora svenska företag. Studien syftar även till att beskriva hur den redovisade informationen harmoniserats över tiden.

\textsuperscript{38} Cañibano & Mora, 349-370.
\textsuperscript{39} Kannan & Aulbur, 389-413.
\textsuperscript{40} Ax & Marton, 433-455.
\textsuperscript{41} Bukh et al, “Disclosure of information on intellectual capital in Danish IPO prospectuses”, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 18(6), (2004), 713-732.
2. Teoretisk referensram

I den teoretiska referensramen redogörs för tidigare forskning samt adekvat teori för uppsatsens utformning. Avsnittet avslutas med en framställan av de värderingsmodeller som idag föreligger ämnet samt en sammanfattning.

2.1 Översikt

Med utgångspunkt i att beskriva på vilket sätt och i vilken omfattning humankapital redovisas i kunskapsföretag, samt beskriva hur den redovisade informationen harmoniserats binds teoriavsnitten ihop enligt figur 2.1 nedan. Modellen symboliserar den teoretiska referensramens upplägg där pilarna synliggör innehållets flöde genom avsnittet. Läsaren presenteras studiens problemformulering och syftets tre grundstenar, så som kunskapsföretaget, harmonisering och humankapital som en del i det intellektuella kapitalet. Den teoretiska referensramen avslutas med en sammanfattning som binder ihop avsnittet och visar på centrala begrepp som fortsatt behandlas i studien.

Figur 2.1. Utformningen av den teoretiska referensramen.

2.2 Redovisning

2.2.1 Externredovisningens syfte

Externredovisning kan definieras som ekonomiska rapporter om verksamheten till människor och organisationer utanför företaget.\(^4²\) Redovisningssystemet anses idag juridiskt omfatta balansräkning och resultaträkning, samt notystemet och förvaltningsberättelsen.\(^4³\) En allmän hållning till begreppet är att externredovisningen avser en sammanfattande bild av en organisations affärer med omgivningen.\(^4⁴\) Trots att de flesta instämmer med ovan definition kvarstår frågan utifrån vilken utgångspunkt dessa affärer kan beskrivas. Det antropologiska synsättet bygger på observationer från den faktiska externredovisningens tillämpning och utveckling. Utifrån dessa observationer formuleras en teori om externredovisning. Med denna utgångspunkt utvecklades redovisningens syfte till att tillgodose efterfrågan på redovisningsdata och redovisningsteorier. Den politiska skolbildningen ser istället externredovisning, som den tillämpas, som ett sätt att upprätthålla en viss samhällsordning. Utgångspunktarna blir då ett antal antaganden om välfärd, om företagande utifrån vilka en redovisningsteori kan härledas och praktiska redovisningsprinciper kan formuleras.\(^4⁵\)

Problemet med att fastställa redovisningens syfte är att olika skolor har olika definitioner på begreppet. Först när man kommit överens om ett gemensamt synsätt finns en god grund till

\(^4⁴\) Gröjer, 17-24.
\(^4⁵\) Artsberg, 13-19.
att bedöma hur omfattande bristerna egentligen är i dagens externa redovisning. Ett av de största problemen för företagen idag är att så väl som möjligt avbilda en organisations ekonomi på ett tillförlitligt sätt. För att kunna genomföra det har redovisningen under åren utvecklat mätinstrument som hjälp för företagen. Redovisningsprofessionen har en viktig uppgift vilken är att se till att få fram praktiskt gångbara lösningar på redovisningsproblem. Exempel på instrument är verkligt värde, anskaffningsvärde och återanskaffningsvärde. Dessa instrument är dock ifrågasatta av forskare och den snabbta samhällsväcklingen har lett till att vissa av mätten inte anses representera verkligheten.46

2.2.2 God redovisningssed och rättvisande bild

Om begreppet rättvisande bild finns det många uppfattningar. Begreppet är från början brittiskt där man talar om en ”true and fair view”. Med det menas alltså att företagen skall upprätta sin redovisning sannolikhetenligt och på ett rättvist sätt. Det är viktigt att båda aspekterna uppfylls då exempelvis redovisningen kan vara sann men inte rättvis. Rättvisande bild är användarorienterad och med det menas att det är användaren av den redovisade informationen som står i centrum. Begreppet är också helhets- och produktorierat vilket innebär att rättvisande bild skall spegla helheten av redovisningen och inte specifika delar.47

Den andra delen av ”true and fair view” är god redovisningssed. Ett begrepp som vanligtvis åsyftar definitionen som ”en kvalitativt representativ krets av redovisningsskyldiga”. Därmed refererar begreppet till hur företagen faktiskt redovisar. Vad gäller god redovisningssed är det de enskilda lösningarna som står i fokus då begreppet är metod- och processorienterat. Idag förekommer det diskussioner huruvida begreppen överlappar varandra vad gäller deras underliggande betydelse, alltså att rättvisande bild och god redovisningssed står för samma sak. Det har visat sig att det är så i andra länder såsom i Danmark där man endast använder begreppet rättvisande bild, till skillnad från Sverige som använder båda begreppen.48

2.2.3 Redovisningsskyldighet

Studier om redovisningsskyldighet har bland annat utgått från praxis och försökt hitta helhetslogiken bakom de olika praktiska lösningarna. Studier som menar att det finns en konflikt mellan företagsledningen och mottagarna av redovisningsinformationen.49 Enligt Ijiri är redovisningen som ett system för att underlätta relationen mellan den redovisningsskyldige och mottagaren av informationen. På så sätt ger den redovisningsskyldige användbar information som ska ligga till grund för ekonomiska beslut.50

Enligt Ijiri är redovisningsskyldigheten det grundläggande syftet för redovisning. Redovisningsskyldighet är därför även ett viktigt begrepp för att förstå varför redovisningspraxis ser ut som den gör. Genom att se redovisningsskyldigheten som ett underliggande mål för redovisning kan man bättre förstå redovisningspraxis.51

2.2.4 Tillgångskriterier

Det är inte alltid enkelt att på ett rättvist sätt synliggöra humankapitalet. Metaforiskt kan redovisningen symboliseras som ett träd, där dess stam, grenar och blad utgör en observerbarhet som omedelbart synligt ger en bild av dess beståndsdelar. Dock finns minst hälften av trädets massa under jordytan i form av rötter.52 Företagets rötter består av

---

46 Artsberg, 13-19.
48 Ibid.
49 Artsberg, 71.
51 Ibid.
52 Edvinsson & Malone, 28-30.
människor och utan dem får inte företaget den näring som kan hålla upp den vackra fasaden. Redovisningsprofessionen har brottats med att få dessa ”rötter” att även de synliggöras, men istället för att de tillfaller företaget som en tillgång ges det idag formen av en kostnad.53

Varför en så viktig tillgång i företaget inte alls ges plats i årsredovisningen kan förklaras av ovissheten om humankapitalet är en tillgång eller inte. För att kunna avgöra om så är fallet finns praxis och standarder upprättade och som efterlevs i Sverige. Vad gäller tillgångskriterierna som arbetats fram av Rådet för finansiell rapportering med utgångspunkt i amerikanska IASB kan en resurs bokföras som en tillgång när följande kriterier är uppfyllda.54

- Tillgänglig information är sannolikt att den medför framtida ekonomiska nytta
- Komma företaget till del
- Anskaffningsvärdet kan beräknas på tillförlitligt sätt

Om humankapitalet uppfyller det första kriteriet om att resursen ska ge framtidiga ekonomisk nytta är en omedelbar fråga. Det framförs dels att utgifter för utbildning av personal bör aktiveras då det anses vara en investering för framtidens, då nettointäkterna förväntas öka.55 Hänsyn bör även tas till hur konkurrenterna agerar, vilket talar för att utgifter för utbildning och liknande istället kan likställas med en reparation eller underhåll, med syfte att återställa eller uppdatera kunskapen.56

Vad gäller det andra kriteriet ovan om resursen ska komma företaget till del, eller med andra ord att företaget ska ha kontroll över resursen faller utanför vad humankapital står för.57 Anställda kan säga upp sig utan förbehåll och utan kontroll av företaget trots anställningskontrakt då människor anses kunna hyras men inte ägas.58 Pensionering, förflyttningar och befordringar är exempel vilka medför att företaget kan förlora viktig kompetens och kontakter som varit av stor vikt.59 Dock kan tillförd kunskap som nedtecknats och bevarats i företaget exempelvis recept i ett bageri ses som företagets egendom, men tillfaller då verksamheten utanför humankapitalets kriterier.60

Att anskaffningsvärdet kan beräknas på ett tillförlitligt sätt, eller att resursen uppkommit till följd av en inträffad händelse kan sägas gälla humankapital till viss del. Exempelvis sker ingen anskaffning i den mening att en finansiell uppgörelse äger rum då en person anställs i ett företag. Det räcker emellertid inte med att ett kriterium ovan är uppfyllt, utan samtliga tre kriterier måste vara uppfyllda för att resursen ska få aktiveras som en tillgång i företaget enligt de standarder och praxis vi agerar efter idag här i Sverige.61

2.2.5 Immateriella tillgångar
Humankapital skulle kunna tänkas falla in under begreppet immateriell tillgång då en immateriell tillgång bygger på att resursen ska vara:62

- Identifierbar
- Icke-monetär

---

53 Artsberg, 374.
54 Redovisningsrådet RR 12.
55 Artsberg, 214.
56 Ibid.
57 Ibid., 242.
58 Stewart, 138.
59 Sullivan, 174.
60 Ibid.
61 Redovisningsrådet RR 12.
62 Ibid., 1147.
• Utan fysisk substans
• Innehas för att användas i produktionen eller för att tillhandahålla varor eller tjänster

Dock avslutar Redovisningsrådet sin definition med att tillgången även ska vara under företagets kontroll till följd av inträffade händelser vilka väntas ge ekonomiska fördelar i framtiden.63 Som tidigare nämnts är det dock i det här tillägget som humankapitalet faller utanför kriterierna för att få lov att klassificeras som immateriell tillgång.

2.3 Kunskapsföretag

"Ett kunskapsföretag bygger på att sälja sin kunskap"64 där komplexa, icke standardiserade problemlösningar med högutbildad och kreativ personal driver företaget.65 Med andra ord är kunskapsföretagen organisationer som på marknaden bjuder ut en sofistikerad kunskap eller produkter som baseras på en sådan kunskap.66 Kunskap som de senaste åren har blivit den viktigaste beståndsdelen i det villkor, tillhandahåller som tjänster, köper och säljer.67 Sett till organisationsformen i ett kunskapsföretag är denna varierande då den symboliseras av komplexa och mångtydiga arbetsuppgifter, något som kräver en omfattande kommunikation i syfte att skapa samordning.68 Att kunskapsföretaget skiljs ut som en nykelteori bygger på antagandet att det finns en klar skillnad mellan kunskapsintensiva företag och andra företag.69 Typiska kunskapsföretag är konsultföretag, advokatfirmor samt reklam- och revisionsbyråer. Kunskapsföretag har dock mycket gemensamt med andra typer av organisationer, som exempelvis tjänsteföretag, där bland annat kunskapen hos de anställda används för att lösa mer rutinbaserade problem åt kunder.70

Gränsdragningen mellan vad som är ett kunskapsföretag och exempelvis ett tjänsteföretag är dock inte alltid så skarp som den kan tyckas vara vid en första anblick.71 Särskilningen problematiseras dels på grund av bristen på en exakt definition av vilka kriterier ett kunskapsföretag omfattas av.72 En vanligt förekommande konkretisering av vad ett kunskapsföretag är bygger dock på att produktionen ska kännetecknas av att den är starkt individberoende, kreativ och komplex i dess problemlösning.73 På så sätt säljer dessa företag skräddarsydda lösningar till kunderna, anpassningar som möjliggör att varje anlitat uppdrag verkställs efter den specifika efterfrågan.74 En mer konkret framställning vad gäller ett kunskapsföretags utmärkande egenskaper kan göras genom följande sju punkter:75

1. Högt kvalificerade individer
2. En hög grad av autonomi och nedtoning av den organisatoriska hierarkin
3. Anpassningsbara organisationer
4. En hög grad av kommunikation för samordning och problemlösning
5. Idiosynkratiska klienttjänster
6. Subjektiv och osäker kvalitetsbedömning

---

63 Redovisningsrådet RR 12.
64 Arbetsgruppen KONRAD, 9.
65 Ibid., 10.
66 Alvesson, 23.
67 Ibid., 29.
68 Ibid., 18.
69 Ibid., 32-33; Arbetsgruppen KONRAD, 9
70 Ibid., 33.
71 Ibid.
72 Arbetsgruppen KONRAD, 87.
73 Arbetsgruppen KONRAD, 10.
74 Alvesson, 27.
7. Informations- och maktasymmetri (som ofta gynnar den professionelle på klientens bekostnad)

Utifrån dessa egenskaper synliggörs kunskapsföretagens komplexa struktur vilket skapar ett högre krav på de anställdas kompetens och handlingsförmåga vilket innebär att kunskapsarbetaren kan lösa upp en hierarkisk organisationsstruktur.76 Ett väl genomtänkt personalkoncept, där hög lön, god arbetsmiljö, identifikation med organisationen och stora karriärmöjligheter, ökar chansen att de mänskliga resurserna kommer tillbaka nästa arbetdag.77 Idag betyder personalen mer inom kunskapsföretag än i de flesta andra organisationer och anses också vara företagets viktigaste resurs.78

De senaste åren visar på ett växande intresse för kunskapsföretagen och dess betydelse i ekonomin. Ett intresse som överensstämmer med ett generellt intresse för kunskap i organisationer. Trots att kunskap idag spelar en stor roll för alla företag varierar denna roll mellan företagen. När forskare intresserar sig för kunskap i arbetet riktar de ofta sitt intresse mot och hämtar exempel från kunskapsföretagen.79 Kärnverksamheten bygger i dessa företag på de intellektuella färdigheterna hos arbetsstyrkan som har till uppgift att utveckla eller sälja produkter och servicearbeten.80 Följaktligen är en utmärkande egenskap hos kunskapsföretaget dess starka kunskapsbas där tonvikt läggs på kompetensutveckling.81 Utbildning ses därför som en central del hos de anställda i kunskapsföretagen och med kunskapens utbredning medför det även nya möjligheter.82 Därav har många av de arbetande i dessa företag akademisk utbildning och relevanta erfarenheter.83 En gemensam referensram underlättar även samarbetet och förståelsen för varandra vilket skapar en bra plattform att kunna utgå ifrån.84 Den enskilde kunskapsarbetaren har ofta den bästa kunskapen inom problemområdet och är också den person som är mest bekant med det nämnda problemets karaktär.85 Ytterligare en aspekt är kundrelationen som måste fungera för att företaget ska få nya uppdrag och för utvecklandet av verksamheten. Kunden väljer uppdragsgivare utifrån det förtroende som skapas mellan leverantören och kunden enligt figur 2.2 nedan. Ett förtroende som byggs upp av att kunden är övertygad om att det anlitade företaget har kompetens att lösa uppgiften, förstår Viken av tid, inser förändringsarbetets omfattning och arbetar för att bibehålla ett fungerande samarbete genom hela processen.86 Det finns dock inget uttalat krav på att en universitets- eller högskoleexamen måste innehas för att få anställning. Ett faktum är däremot att majoriteten av de anställda i kunskapsföretag innehar någon typ av akademisk examen.87

76 Alvesson, 28.
77 Ibid., 135-136.
78 Ibid., 134-135.
79 Alvesson, 17.
80 Ibid., 23.
81 Ibid., 28.
82 Mouritsen, 257-267.
83 Alvesson, 23.
84 Blomé, 9.
85 Alvesson, 28.
86 Ibid., 13.
87 Ibid., 24.
Figur 2.2 Kunden och kunskapsföretaget.88

På grund av att utbildning har en central roll, gör det att individerna var för sig blir olika mycket värdefulla för företaget. Det är även så att kunskapsföretag, med brist på kontroll över sina tillgångar har en högre kostnad för sitt kapital i jämförelse med företag som mer bygger sin verksamhet kring materiella tillgångar.89 Därmed är det viktigt att få lov att synliggöra humankapitalet i årsredovisningen. Med tanke på att kunskapsföretagen växer snabbt i antal och att vi närmar oss en allt mer kunskapsintensivvärld, bidrar även det till att frågan huruvida humankapital skall redovisas eller inte växer.90 En fråga som är svåra att svara på, dels på grund av kapitalets speciella karaktär men även på grund av avsaknaden av en reglerad standard att följa. Till följd av denna avsaknad bildas på så sätt ett ”kommunikationsgap” mellan företagen och aktiemarknaden vilket främst tar sig uttryck i kunskapsföretag framför mer konsoliderade företag.91

2.4 Intellektuellt kapital

Immateriella tillgångars betydelse är något som ständigt ökar i forskarvärlden såsom i företagsvärlden.92 De senaste åren visar exempelvis på att det föreföll en ökning av redovisat intellektuellt kapital för företag i Danmark.93 Något som tros bero på den höga konkurrens som idag föreligger mellan företagen på marknaden, kombinerat med begränsade resurser och den allt mer växande betydelsen av kunskap.94 Trots att ämnet är relativt nytt finns det redan en växande acceptans för intellektuellt kapital som ett vetenskapligt ämne.95 Intellektuellt kapital kan definieras som ”intellektuella resurser” som blivit formaliserade och infångande för att skapa tillgångar med högre värde. Inom intellektuellt kapital ingår begrepp som kunskap, information och utbildning, vilka kan användas för att skapa värde.96 Tidigare studier visar att företagen redovisar mer tilläggsredovisning under de år det går bra för företaget till skillnad mot år med mer motgångar och andra negativa påverkningar.97 Det finns alltså ett positivt samband med företagens resultat och mängden av redovisad tilläggsinformation. Genom att redovisa intellektuellt kapital erhåller företaget fördelar genom att man får en klar struktur och identifiering av dess immateriella tillgångar. Genom detta kan man sedan rekognosera kunskapen inom företaget och prioritera de områden som behövs utvecklas. Med andra ord erhålls en ökad förståelse inom företaget och möjligheterna till utveckling ökar.98

88 Blomé, 9.
89 Marr, Gray & Neely, 441-464.
90 Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
91 Marr, Gray & Neely, 441-464.
92 Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
93 Bukh et al, 713-732.
94 Kaufmann & Schneider, 366-388.
95 Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
96 Kannan & Aulbur, 389-413.
98 Kannan & Aulbur, 389-413.
I kunskapsintensiva organisationer är basen i företaget just det intellektuella kapitalet. Det har visat sig att kunskapsintensiva företag redovisar en större mängd information om humankapital då det ger denna typ av företag en mer rättvis värdering samt tryggar investerare och intressenter.99 Syftet för det intellektuella kapitalet är att interagera med företagets övriga tillgångar genom att vara värdeskapande. Något som i framtiden skall ge avkastning i form av framgång och vinstar.100 För att kapitalmarknaden skall kunna värdera dessa tillgångar måste deras förståelse för företagets process mot värdeskapande öka och det är det behovet som den externa rapporteringen vill svara upp mot.101 Dock är dagens värdering av immateriella tillgångar ofta karaktäriserat utav svag och felaktig värdering. Utan korrekt analys, mätning och värdering av intellektuellt kapital kan värderingen bli felaktig vilket kan medföra stora problem för aktieägare och andra intressenter.102 Ett av de största problemen företagen har idag är att de saknar tillgänglighet av relevant data vilket försvårar möjligheterna till att kvantifiera informationen på ett tillförlitligt sätt. Företagen väljer ibland även att utelämna informationen där den avslöjar dess strategiska mål för konkurrenterna.103 Företagen står alltså idag inför en stor utmaning då det intellektuella kapitalet ska kartläggas genom att utveckla, kommunicera, övervaka och utvärdera sina strategier.104 Intellektuellt kapital är ett omfångsrikt begrepp och innefattar många olika områden. För att lättare åskådliggöra begreppet har det delats in i underkategorier i form av humankapital, strukturkapital samt kundkapital.

**Humankapital** är den första och största delen i begreppet intellektuellt kapital.105 Det består av personalen, personalens hälsa, utbildning/träning, rekrytering, karriär, löner samt värdeskapande handlingar från de anställda.106 Trots att begreppet ständigt fluktuerar i vårt samhälle är inte den egentliga innebörden allmänt känd. Med humankapital menas all individuell förmåga, kunskapen, skickligheten och erfarenheten hos ett företags personal.107 Utöver det skall humankapital syfta till att skapa en helhetsbild gällande dynamiken och kunskapsflödet hos en intelligent organisation.108 Ytterligare dimensioner kan inkluderas genom att säga att humankapitalet utvecklas, sprids och kommer till användning när medarbetarna lägger ner sin tid och begåvning på de aktiviteter som leder till innovationer.109 En viktig aspekt är alltså att tillämpa utbildningar och nya kunskaper i det dagliga arbetet för att på så sätt maximera nyttan. Det mänskliga kapitalet måste också omfatta organisationens kreativitet och innovationsförmåga.110 Med det menas att man tar vara på de idéer och tankar som uppstår internt inom organisationen.

Humankapitalet är den klart mest dynamiska och centrala faktorn. Utan en framgångsrik mänsklig dimension kommer de andra delarna av de värdeskapande aktiviteterna inte att fungera. Dock är denna del också den svåraste att värdera, vilket förklaras av mängden forskning som görs inom ämnet.111

---

100 Marr, Gray & Neely, 441-464.
102 Marr, Gray & Neely, 441-464.
103 Ibid.
104 Mouritsen, Bukh & Marr, 46-54.
105 Guthrie, 27-41.
107 Edvinsson & Malone, 55.
108 Ibid.
109 Stewart, 122.
110 Edvinsson & Malone, 56.
111 Ibid., 151.

**Kundkapital** som är den sista delen i intellektuellt kapital trycker istället på företagens relationer gentemot kunder. Anledningen till att kundkapital bryts ut och bildar en separat kategori är att kundrelationer skiljer sig markant från relationerna gentemot personal och strategiska partners. Med andra ord syftar begreppet till en mer extern kommunikation vilket är av högsta vikt för ett företags värde. Begreppet är relativt nytt och var främmande för företag för bara några år sedan. Det har dock alltid existerat dolt i posten ”goodwill”. För att mäta kundkapital används begrepp som styrka och lojalitet vilka också är den stora utmaningen att lyckas med. Ett index omfattar mått på tillfredsställelse, tidslängd, priskänslighet och t.o.m. långsiktiga kunders finansiella halsotillstånd.  

### 2.4.1 Redovisning av humankapital

Årsredovisningslagen (ÅRL) ställer i kapitel 5 krav på olika typer av tilläggsupplysningar som är obligatoriska för företagen att redovisa, i form av *reglerad information*. Gällande personal innehåller Årsredovisningslagen särskilda upplysningskrav rörande företagets personalstyrka. I enlighet med aktuell reglering skall information lämnas om könsfördelning, kostnader för sjukfrånvaro, personalomsättning och upplysningar om närstående. Utöver detta ska personalkostnader specificeras på löner och andra ersättningar respektive sociala kostnader där pensionskostnader särskiljs. Löner skall redovisas i två grupper vilka är styrelseledamöter och verkställande direktör samt övriga anställda.  

De senaste åren visar en allt ökad reglering av redovisning av tilläggsinformation något som tydligt visar på en ökad betydelse för företagets personal. Genom att sätta personalen i fokus kommer det troligen stimulera företaget att satsa resurser på att värna och utveckla personalen.  

Men även om reglering av tilläggsinformationen ökat har professionens rekommendationer varit restriktiva i sin syn på vad som är att anse som aktiverbara tillgångar, där bland annat humankapital diskuterats flitigt. Något som medför att företagen mestadels på frivillig basis fått utveckla en ansenlig mängd tilläggsupplysningar för att visa på betydelsen av dessa poster.  

I dagsläget redovisas mer frivillig information om humankapital än någonsin och trots det ökar ständigt behovet av ytterligare information och då främst av stora företag. Genom att

---

112 Edvinsson & Malone, 56.  
113 Ibid.  
114 Årsredovisningslagen 1995:1554/5:1-27§.  
115 Artsberg, 367.  
116 Ibid.  
117 Ibid., 370.  
118 Mouritsen, 257-267; Tan, Plowman & Hancock, 585-608; Adams, Hill & Roberts, 1-21.

2.4.2 Kompletterande information i årsredovisningen

Årsredovisningen ska idag som vi tidigare nämnt innehålla en balansräkning, resultaträkning, noter och förvaltningsberättelse. Idag krävs dock bättre system för att ta fram nya mätmetoder och kunskap för att information kringblad annat humankapital inte ska falla bort i den årliga redovisningen. Som det är idag uppstår ett problem då bland annat kunskapsföretagen inte vet vad de ska redovisa för att fylla de externa intressenternas efterfrågan. Liknelsen som gjordes tidigare med ett träd som symbol för hur redovisningen ser ut idag visade att den redovisade informationen endast förklarar en tredjedel av företagets verkliga värde. Är det så, är det inte bara de externa intressenterna som drabbas i deras efterfråga på information, utan hela ekonomin innefattas i den kartmiss som brett ut sig. Något som visar att årsredovisningen bör kompletteras med information, men frågan kvarstår kring vad som bör belysas och tas upp.


119 Mouritsen, 257-267; Tan, Plowman & Hancock, 585-608; Adams, Hill & Roberts, 1-21.
120 Mouritsen, Bukh & Marr, 46-54.
121 Ibid.
122 Kannan & Aulbur, 389-413.
123 Årsredovisningslagen 1995:1554/2:1§.
124 Guthrie, 27-41.
125 Arbetsgruppen KONRAD, 11.
127 Arbetsgruppen KONRAD, 11.
128 Ibid.
129 Ibid.
av bland annat Skandia och som idag berikat marknaden med flera olika lösningar och modeller.\textsuperscript{131} Men trots att modeller och förslag på tillvägagångssätt pressenterats har professionen ännu inte enats om att det är enligt en viss modell eller enligt ett visst tillvägagångssätt som redovisningen ska utformas efter. Innehållet och omfattningen av frivilligt redovisad information skiljer sig därför fortfarande från företag till företag.\textsuperscript{132}

2.4.3 Integrering av humankapital i balansräkningen
Humankapital redovisas idag, som vi tidigare nämnt främst genom tilläggsredovisning och då i form av standardfraser som ”personalen är vår viktigaste resurs” och med illustrativa bilder på verksamma personer i företaget.\textsuperscript{133} Det skriva ordet tenderar dock bara att bli ett ord och inte förmedla det underliggande budskap som det har för avsikt att tillföra läsaren.\textsuperscript{134}

Oförmågan att visa på humankapitalet mer objektivt är ett stort problem. Därför har ämnet studerats under lång tid och flera olika modeller tagits fram.\textsuperscript{135} En lösning har varit att implementera humankapitalet i balansräkningen för att berika intressenterna abstrakt och likriktad information. På så sätt ska relevansen, jämförelsebarheten och tillförlitligheten förbättras. En lösning som delvis tillämpas idag då humankapital som en del i det intellektuella kapitalet bakats in i begreppet Goodwill.\textsuperscript{136} Problemet med denna lösning är dock att goodwillposten tenderar att bli en ”uppsamlingspost” för tillgångar som inte avsatts en egen plats i balansräkningen.\textsuperscript{137} Bland annat kan en goodwillpost innefattas av företagsresurser såsom varumärke, intellektuella kapital, patent, rättigheter, forskning och utveckling, licenser och hyresrätter.\textsuperscript{138} Diskussionen om detta är en bra eller dålig lösning har pågått under lång tid, där förespråkarna framhåller vikten av att undvika den osäkerhet som kan uppstå då de olika posterna separeras.\textsuperscript{139} Motståndarna däremot menar att viktig information idag går förlorad på grund av på vilket sätt och var i årsredovisningen informationen presenteras.\textsuperscript{140}

En annan invändning som framkommit när intellektuellt kapital och då även humankapital diskuterats vad gäller dess vara eller icke vara i balansräkningen är det underliggande tidperspektiv som föreligger. En balansräkning som har till syfte att åskådliggöra ett dåtida perspektiv av företagets finansiella ställning anses inte harmonisera med det framtidorienterade faktorerna som bland annat humankapital synliggör.\textsuperscript{141}

2.5 Harmonisering
Att likrika synliggörandet av information är en central del av redovisningen och har så varit under många årtionden tillbaka i tiden.\textsuperscript{142} Begreppet ”harmonisering av lag/föreskrift” som står för att normer och föreskrifter närmare sig varandra framhåver ytterligare att detta arbete fortskrider till dess att ett enda tillvägagångssätt accepterats.\textsuperscript{143} Harmonisering är följaktligen

\textsuperscript{131} Edvinsson & Malone, 76.
\textsuperscript{132} Kannan & Aulbur, 389-413.
\textsuperscript{133} Arbetsgruppen KONRAD, 11.
\textsuperscript{134} Gray, Kouhy & Lavers, 78-101.
\textsuperscript{135} Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
\textsuperscript{136} Artsberg, 242.
\textsuperscript{137} Ibid.
\textsuperscript{138} Artsberg, 242; Årsredovisningslagen 1995:1554/4:2§.
\textsuperscript{139} Artsberg, 241.
\textsuperscript{140} Gray, Kouhy & Lavers, 78-101.
\textsuperscript{141} Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
\textsuperscript{143} http://www.ne.se/kort/harmoniseringsavlagf%C3%B6reskrift, hämtad 2009-02-25.
en ständigt, men långsamt pågående process där två eller flera aspekter fogas samman.\textsuperscript{144} Därför ses inte harmonisering vara ett slutmål eller ett bästa scenario, utan ett förlopp till skillnad mot standardiseringen.\textsuperscript{145} Begreppen harmonisering och standardisering är på så sätt skilda från varandra och det är på grund av processen mot likriktning som det idag utfärdas rekommendationer löpande som komplement till standarder.\textsuperscript{146}

Det projekt som idag ses som ett av de mest omfattande inom professionen är det harmoniseringsarbete som inlets inom EU och övriga världen. Ett arbete som anses nödvändigt för att etablera ett fungerande system för all den frivilligt redovisade informationen som tilläggsredovisningen skapat.\textsuperscript{147} Arbetet inom EU med syfte att medlemsländerns redovisningslagstiftningar, mynnade dock ut i en kompromiss då EU som samfund bygger på en stor kulturell mångfald där flera olika krafter var tvungna att tillgodoses.\textsuperscript{148} Alla dessa avtryck i historien har dock bara varit mer utpräglade händelser i det fortlöpande harmoniseringsarbete som ständigt pågått parallellt med redovisningen i övrigt. Ett arbete vars syfte och utformning, i enlighet med figur 2.3 nedan, inledningsvis behandlar de valalternativ som föreligger, grupperar likvärdiga regler för att slutligen hitta fram till en standardisering och där efterfrågan på harmonisering växer med den ökade globaliseringen.\textsuperscript{149}

\begin{figure}[h]
\centering
\includegraphics[width=\textwidth]{figur2.3}
\caption{Harmonisering som en process och olika grader/modeller av harmonisering.\textsuperscript{150}}
\end{figure}

När studier görs utifrån ett harmoniseringsperspektiv inom redovisningen är det lämpligt att skilja mellan två nivåer begreppet kan stå för, nämligen ”de jure”- och ”de facto”-nivå. Det förstnämnda, de jure står för en harmoniserig av regelverket och normeringen, medan de facto står för en likriktning av vad företagen faktiskt redovisar.\textsuperscript{151} Två nivåer som kompletterar varandra och som är grunden vid forskning och utveckling inom ämnet.\textsuperscript{152}

Att det inte finns någon redovisningsstandard för intellektuellt kapital har medfört att kunskapsföretagen inte förstått hur redovisningen ska utformas.\textsuperscript{153} Avsaknaden av en standard gagnar varken företagen eller marknaden och där effekten istället blir att den redovisade informationen skapar en subjektiv bild av företaget.\textsuperscript{154} Framtagen information som tillhandahålls intressenter genom olika finansiella rapporter skulle dock vara mer användbar om rapporterna harmoniseras i sin utformning.\textsuperscript{155} En reglering leder vanligtvis till ett mer harmoniserat agerande men kan även medföra dess motsats ifall standarden möjliggör fler olika tillvägagångssätt.\textsuperscript{156} Denna tudelning har på så sätt bidragit till debatterna kring ämnet inom redovisningsprofessionen. Dels motiveras denna diskussion av det nu pågående harmoniseringsarbete som intensifierats med påtryckningar från EU.\textsuperscript{157} Den nya fas arbetet nu

\textsuperscript{144} Baker & Barbu, 272-304; Cañibano & Mora, 349-370.
\textsuperscript{145} Artsberg, 138-139.
\textsuperscript{146} Cañibano & Mora, 349-370.
\textsuperscript{147} Ibid.
\textsuperscript{148} Artsberg, 139.
\textsuperscript{149} Baker & Barbu, 272-304.
\textsuperscript{150} Artsberg, 138.
\textsuperscript{151} Ibid.; Cañibano & Mora, 349-370.
\textsuperscript{152} Cañibano & Mora, 349-370.
\textsuperscript{153} Arbetsgruppen KONRAD, 11; Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
\textsuperscript{154} Kannan & Aulbur, 389-413; Adams, Hill & Roberts, 1-21.
\textsuperscript{155} Cañibano & Mora, 349-370.
\textsuperscript{156} Cañibano & Mora, 349-370.
\textsuperscript{157} Rådet för Finansiell Rapportering; Adams, Hill & Roberts, 1-21.
intagit går ut på att samtliga medlemsländer i EU ska förbereda ett införande av IASBs standard IFRS.158 Ett arbete som alltså leds av IASB, där syftet är att likriktta redovisningen för att på så sätt skapa en ökad relevans, tillförlitlighet och jämförbarhet.159 Tre kvalitativa egenskaper som anses som grunden i redovisad information enligt IASB.160

På grund av att forskningen och utvecklingen ökat inom ämnet harmonisering har även jämförbarheten förbättrats.161 Det kan bero på att när antalet informerade och sysselsatta har ökat så har även harmoniseringen ökat.162 Med egenskaperna att redovisningen ökar i relevans, tillförlitlighet och jämförbarhet så skapar det möjligheter över landsgränserna.163 Exempelvis kan förutsättningarna för att etablera och bedriva verksamhet i utlandet förbättras och kontroll och styrning kan ske på distans. Kostnaderna för att ta fram redovisad information kan även tänkas minska, informationsutbytet öka och missförstånd kan minimeras, då ett gemensamt ”språk” kan ta form.164


2.6 Modeller
Under årens lopp har det diskuterats hur humankapitalet ska redovisas i företagens årsredovisningar. Denna ovisshet och avsaknad av en reglerad modell eller tillvägagångssätt har lett till att flera olika modeller utvecklats. Målet med avsnittet är följaktligen att förklara varför det är svårt att förändra redovisningen eftersom förändringar på redovisningsområdet går långsamt.

158 Baker & Barbu, 272-304.
159 Cañibano & Mora, 349-370.
160 Artsberg, 168.
161 Cañibano & Mora, 349-370.
162 Ibid.
163 Artsberg, 168.
164 Ibid., 144,155.
166 Nygaard & Bengtsson, 197-198.
167 DiMaggio & Powell, 147-160.
168 Artsberg, 430.
169 Guthrie, 27-41.

- 16 -
Danmark har som första land i Europa lagstadgat om redovisning av intellektuellt kapital som ett tillägg till den traditionella redovisningen. För att möjliggöra denna förändring arbetade Danmark fram en modell, Danska modellen med mål att hjälpa företagen att utveckla en kunskapsbaserad strategi som förklarar vad företagets ambitioner är och vilka kunskapsresurser företaget besitter.170 För att på ett tillförlitligt sätt specifisera företagens kunskap arbetades fyra olika steg fram vilka tillsammans skall ge en bild av företagets intellektuella kapital.171

En gammal sanning förknippat med kunskapsföretaget och dess värdering är att värdet på dessa företag inte tar sig värde förrän dagen då det säljs.172 Med andra ord innehar kunskapsföretagen en ”osynlig balansräkning” som består i de anställdas kunskap. För att visa på denna ”osynliga balansräkning” har Konradgruppen tagit fram runt 40 nyckeltal vilka bland annat bygger på kunskapen hos de anställda, avhoppsskicklighet, kundstrukturen, utbildningskostnader och som idag utgör Konradmodellen. Modellen belyser även vikten av att skapa referenser till de framtagna måtten för att öka relevansen och jämförbarheten.173

En av de mest kända och tidigast framtagna modellen för att kvantifiera ett företags intellektuella kapital är Skandianavigatorn.174 Syftet med Skandianavigatorn var att synliggöra det intellektuella kapitalet för att skapa framtida ekonomiska fördelar.175 När modellen tog sin form första gången skapades ett enormt intresse från andra företag,176 vilket visar på en nyfikenhet från marknaden i ämnet. Skandianavigatorn är uppbyggd kring de fem fokuseringsområdena finans, kund, process, human samt förnyelse och utveckling.177 Inom de olika områdena mäts det intellektuella kapitalet utifrån en lista på uttryck för intellektuellt kapital.178 Strukturen på modellen kan sedan liknas vid ett hus som ska symbolisera företagandet i stort, där varje del av ”huset” i sin tur står för ett visst fokus som tillsammans skapar företagets intellektuella kapital.179


---

170 Mouritsen, Bukh & Marr, 46-54.
172 Arbetsgruppen KONRAD, 72.
173 Ibid., 71.
175 Kaufmann & Schneider, 366-388.
176 Edvinsson & Malone, 70-71.
177 Ibid.
178 Brennan & Conell, 206-240.
179 Edvinsson & Malone, 91.

- 17 -
hinder. Slutligen består ramverket av två delar vilka är _principer och riktlinjer_ samt _standardupplysningar_ vilka skall leda till att slutprodukten av ett företags redovisning blir fokuserad och ändamålsenlig.\(^{181}\)

### 2.7 Sammanfattning

Utifrån den orientering i ämnet som presenterats läsaren i den teoretiska referensramen har studien berikats relevant information för att möjliggöra ett svar på studiens frågeställning. För att betona vad som framkommit och vad som kommer att ligga till grund för det fortsatta arbetet kommer vi nedan lyfta fram det viktigaste ur teorin beträffande studiens tre grundstenar _kunskapsföretag, humankapital och harmonisering_. Detta för att visa på vad som krävs för att syftet med studien ska kunna uppfyllas, samt skapa de nödvändig förutsättningar som behandlas vidare i metodavsnittet.

Kunskapsföretag är företag som karaktäriseras av att bygga sin verksamhet på att sälja sin kunskap\(^{182}\), har en hög grad av kommunikation för samordning och problemlösning\(^{183}\), samt utför anpassade och skräddarsydda lösningar, där ett anlitat uppdrag verkställs efter den specifika efterfrågan.\(^{184}\) Det har även visat sig att antalet kunskapsföretag växer snabbt,\(^{185}\) och att humankapital anses vara en av de främsta byggestenarna i kunskapsföretagen.\(^{186}\) Detta är förutsättningar som förs vidare i studien och ligger till grund för det urval som definieras i metodavsnittet.

Vad gäller humankapital har det visat sig att Sverige ligger i framkant med flera framstående forskare som studerat ämnet.\(^{187}\) Humankapital, som har definierats som all individuell förmåga, kunskap, skicklighet och erfarenhet hos ett företags personal,\(^{188}\) är idag av central betydelse inom EU och övriga världen, men det finns fortfarande information som behöver samlas in för att möjliggöra en likriktning av redovisningen.\(^{191}\) Därmed finns ett behov av att beskriva hur den faktiska redovisningen ser ut, vilket föranleder en kvantitativ undersökning med metodavsnittets analysmodell som utgångspunkt för genomförandet.

---


\(^{182}\) Arbetsgruppen KONRAD, 9.

\(^{183}\) Alvesson, 27.

\(^{184}\) Arbetsgruppen KONRAD, 10.

\(^{185}\) Alvesson, 9.

\(^{186}\) Alvesson, 131.

\(^{187}\) Ax & Marton, 433-455.

\(^{188}\) Edvinsson & Malone, 55.

\(^{189}\) Mouritsen, 257-267; Tan, Plowman & Hancock, 585-608.

\(^{190}\) Bukh et al, 713-732.

\(^{191}\) Cañibano & Mora, 349-370; Kannan & Aulbur, 389-413; Baker & Barbu, 272-304.
3. Metod
Under metodkapitlet presenteras och motiveras studiens tillvägagångssätt och val av metod. Vidare presenteras även tillvägagångssättet för insamlingen av information samt hur studien har utvecklats från den teoretiska referensramen till empirin. Avslutningsvis presenteras hur informationen vidare har bearbetats.

3.1 Översikt

3.2 Val av metod
3.2.1 Undersökningsupplägg

För vårt syfte anser vi dock att ett kvantitativt metodupplägg är ett lämpligt tillvägagångssätt, då kvantitativ metod syftar till att beskriva ett fenomens utsträckning eller omfattning.

Kostnaderna i en kvantitativ metod blir mindre jämfört med en kvalitativ metod vilket i sin tur leder till att storleken på urvalet kan ökas. Därmed ges även stora möjligheter till att generalisera insamlad information. Då informationen defineras på förhand medför det att denna typ av metod begränsas av forskaren. Genom att standardisera data blir det sedan möjligt att behandla och analysera flera enheter samtidigt då det är enkelt att samla in systematiserbar info i standardiserad form. Den insamlade informationen kan därefter på ett förhållandevis enkelt sätt ge oss en överblick över ett stort och komplext material. En annan fördel är att analysen av information i efterhand på ett enkelt sätt kan visas för läsaren i form

---

193 Jacobsen, 29.
196 Jacobsen, 149.
198 Holme & Solvang, 13; Jacobsen, 281.
199 Holme & Solvang, 13.
200 Jacobsen, 146.
av grafer och tabeller. Den kvantitativa metoden har också en klarare start- och slutpunkt vilket gör det enklare att avgränsa studien.\footnote{Jacobsen, 146-147.} Den största faran med kvantitativ analys är att undersökningen lätt blir ytlig vilket förklaras av att metoden är inriktad på många enheter och därför inte kan vara komplext. Samtidigt erhåller vi fördelen av att vi håller en kritisk distans till dem vi undersöker.\footnote{Ibid.}

### 3.2.2 Undersökningsmetod


### 3.3 Litteraturinsamling

För att tillskansa oss relevant information och kunskap inom ramen för studien har vi valt att fokusera på tidigare liknande studier som presseriterats i form av tidskrifter, vetenskapliga artiklar och böcker. Informationen har dels inhämtats på bibliotek samt från främst Journal of Intellectual Capital och Accounting, Auditing & Accountability Journal, två tidskrifftssamlingar hämtade ur databasen Emerald. Under denna insamling har de huvudbegrepp denna studie byggs upp av använts som sökord, så som harmonisering, stora företag, kunskapsföretag och humankapital.

### 3.4 Insamling av information

Kravet på trovärdighet är av högsta grad för att kunna klargöra avståndet mellan källan och den ursprungliga informationen.\footnote{Jacobsen, 99.} Vi har i vår undersökning granskat existerande årsredovisningar. Den senaste åren symboliseras av en ökad efterfrågan och uppmärksamhet av tilläggsredovisning vilket beror på den pågående globalisering samt integration av kapitalmarknaden som företagen idag möter.\footnote{Ibid.} Trots att företagen ständigt ökar variationen gällande sin tilläggsredovisning genom exempelvis hemsidor och pressreleaser är fortfarande årsredovisningen den viktigaste källan. Det är också en av de största och mest använda kanalerna för företagen att kommunicera information till sina intressenter.\footnote{Ibid., 100.} Inom metodologin är årsredovisningar att betrakta som sekundärdata, eller arkvdata som det ofta
benämns, vilket är data som redan är insamlad eller sammanställd av andra. Arkivdata i form av kvantitativa analyser förekommer ofta inom ekonomiområdet där existerande statistik, räkenskaper, årsredogörelser och börsonoteringar är exempel på redan insamlad sekundärdatab. 211 Då arkivdata används som undersökningsobjekt är det viktigt att forskaren är kritisk vid urvalet av källor, var uppgifterna kommer ifrån och eventuella felkällor. Med andra ord är trovärdigheten av sekundärdataba viktig. 212 I denna studie är arkivdata att betrakta som trovärdiga då årsredovisningarna är lagstadgade och granskade av revisorer vilket innebär att risken för eventuella felkällor är relativt låg.

3.5 Urval
Storleken på företag och mängden redovisat humankapital har i tidigare undersökningar visat sig korrelera väl. Ju större ett företag är desto mer troligt är det att mer tilläggsredovisning redovisas. 213 För att kunna uppfylla vårt syfte med studien är vårt urval begränsat till de mest omsatta bolagen på Stockholmsbörsen, och OMXS30-listan. Ett urval som återfinns i tidigare studier vilket ökar reliabiliteten i vår undersökning. 214 Valet av svenska företag grundas på tidigare forskning som visar att en allt ökande betydelse för tilläggsredovisning i Västeuropa, vilket ligger till grund för den utveckling som skett inom forskarvärlden samt en allt ökande globalisering för företagen. 215 Denna utveckling beror till stor del på Sverige då svenska företag ligger i framkant när det gäller redovisning av humankapital. Anledningen till detta är att svenska forskare under lång tid studerat fenomenet humankapital samt utvecklat betydelsefulla modeller (2.6 Konradmodellen och Skandiannavigatorm) vilka fått en signifikant betydelse i forskarvärlden. Ovan nämnda faktorer gör därmed Sverige till passande land för denna typ av undersökning. 216

Urvalet har därefter delats in i 2 grupper, kunskapsföretag som grupp 1 och övriga företag, med benämningen referensgrupp som grupp 2 (se appendix I). Grupperingen har gjorts med syfte att separera kunskapsföretagen med övriga företag, då kunskapsföretagen genom sin särskilda karaktär där kunskap förutsätts fått större spridning och relevans. 217 Dock kan studier med utgångspunkt i små icke slumpmässigt utvalda urval leda till att giltigheten i resultaten bli lidande, vilket kommer tas hänsyn till när insamlad information analyseras. 218 Indelningen i kunskapsföretag påvisar även humankapitalets betydelse och tillför på så sätt relevans till studien. Dock har ingen tidigare studie utformats på detta sätt där de mer utpräglade kunskapsföretagen i en viss urvalsgrupp utgör studiens sample. Därför har vi utifrån den teoretiska referensramen (avsnitt 2.3), samt genom diskussion under seminarium arbetat fram följande tre kriterier på vad som främst karaktäriserar ett kunskapsföretag:

- Företaget bygger på att sälja sin kunskap. 219
- Har en hög grad av kommunikation för samordning och problemlösning. 220
- Utför anpassade och skräddarsydda lösningar, där ett anlitat uppdrag verkställs efter den specifika efterfrågan. 221

211 Jacobsen, 153.
212 Holme & Solvang, 147.
214 Ax & Marton, 433-455.
216 Ax & Marton, 433-455; Flamholtz et al, 947-954.
217 Alvesson 18.
218 Ax & Marton, 433-455.
219 Arbetsgruppen KONRAD, 9.
220 Alvesson, 27.
221 Arbetsgruppen KONRAD, 10.


### 3.5.1 Bortfall


### 3.6 Från teoretisk referensram till empiri

#### 3.6.1 Operationalisering

Som diskuterats i avsnitt 3.3 har information om humankapital samlats in via årsredovisningar i enlighet med tidigare liknande genomförda studier. 225 För att göra de abstrakta begreppen i årsredovisningarna mätbara krävs dock att informationen operationaliseras. 226 Operationaliseringen som gjorts för att samla in och mäta informationen bygger på ett etablerat tillvägagångssätt som utvecklats och använts i tidigare forskning. Ett tillvägagångssätt som benämns ”disclosure index” och som är uppbyggt av kategorier med tillhörande parametrar vilka skall symbolisera humankapitalets byggstenar och innehåll.

---

222 Ax & Marton, 433-455; Bukh et al, 713-732.
223 Ax & Marton, 433-455.
224 Jacobsen, 335.
226 Jacobsen, 283.
Denna studie har utformats i enlighet med tidigare studier i ämnet och består av följande fem huvudkategorier med tillhörande parametrar: 229

A. Klassificering av personal
   Ålder
   Hierarkisk struktur
   Könsfördelning
   Etiskt mångfald
   Nedbrytning av personal i organisatoriska enheter
   Personalens utbildningsnivå

B. Personalhälsa och jobbtilfredsställelse
   Omsättning på personal
   Kommentarer om personalförändringar
   Personalsäkerhet
   Personalhälsa
   Sjukfrånvaro
   Löpande kommunikation med personalen
   Personaltrivsel

C. Utbildning och träning
   Policy angående kompetensutveckling
   Utbildning och träningsutgifter/anställd
   Personalutgifter/anställd

D. Rekryteringar, karriärer och löner
   Rekryteringspolicy
   Arbetsrotationsmöjligheter
   Karriärmöjligheter & planering
   Policy angående lönesättning
   Policy angående personalens extra förmåner

E. Intäkter och anställda
   Uttaleden om nyckelpersonal
   Försäljning/anställd
   Värdeskapande/anställd


3.6.2 Validitet & reliabilitet

Vid utveckling av en problemställning finns det risk att slumpmässiga fel och skevheter infinner sig. Därför är det viktigt att man både i planering och i utförande av en undersökning är medveten om detta. 229 Bearbetning av insamlad information har därför i denna undersökning löpande blivit kritisk granskad för att nå en tillsattande grad av reliabilitet. Reliabiliteten syftar till insamlad datas pålitlighet 230 Utöver det skall information också ha en definitionsmässig validitet. Med det menas att operationaliseringen av de teoretiska variablerna utförts på ett korrekt och giltigt sätt. 231 Genom att ta hänsyn till dessa fenomen har denna undersökning kontinuerligt strävat efter att informationen skall vara tillförlikligt vilket är mycket viktigt. 232 Vid en kvantitativ ansats måste vi standardisera datainsamlingen vilket genomförts genom att tvinga in enheterna i på förhand definierade kategorier. 233 En sådan likriktning krävs då humankapital är att anse som ett relativt abstrakt begrepp. För att humankapital skall bli mer måtbar har vi därför valt att utföra vår teoretiska referensram

228 Bukh et al, 713-732: Ax & Marton, 433-455.
229 Holme & Solvang, 166.
230 Holme & Solvang, 170.
231 Ibid.
232 Jacobsen, 255-256.
233 Jacobsen, 281.
operationalisera begreppet till sökord i enlighet med den kvantitativa ansatsen. På så sätt har vi gjort ett abstrakt begrepp operativt och mätbart.

3.7 Bearbetning av information

3.7.1 Analysmetod


Syftets första del ska beskriva på vilket sätt humankapital redovisas i stora svenska kunskapsföretags årsredovisningar i jämförelse med övriga stora svenska företag. För att synliggöra denna information har två av de framtagna analysverktygen använts (se appendix III och IV). De har utformats för att kvantifiera mängden ord, meningar samt tabeller/grafier som redovisas i årsredovisningarna. Appendix III begränsas till att symbolisera det vägda medelvärdet samt standardavvikelsen uppdelat på varje kategori (se figur 3.1). Informationen presenteras därefter löpande i empiriavsnittet för att ge en övergripande bild över hur varje enskild kategori gestaltas.

---

234 Holme & Solvang, 213.
235 Jacobsen, 385-386.
236 Holme & Solvang, 218; Jacobsen, 418.
237 Jacobsen, 373, 375.
Figur 3.1 Vägt medelvärde för mängd ord, meningar samt tabeller/grafer för kategorin (Se appendix III)

För att ytterligare synliggöra på vilket sätt humankapitalet redovisas i årsredovisningarna användes appendix IV. Där redogjordes de vägda medelvärdena och standardavvikelsen för den totala mängden ord, antal meningar samt tabeller/grafer utifrån parametrarna. I empiriavsnittet har denna information sedan synliggjorts genom figur 3.2 nedan.

Figur 3.2 Vägt medelvärde av mängd ord inom varje parameter i kategorin (se appendix IV).

För att kunna beskriva i vilken omfattning humankapital redovisas i stora svenska kunskapsföretags årsredovisningar i jämförelse med övriga stora svenska företag, användes appendix III och IV som redovisats ovan samt appendix V. Appendix V, det analysverktyg som enbart visar omfattningen av redovisat humankapital utifrån kategorierna. Syftet med verktyget var att synliggöra en övergripande bild av kategorierna Klassificering av personal (A), Personalhälsa och jobbtillfredsställelse (B), Utbildning och träning (C), Rekryteringar, Karriärer och löner (D) och Intäkter och anställdas (E) omfattning samt hur de förhöll sig till varandra (se figur 3.3).

Figur 3.3 Vägt medelvärde för mängd ord uppdelat på varje kategori (se appendix V).

nollhypotesen att det finns en signifikant skillnad mellan grupperna, där mothypotesen således är att det ej finns någon signifikant skillnad mellan grupperna. Signifikansnivån, alltså med vilken gränsen för att nollhypotesen ska förkastas har satts till 5 %.

4. Empiri

I det här kapitlet redovisar vi den empiriska underökning som ligger till grund för kommande analys och slutsatser med målet att kunna uppfylla studiens syfte. Kapitlet inleds med en introduktion och en övergripande bild av det empiriska resultatet. Därefter följs varje kategori med tillhörande parametrar upp för att avslutningsvis skapa en bild av vilken typ av information som prioriterats i årsredovisningarna.

4.1 Inledning

I det här avsnittet har vi för avsikt att beskriva hur och i vilken omfattning de studerade kategorierna och parametrarna som presenterats i 3.4.2 redovisas i företagens årsredovisningar. Synliggörandet har gjorts utifrån det kvantitativa tillvägagångssätt som diskuterats i avsnitt 3.2.1, där förekomsten av informationen kring det ”disclosure index” (se appendix VI) som studerats och utvecklats så att endast relevant förekomst av ett sökord utifrån undersökt parameter tas hänsyn till. Vidare har även förekomsten kategoriserats med utgångspunkt i om framställan av humankapitalet gjorts genom löpande text eller i form av en tabell/graf, för att kunna beskriva hur humankapital redovisas i stora svenska kunskapsföretag. Avsnittet syftar även till att redogöra för hur den redovisade informationen harmoniserats mellan åren 2004 och 2008 både vad gäller mängd och typ av information. Som nämnts i avsnitt 3.3.2 har urvalet gjorts till företag noterade på den svenska Stockholmsbörsens OMXS30-lista, en lista där de mest omsatta företagen noterats. Listan har delats in i två grupper, där grupp 1 utgörs av kunskapsföretagen och grupp 2 består av en referensgrupp (se appendix I). De två grupperna kommer löpande jämföras mot varandra i samtliga testen, men med utgångspunkt i att se vad som symboliserar redovisningen i kunskapsföretagen och på vilket sätt redovisningen utvecklats mellan år 2004 och 2008. För att introducera den data som framkommit ur undersökningen och skapa en överblick över det empiriska resultatet har figur 4.1 framtagits. Den visar en helhetsbild över omfattningen av den redovisade informationen av humankapital, samt hur utvecklingen sett ut mellan åren 2004 och 2008.

Empiriavsnittet är uppbyggt kring de kategorier som vi utgått ifrån i studien och som innefattas av de undersökta parametrarna. I varje del presenteras relevant information samt en okulär framställning i form av ett diagram, där en förklaring till figurerna görs i löpande text. I direkt anslutning till den empiriska framställningen av informationen analyseras empirin löpande med utgångspunkt i tidigare forskning. Inledningsvis är det Klassificering av personal som behandlas (Kategori A), därefter Personalhälsa och jobbtilfredsställelse (Kategori B), Utbildning och träning (Kategori C), Rekryteringar, Karriärer och löner (Kategori D) och Intäkter och anställda (Kategori E). Avsnittet avslutas därefter med en framställning hur prioriteringen av information sett ut i årsredovisningarna.

### 4.1.1 Klassificering av personal

Kategori A syftar till att beskriva hur företagen redovisar strukturen av dess personal. Först och främst innefattar kategorin personalens faktaiska ålder, kön samt etniskt ursprung. Den tar även upp hur personalen är organisera i företaget samt vilken utbildning personalen besitter.

Figur 4.2 visar att mängden redovisat humankapital i kategori A för år 2004 är lika stora mellan grupperna för alla typer av information. Till år 2008 har utveckling skett inom båda grupper och det redovisas mer information i både mängd, antal meningar samt tabeller/grafisk. Dock har kunskapsföretagen genomgått en större ökning för alla typer av information vilket innebär att kunskapsföretagen idag redovisar mer om Klassificering av personal än vad referensgruppen gör. Mann-Whitney testet ger dock information om att skillnaden ej är signifikant mellan grupperna. Den största ökning som skett är kunskapsföretagens val att redovisa löpande text vilket har ökat ca 65 %. Standardavvikelsen har ökat för båda grupper mellan åren både gällande mängd ord, antal meningar samt tabeller/grafisk, vilket visar på att redovisningen försämrats mellan företagen inom grupperna (se appendix III, VII samt figur 4.2).


*Könsfördelning* är den näst största parametern i kategorin och ABB är det enda företag som under 2008 inte redovisar denna parameter. Frånvaron av parametern förklaras av att bolaget har sitt juridiska säte i Schweiz. Den redovisade mängden ord har ökat i båda grupper, dock redovisar kunskapsföretagen mer information än referensgruppen. Den tydligaste förändringen i parameteren har skett genom en ökning i båda grupper gällande antalet redovisade tabeller/grafer. Redovisning av könsfördelning används av många företag för att belysa jämställdhetsfrågor. Något som gestaltas i både löpande text samt i tabeller/grafer. Ett exempel är att ordet ”kvinna” är vanligare förekommande än ”man”. Procentuellt används ”kvinna” i 60 % av träffarna idag, en siffra som 2004 var 57 %.

*Etnisk mångfald* återfinns i 75 % av kunskapsföretagen samtidigt som 64 % av företagen i referensgruppen redovisar denna parameter. Utvecklingen har skett inom båda grupperna, dock har kunskapsföretagen mer information än referensgruppen. Detta leder till att skillnaderna mellan grupperna är liten (se appendix II). När det gäller *nedbrytning av personal i enheter* är det den parameter som det i kategori A överläget redovisas mest om. Utvecklingen har varit större bland företagen i referensgruppen vilket även lett till att de 2008 redovisar mer av denna parameter jämfört med kunskapsföretagen. Dock har utvecklingen medfört att skillnaden grupperna emellan har minskat.

4.1.2 Personalkapital och jobb tillfredsställelse

För kategori B behandlas områdena personalhälsa och jobb tillfredsställelse, med avsikt att symbolisera i vilket skick personalen är i företaget. Detta innefattar hur väl personalen tas om hand samt tillfredsställs och bibehålls. Kategorin behandlar även hur den löpande kommunikationen med personalen redovisas och hur information kring sjukfrånvaron i företagen synliggörs.

I Kategori B, Personalhälsa och jobb tillfredsställelse redovisar samtliga företag i grupp 1 och 2 information kring löpande kommunikation med personalen för både år 2004 och 2008. Mest avvikande är Grupp 2 år 2008 i redovisning kring Sjukfrånvaro, där 79 % av företagen är representerade. I övrigt redovisar 83 % till 100 % av företagen samtliga parametrar för både år 2004 och 2008 (se appendix II).

Första parametern i denna kategori är omsättning av personal där samtliga företag i grupp 1 för båda åren redovisar information. I grupp 2 har det skett en negativ utveckling där samtliga företag redovisar parametern för år 2004, för att år 2008 vara 93 % av företagen som redovisar den (se appendix II). Utvecklingen i mängd redovisat humankapital är för grupp 1 positiv gällande mängd ord, meningar och tabeller/graf, till skillnad från grupp 2 som har en negativ utveckling i mängd löpande text och tabeller/graf.Det framgick även att parameter framförallt redovisades genom tabeller/graf (se appendix IV samt figur 4.5).

För personalförändringar har samtliga företag redovisat information med undantag från ett kunskapsföretag i grupp 1 för år 2008 (se appendix II). Mängden redovisad information i denna parameter har ökat för båda grupperna, men störst mängd redovisar kunskapsföretagen. Vad gäller standardavvikelsen har den ökat för båda grupperna, men mest utmärkande i kunskapsföretagen där standardavvikelsen för mängden ord ökat 4,5 gånger mellan åren. En bidragande orsak till det är ökningen av redovisning gällande omstrukureringar i företagen där personalen påverkas (se appendix IV samt figur 4.4). Tredje parametern, personalsäkerhet visar på att antalet företag som redovisar parametern ökat från 86 % i grupp 2 till samtliga företag år 2008 (se appendix II). Inom samtliga tre undersökningssvårigheter redovisar kunskapsföretagen mer information än referensgruppen, dock är standardavvikelsen större i referensgruppen både vad gäller mängd ord samt löpande text (se appendix IV).

I parametrarna personalhälsa, sjukfrånvaro och löpande kommunikation med personalen redovisar grupp 1 mer information än grupp 2 och har en positiv utveckling av mängd information mellan åren, med ett undantag i grupp 2 och parametern sjukfrånvaro där mängd ord och löpande text minskat mellan åren. Den sista parametern personaltrivsel särskiljer sig från övriga i denna kategori då mängden redovisad information är lika stor i både grupperna (se appendix IV samt figur 4.5).

![Typ av information](image)

Figur 4.5. Vägt medelvärde av mängd ord inom varje parameter i kategori B (se appendix IV).

Kunskapsföretagen redovisar med andra ord mer information än referensgruppen i kategori B år 2008 på samtliga punkter, med undantag från en parameter inom varje undersökt område. Avvikelse sker i redovisad mängd ord och löpande text i parametern personaltrivsel och i antalet tabeller/graf i personalhälsa. Dock har standardavvikelsen ökat inom varje parameter för mängd ord i båda grupperna, med undantag för grup 2 och parameter sjukfrånvaro. En parametern som trots att omfattningen av redovisad mängd information ökat
så har standardavvikelsen minskat både i redovisad mängd ord, löpande text samt tabeller/graf (se appendix IV).

4.1.3 Utbildning och träning
Denna kategori ska symbolisera en sammanfattning om ett företags syn på sin personal, hur de försöker utveckla personalen samt hur mycket pengar som läggs ner på de anställda och friskvård.


![Figur 4.6. Vägt medelvärde av mängd ord, meningar samt tabeller/graf för kategori C (Se appendix III).](image)

Kunskapsföretagen redovisar mer information än referensgruppen gällande alla parametrar. Samtliga företag ur båda grupper redovisar parametern *personalutgifter/anställd*. Endast en av parametrarna *utbildningsutgifter/anställd* har ökat i båda grupperna. Bland kunskapsföretagen har antalet företag som redovisar parametern gått från 67 % till 75 %. Bland referensgruppen utvecklades redovisningen från 36 % till 64 % (se appendix II).


Tredje och sista parametern är *personalutgift/anställd* vilket då skall innefatta redovisning om hur mycket pengar företaget spenderar på sina anställda. Kunskapsföretagen redovisar mer om denna parameter jämfört med referensgruppen. En klar och tydlig utveckling har skett i båda grupper med 44 % bland kunskapsföretagen och med 65 % för referensgruppen. Utvecklingen i referensgruppen är alltså större vilket medför att skillnaden av mängden redovisad information grupperna emellan har minskat. Trots att det skett en ökning av antal
redovisade tabeller/grafer för parametern har standardavvikelsen minskat för kunskapsföretagen. Samtidigt har motsatsen skett bland företagen i referensgruppen där standardavvikelsen ökat.

Figur 4.7. Vägt medelvärde av mängd ord inom varje parameter i kategori C (se appendix IV).

**4.1.4 Rekryteringspolicy, karriärer och löner**

Kategorin D beskriver rekryteringsförfaranden i företagen, personalens utvecklingsmöjligheter samt policy angående personalens löner och extraförmåner.


Figur 4.8. Vägt medelvärde av mängd ord, meningar samt tabeller/grafer för kategori D (Se appendix III).

Sammansatta företag i gruppen 1 och 2 redovisar information om *policy angående personalens extraförmåner*, med undantag från gruppen 1 år 2008 då ett företag avvek. Vad gäller *karriärmöjligheter & planering och policy angående lönesättning* redovisar grupperna mellan åren 64-67% av företagen medan det år 2008 är mellan 75-93% som redovisar dessa parametrar. Stor avvikelse återfinns i parametern *arbetsrotationsmöjligheter*, där det i gruppen 1 är 50 % och i gruppen 2 är 21 % av företagen som redovisar informationen år 2008 (se appendix II).

*Karriärmöjligheter & planering* och *policy angående lönesättning*, som är de första parametrarna i kategorin D redovisas i störst omfattning av kunskapsföretagen år 2004, dock har referensgruppen ökat mängden information med 87 % vilket gör att referensgruppen redovisar mer information kring parametrarna år 2008 än kunskapsföretagen. Den andra parametern *arbetsrotationsmöjligheter*, redovisas som nämnts

Den femte parametern *Policy angående personalens extraförmåner* redovisar som ovan nämnt näst intill alla företag med undantag i grupp 1 år 2008 (se appendix II). Mängden information är stor i förhållande till övriga parametrar i kategorin och ökar från år 2004 till 2008 i båda grupperna. Dock redovisar referensgruppen mer information både vad gäller mängd ord, löpande text samt tabeller/grafer (se appendix IV samt figur 4.9).

![Diagram](image-url)

Figur 4.9. Vägt medelvärde av mängd ord inom varje parameter i kategori D (se appendix IV).

**4.1.5 Intäkter och anställda**

I denna kategori redovisas uttalanden om företagens personal och vad dessa bidrar till genom att bland annat belysa de prestationer de anställda utför.

Ur figur 4.10 går att utläsa att mängden redovisat humankapital i kategori E är större bland kunskapsföretagen för alla typer av information, men där Mann-Whitney testet ej visar på att skillnaden mellan grupperna är signifikant. Den största utvecklingen har skett i den totala redovisade mängden ord där kunskapsföretagen ökat sin redovisning med 247 % samtidigt som referensgruppen ökat sin redovisning med 94 %. Denna utveckling mellan åren har även föranlett en signifikant skillnad för båda grupperna enligt Mann-Whitney testet. En tydlig ökning av standardavvikelsen har skett gällande redovisad mängd ord och antal meningar. När det gäller standardavvikelsen för antalet tabeller/grafer har det varit en ökning i båda grupperna, dock var den betydligt större i referensgruppen (se appendix III, VII samt figur 4.10).
Figur 4.10. Vägt medelvärde av mängd ord, meningar samt tabeller/grafer för kategori E (Se appendix III).

I kategori E redovisar samtliga företag ur båda grupper parametern *uttalanden om nyckelpersonal*. Däremot redovisar inget av företagen parametern *försäljning/anställd*. Den enda utveckling som skett är i *värdeskapande/anställd* där 75 % av kunskapsföretagen redovisade parametern 2004. Under 2008 hade siffran ökat till 83 %, dvs. en ökning med 8 % (se appendix II).


Andra parametern vilken är *försäljning/anställd* redovisades inte i någon av gruppernas årsredovisningar. Företagen väljer inte i sin redovisning att visa hur mycket varje anställd bidrar med i pengar. Istället användes parameter *uttalanden om nyckelpersonal* för att belysa personalens prestationer och visa deras styrkor.

Den sista parametern *värdeskapande/anställd* belyser vad företaget skapar för värde åt företaget. Kunskapsföretagen redovisar mer information om parametern än referensgruppen. Kunskapsföretagen har ökat sin redovisning med 136 % samtidigt som referensgruppen minskat sin redovisning med 34 %. Ser vi till antalet redovisade meningar har båda grupperna ökat mängden. Standardavvikelsen har minsatt för referensgruppen för total mängd redovisning av parametern samtidigt som kunskapsföretagen ökat sin standardavvikelse.

Figur 4.11. Vägt medelvärde av mängd ord inom varje parameter i kategori E (se appendix IV).
4.2 Prioriterad information i årsredovisningarna

I appendix II synliggörs andelen företag i båda grupperna som redovisat varje parameter och hur utvecklingen varit från år 2004 till år 2008. I båda grupperna är det parametrarna nedbrytning av personal i organisatoriska enheter, löpande kommunikation med personalen, personalutgifter/anställd samt uttalanden om nyckelpersonal som redovisas av samtliga företag i båda grupperna båda åren. Förutom ovan nämnda parametrar har mer än 90 % av företagen i båda grupperna båda åren redovisat information om parametrarna omsättning av personal, kommentarer om personalförändringar, policy angående kompetensutveckling samt policy angående personalens extraförmåner. De områden minst andel företag redovisar var försäljning/anställd samt arbetsrotationsmöjligheter, men även utbildning och träningsutgifter/anställd samt hierarkisk struktur förekommer mycket sällan med i snitt 43 % av företagen år 2004 och 66 % år 2008.

Utvecklingen mellan år 2004 och 2008 visar att andelen företag som väljer att redovisa parametrarna ökar. Hierarkisk struktur är den parameter som störst andel kunskapsföretag valt att börja redovisa, där andelen företag ökat från 25 till 75 % av företagen. De två parametrarna policy angående kompetensutveckling och sjukfrånvaro har dock istället minskat i båda grupperna (se appendix II).
5. Analys

I analysavsnittet analyseras och diskuteras resultaten av den empiriska undersökningen. Utifrån resultaten har vi tagit fram avvikelser som kopplas till den teoretiska referensramen och som legat till grund för de slutsatser som följer i nästa avsnitt.

5.1 Inledning av analys

Analyskapitlet är uppdelat i två delar där det inledningsvis är de fem kategorierna som kartläggs för att de därefter fogas ihop i en sammanfattning. För varje kategori analyseras de empiriska resultaten mot den för ämnet relevanta teorin, med utgångspunkt i studiens syfte. Syftet med denna uppsats är att beskriva på vilket sätt och i vilken omfattning humankapital redovisas i stora svenska kunskapsföretags årsredovisningar, i jämförelse med övriga stora svenska företag. Studien syftar även till att beskriva hur den redovisade informationen harmoniserats över tiden.

5.1.1 Klassificering av personal

Inom kategorin Klassificering av personal redovisas 90 % av den totala mängden information genom löpande text för både grupp 1 och grupp 2 och åren 2004 samt 2008. Något som visar att kategorin framförallt presenteras löpande i årsredovisningarna, vilket kan förklaras av att intressenterna inte efterfrågar mätning av humankapital utan det som efterfrågas är en förklaring av dagens situation.238 Vad gäller de 10 % av det som redovisas genom tabeller/grafer var det framförallt parametern könsfördelning som utmärkte sig där mellan 50 och 60 % av den totalt redovisade informationen inom parametern och de två grupperna redovisades i form av tabeller/grafer. Att företagen väljer att i mindre utsträckning framställa denna information genom löpande text kan bero på den reglering som föreligger, där det i Årsredovisningslagen ställs särskilda upplysningskrav på bland annat könsfördelningen bland ledande befattningshavare.239

När det gäller omfattningen av information som redovisas om Klassificering av personal redovisar kunskapsföretagen mer information för år 2008. En bidragande orsak är att samtliga kunskapsföretag redovisade parametrarna ålder samt könsfördelning, två reglerade poster i Årsredovisningslagen.240 När det gäller parametern nedbrytning av personal i organisatoriska enheter var det den enda parametern i kategorin som samtliga företag redovisade. I kunskapsföretagen kan det förklaras av att organisationsformen är varierande då den symboliseras av komplexa och mångtydiga arbetsuppgifter, något som kräver en omfattande kommunikation i syfte att skapa samordning.241

Vad gäller harmonisering av den redovisade informationen återfinner vi en ökning i samtliga parametrar för båda grupper under åren vad gäller mängd ord som redovisats. En utveckling som medfört en signifikant skillnad mellan åren avseende mängd redovisad information om humankapital. Dock har kunskapsföretagen utvecklats mer än referensgruppen vilket inneburit, utan stöd från Mann-Whitney testet om en signifikant skillnad att kunskapsföretagen 2008 redovisar mer information om alla parametrar (se figur 4.2 samt appendix VII). Bland kunskapsföretagen finns alltså ett större behov av att redovisa denna kategori vilket kan förklaras av att personalen är kunskapsföretagets viktigaste resurs då kärnverksamheten i dessa bolag ligger hos personalens intellektuella färdigheter.242

238 Mouritsen, Bukh & Marr, 46-54.
239 Årsredovisningslagen 1995:1554/5:18§.
240 Ibid.
241 Stewart, 29.
242 Alvesson, 23.

5.1.2 Personalhälsa och jobbtilfredsställelse

I kategori B redovisas 83-90% av den totala mängden information i form av löpande text i årsredovisningarna för båda grupperna. Därmed spelar det skrivna ordet betydande roll för företagen när det gäller att redovisa den typ av information som ingår i kategorin. De mellan 10 till 17 % som däremot redovisas genom tabeller/grafor för båda åren och grupperna, utgörs till största delen av parameteren *omsättning av personal* samt *sjukfrånvaro*. De står nämligen för 83 % av den totala mängd tabeller/grafor för år 2008 och båda grupperna (se appendix IV). Vad gäller *sjukfrånvaro* är det en del av den reglerade information som uppförts i Årsredovisningslagen, där särskilda upplysningskrav ställs på innehållet.244 I övriga parametrar och då framförallt kommentarer om personalförändringar, personalsäkerhet, löpande kommunikation med personalen samt personalattrivsel är det den frivilligt redovisad informationen som i form av löpande text utgör majoriteten av det synligjorda humankapitalet (se appendix IV). Information, där trenden mellan åren visar på en utbredning och den ökning av dess omfattning i likhet med intressenternas ökade krav och behov av ytterligare information. 245


För att se på hur harmoniseringen av den redovisade informationen i Kategori B sett ut kan återigen nämns att mängden information ökat i samtliga parametrar och båda grupper, bortsett från *sjukfrånvaro* för referensgruppen och år 2008 (se figur 4.5). Redovisningen har

---

243 Alvesson, 29.
244 Årsredovisningslagen 1995:1554/5:18§.
245 Mouritsen, 257-267; Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
246 Marr, Gray & Neely, 441-464; Arbetsgruppen KONRAD, 9.
247 Alvesson, 29.

5.1.3 Utbildning och träning
Löpande text förekommer i 85 % av fallen när det gäller redovisning av kategorin Utbildning och träning för kunskapsföretagen 2008. Motsvarande fördelning för referensgruppen är 87 %. Första parametern kompetensutveckling utmärker sig tydligast då denna framförlatt presenteras löpande i årsredovisningarna för båda grupper, med fördelningen 98 % för kunskapsföretagen och 97 % för referensgruppen. Alltså finner företagen det lämpligare att förmedla denna information till intressenterna i form av löpande text. En annan variabel som utmärker sig och där främst i kunskapsföretagen är personalutgifter/anställd där 20 % av informationen redovisas i form av tabell/graf.


248 Edvinsson & Malone, 56.
249 Alvesson, 28.
250 Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
251 Stewart, 38.
5.1.4 Rekryteringar, karriärer och löner

För denna kategori som behandlar Rekryteringar, karriärer och löner redovisar båda grupperna 87 % av den totala mängden redovisad information genom löpande text för år 2008. Inom de tre parametrarna rekryteringspolicy, arbetsrotationsmöjligheter och karriärmöjligheter & planering redovisas informationen endast genom löpande text vilket innebär att de 13 % som synliggjorts genom tabeller/grafar, utgörs av parametrarna policy angående lönesättning och policy angående personalens extraförmåner. Med andra ord är det de parametrar som hänför sig till den del i kategorin som behandlar löner, en del som enligt Årsredovisningslagen reglerats som en obligatorisk tilläggsredovisningspost.²⁵²


Utvecklingen har varit positiv för samtliga parametrar för båda grupperna vad gäller mängd redovisad information, där studien dels genom Mann-Whitney testet visar på att grupperna närmat sig varandra (se appendix VII). Det förklaras av att kunskapsföretagen utvecklat mängden redovisad information i större grad än referensgruppen. Det är framförallt parametrarna arbetsrotationsmöjligheter samt karriärmöjligheter & planering som bidragit till denna utveckling i framförallt kunskapsföretagen. Information som väl korrelerar med kunskapsföretagens ambition att genom ett väl genomtänkt personalkoncept, där hög lön, god arbetsmiljö, identifikation med organisationen och stora karriärmöjligheter, ska öka chansen att de mänskliga resurserna kommer tillbaka nästa arbetsdag.²⁵⁵ Trots att mängden redovisad information ökat har standardavvikelsen i 4 av 5 parametrar minskat mellan grupperna över tiden. Även på vilket sätt informationen framställs på avseende löpande text i förhållande till tabeller/grafar visar på att redovisningen närmat sig mellan grupperna. Ovan nämnda observationer tyder på att redovisningen tenderat att närma sig och likriktas mellan grupperna. Dock har standardavvikelsen inom kunskapsföretagen avseende mängd redovisade ord ökat, något som motsäger en harmonisering.

5.1.5 Intäkter och anställda

I kategori E domineras redovisning genom löpande text med 96 % i båda grupper för 2008. Ingen av parametrarna visar att behov finns bland företagen att använda tabeller/grafar för att redogöra för informationen (se figur 4.10).

²⁵² Årsredovisningslagen 1995:1554/5:19-21§§.
²⁵³ Alvesson, 27.
²⁵⁴ Ibid., 28.
²⁵⁵ Alvesson, 135-136.
Kunskapsföretagen redovisar mer mängd information om uttalanden om nyckelpersonal och värdeskapande/anställld. Inget företag redovisar parametern försäljning/anställld vilket indikerar att det företag antingen inte finner ett behov av att redovisa parametern alternativt att de inte vet hur det här måttet skall mätas på ett tillförlitligt sätt. Återigen återfinns resultat som visar på personalens betydelse för företaget, då personalen är företagets i särskilt viktigaste resurs. Kategorins i omfattning största parameter var uttalanden om nyckelpersonal som redovisas av samtliga företag ur båda grupper och båda åren. Återigen återfinns resultat som visar på personalens betydelse för företaget, då personalen är företagets i särskilt viktigaste resurs. Sett till kunskapsföretagen som redovisar en större mängd ord än referensgruppen går att härleda till teorin som säger att högkvalificerad personal betyder mer inom kunskapsföretag än i de flesta andra organisationer.

Utvecklingen visar främst på att mängden redovisat humankapital ökat, dock har kunskapsföretagens utveckling varit större än referensgruppen med en ökad skillnad till följd mellan grupperna. En skillnad som mellan grupperna ej fått någon signifikans enligt Mann-Whitney testet men där det däremot uppstått en signifikant skillnad inom grupperna mellan åren (se appendix VII). Inom kunskapsföretagen utmärker sig även den ökade standardavvikelsen för parametrarna uttalande om nyckelpersonal samt värdeskapande/anställld. Detta är de enda observationerna som ger informationen om hur kategorin harmoniserats, där båda antyder att det inte föreligger någon likriktning av det redovisade humankapitalet.

5.2 Sammanfattning
Vad som framkommit ur analysen är att kunskapsföretagen redovisar mer information om kategorierna och parametrarna än vad referensgruppen gjort. Något som kan förklaras av att kunskapsintensiva organisationer bygger sin verksamhet på just humankapital. Det har även visat sig att de studerade kunskapsföretagen ökat mängden redovisad information i större utsträckning än referensgruppen i 19 av de totalt 24 parametrarna. Information som stöds av att svenska forskare anses ligga i framkant vad gäller utvecklandet av redovisningen kring humankapital så som att implementera samt förbättra redovisningen av humankapital. Analysen har även synliggjort att humankapital främst redovisas genom löpande text oavsett om det är ett kunskapsföretag eller inte. Utvecklingen mellan åren 2004 till 2008 visade dock inte på någon förändring hur informationen viktats mellan löpande text och tabeller/grafer. En iakttagelse som bekräftas av teorin som säger att humankapital främst redovisas genom standardfraser, så som ”personalen är vår viktigaste resurs”.

Kategori A som behandlar klassificering av personal i företagen är i undersökningen den största kategori när det gäller mängd redovisning. Alltså lägger företagen störst fokus på denna kategori, som redogör övergripande för personalen och dess struktur. Kunskapsföretagen och referensgruppen har i Kategori C och D under åren närmast sig varandra gällande mängden redovisat humankapital vilket indikerar på en harmonisering. En iakttagelse som dock endast stöds för kategori C av Mann-Whitney testet (se appendix VII). Vidare visar de senaste åren på en allt ökad reglering av redovisning av tilläggsinformation något som visar på en ökad betydelse för företagets personal. Genom att sätta personalen i fokus kommer det troligen stimulera företaget att satsa resurser på att värna och utveckla

256 Arbetsgruppen KONRAD, 11; Tan, Plowman & Hancock, 585-608.
257 Alvesson 134-135.
258 Ibid.
259 Marr, Gray & Neely, 441-464; Arbetsgruppen KONRAD, 9; Alvesson, 131.
260 Ax & Marton, 433-455; Marr, Gray & Neely, 441-464.
261 Arbetsgruppen KONRAD, 11.
personalen.\textsuperscript{262} Sett till omfattningen gällande parametrarna \textit{ålder, könsfördelning} och \textit{antal anställda} stämmer undersökningens resultat med tidigare teori, då de är lagstadgade. Även parametern \textit{sjukfrånvaro} är lagstiftad, dock redovisar ändå inte alla företag parametern.\textsuperscript{263}

\textsuperscript{262} Artsberg, 367.
\textsuperscript{263} Årsredovisningslagen 1995:1554/5:18§.
6. Slutsatser

I slutsatserna presenteras studiens resultat och frågeställningen besvaras. Vi ger även förslag på vidare studier i ämnet för att möjliggöra att det stora pusslet kan fortsätta kartläggas för att håltrummen ska synliggöras och kunna åtgärdas, så att helheten i framtiden ska kunna framträda som en sammanhängande bild.

6.1 Inledande slutsatser

Efter att informationen som samlats in från årsredovisningarna, kvantifierats enligt appendix III, IV och V, samt analyserats utifrån den främsta teorin som föreligger ämnet har vi nu för avsikt att redogöra för studiens syften och problemformulering. Syftet som för denna studie är att beskriva på vilket sätt och i vilken omfattning humankapital redovisas i stora svenska kunskapsföretags årsredovisningar, i jämförelse med övriga stora svenska företag. Studien syftar även till att beskriva hur den redovisade informationen harmoniserats över tiden. Syftet som binds samman i studiens problemformulering:

- Hur redovisar stora svenska kunskapsföretag sitt humankapital i jämförelse med övriga stora svenska företag och vilken harmonisering har skett under de senaste fem åren?

Resultaten som presenterats i studien visar på att kunskapsföretagen redovisar mer information humankapitalet jämfört med referensgruppen, något som stödjer vårt urval. Där klassificeringen av kunskapsföretag gjordes med utgångspunkt i teorin med framarbetade kriterier och med huvudkriteriet att kunskapsföretag bygger på att sälja sin kunskap.264 Även urvalets storlek vill vi belysa då det med sin begränsade omfattning kan reducera den externa giltigheten i undersökningen. För att dock bibehålla en hög reliabilitet i undersökningen har vi därför valt att med försiktighet synliggöra våra slutsatser. I slutet av avsnittet presenteras förslag på vidare forskningsupplägg, där forskning mer på djupet kan förklara humankapital och dess harmonisering.

6.1.1 På vilket sätt redovisas humankapital

Humankapital redovisas framförallt genom löpande text vilket medför att tabeller/grafar ges relativt liten vikt i årsredovisningarna. Vi menar att detta beror på att löpande text är en enklare utväg för att synliggöra humankapital där informationen är svår att kvantifiera och där risken är hög för felaktiga värderingar. Utan korrekt analys, mätning och värdering av intellektuellt kapital kan värderingen bli felaktig vilket kan medföra stora problem för aktieägare och andra intressenter.265 Ett av de största problemen företagen har idag är de saknar tillgänglighet till relevant data vilket försvårar möjligheterna att tillkänna ge informationen på ett tillförlitligt sätt.266 En annan förklaring vi anser är relevant är att företagen genom att kvantifiera informationen avslöjar sina strategiska mål och företagen väljer därför att inte synliggöra informationen för konkurrenterna.267 Undersökningen visade dock att parametrar så som könsfördelning, omsättning av personal, sjukfrånvaro och policy angående lönesättning ändå väljs att redovisas genom en hög andel tabeller/grafar. Nägot vi anser tyder på att det dels är enklare att kvantifiera informationen, men även att flera av parametrarna idag är reglerade i Årsredovisningslagen, där vissa krav ställs på framställan.268

264 Arbetsgruppen KONRAD, 9.
265 Marr, Gray & Neely, 441-464.
266 Ibid.
267 Ibid.
268 Årsredovisningslagen 1995:1554/5:1-27§§.
6.1.2 I vilken omfattning redovisas humankapital

Förutom att Mann-Whitney testet ej gav en signifikant skillnad på mängden redovisat humankapital mellan grupperna, visade ändå studien på att kunskapsföretagen redovisar mer information om humankapital än referensgruppen. Genom att kunskapsföretagen redovisar mycket om humankapital anser vi att redovisningen ger en rättvis bild, då humankapital är en viktig och betydelsefull tillgång. Förklaringen varför så är fallet tror vi återfinnas i begreppet ”true and fair view”, då kunskapsintensive organisationer bygger sin verksamhet på just humankapital.269 Det har även visat sig i tidigare studier att kunskapsintensive företag redovisar en större mängd information då det ger denna typ av företag en mer rättvis värdering samt tryggar investerare och intressenter.270 Två av de parametrar företagen redovisar mest information kring är personalutgifter/anställd och policies angående extraförmåner. Att synliggöra information om att företaget är villigt att satsa resurser på de anställda anser vi medför att företaget blir en attraktiv arbetsgivare. Något som stöds av att begreppen dels är direkt associerade med att kunskapsföretagen bör värna om sin personal, där hög lön, godarbetsmiljö, identifikation med organisationen och stora karriärmöjligheter, ökar chansen att de mänskliga resurserna kommer tillbaka nästa arbetsdag.271 Vilket har till följd att fler personer vill ta värning och därmed kan förbättra kunskapsnivån hos de anställda då de mest lämpade och kompetenta individerna anställs och kan behållas. Det bästa företaget är nämligen det som kan anställa de bästa individerna.272 Ytterligare en förklaring vi ser kan klargöra varför mängden information ökat mellan år 2004 och 2008 var den rådande högkonjunktur som förelåg större delen av perioden. Företag som går bra tenderar nämligen att redovisa mer tilläggsinformation än företag som går dåligt.273 Dock kan vi inte utifrån denna studie belysa hur stor vikt högkonjunkturen haft.

6.1.3 Harmonisering av redovisat humankapital

Utvecklingen mellan åren 2004 och 2008 visar framförallt på att mängden redovisat humankapital ökat i likhet med liknande studier på företag i Danmark.274 I första hand är det i kunskapsföretagen parametrarna hierarkisk struktur, arbetsrotationsmöjligheter och karriärmöjligheter & planering där både mängd och andelen företag som redovisar parametrarna ökat. Vi anser att denna utveckling beror på att samtliga tre parametrar har fällt en ökad betydelse, då framförallt de två sistnämnda behandlar personalens motivation. Vi grundar denna tanke på att kunskapsföretagen mer än andra typer av företag lägger stor vikt vid personalens kvalité och motivation.275

På kategorinivå visade de vägda medelvärdena att kunskapsföretagen och referensgruppen närmast sig varandra avseende mängd redovisat humankapital för Kategori C och D, och i 14 av de totalt 24 parametrarna minskade skillnaden i standardavvikelse mellan grupperna. Något som tyder på en likriktning, dock har motsatt utveckling pågått i kategori A, B och E vilket i sin tur tyder på att en likriktning av informationen fortfarande är mycket vag om ens existerande. Ytterligare en faktor som talar för att harmoniseringen varit obetydlig mellan åren är att informationen i årsredovisningarna presenteras på samma sätt idag som för 5 år sedan gällande förhållandet mellan andelen löpande text och tabeller/grafier i årsredovisningarna.

---

269 Artsberg, 13-19; Marr, Gray & Neely, 441-464; Arbetsgruppen KONRAD, 9; Alvesson, 131.
270 Bukh et al, 713-732.
271 Ibid., 135-136.
272 Alvesson, 132.
273 Ismail & Chandler, 1-25.
274 Bukh et al, 713-732.
275 Alvesson, 131.
6.2 Vidare forskning

Denna studie har haft för avsikt att tillföra redovisningsprofessionen ny information för att tillföra en pusselbit som ett led i att skapa en helhetsbild inom redovisningen av humankapital. Vi finner dock utifrån de slutsatser som framförts att fler studier i ämnet behöver genomföras för att kunna ge en samlad bild över utvecklingen. Därför ser vi möjligheter till fördjupad och förklarande forskning inom ämnet humankapital med utgångspunkt i harmonisering av redovisningen. För att göra en sådan studie möjlig ser vi exempelvis Cañibano och Mora som förebilder med deras tillvägagångssätt som utgångspunkt.276 Ett förslag som skapar en djupare förståelse för hur utvecklingen sett ut, vilket kompletterar vår studie som enbart på ytan beskrivit harmoniseringen.

Ett annat förslag på uppslag är att utveckla och applicera den urvalsteknik som används i denna studie på nya områden. Förslag på områden, så som jämförelser mellan hur redovisning av humankapital görs i olika länder, inom EU och mellan offentligt ägda och privata bolag. Något som kan bidra till att kulturella olikheter och utvecklingsskillnader synliggörs, men även ge en inblick i hur väl EU-medlemsländerna harmoniserat sin redovisning. Det kan även tänkas föreliggas skillnader mellan svenska företag som exempelvis offentligt ägda och privata bolag, där styrning och syftet med företagen skiljer sig åt. Med sådana typer av undersökningar tror vi att bra modeller samt praxis kan ha form för att förbättra harmoniseringen, vilket vi menar skulle bidra till en ökad tillförlitlighet, jämförbarhet och relevans. Egenskaper som skapar möjligheter över landsgränserna.277

Ytterligare ett förslag vi finner intressant är att se på hur våra resultat som främst bygger på information från en stark högkonjunktur förhåller sig till den lågkonjunktur som nu föreligger på marknaden. Vi fann att redovisad mängd information ökar då det går bra för företagen, dock framgår det inte i studien hur stor vikt konjunkturen faktiskt spelar gällande mängd redovisning. Vårt förslag är att vidare studera redovisningen av humankapital, dels under en lågkonjunktur, men även under en hel konjunkturcykel, för att synliggöra likheter och skillnader mellan perioderna.

276 Cañibano & Mora, 349-370.
277 Artsberg, 168.
7. Referenslista

Böcker


**Vetenskapliga artiklar**


**Elektroniska källor**

http://www.ne.se/kort/harmoniseringavlagf%C3%B6reskrift

www.afv.se

Appendix I. Gruppindelning

Appendix I visar på de företag som ingår i urvalet i studien, samt uppdelningen i kunskapsföretag och de övriga företagen benämnda referensgrupp. Företagsnamnen är organisera i namnordning där brantschtilhörighet inkluderats i tabellen.

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kunskapsföretag &quot;grupp 1&quot;</th>
<th>Bransch</th>
<th>Referensgrupp &quot;grupp 2&quot;</th>
<th>Bransch</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Alfa Laval</td>
<td>Industriföretag</td>
<td>ABB</td>
<td>Industriföretag</td>
</tr>
<tr>
<td>Assa Abloy</td>
<td>Industriföretag</td>
<td>Astra Zenica</td>
<td>Hälsovård</td>
</tr>
<tr>
<td>Ericsson</td>
<td>Telekommunikation</td>
<td>Atlas Copco</td>
<td>Industriföretag</td>
</tr>
<tr>
<td>Handelsbanken</td>
<td>Finansföretag</td>
<td>Boliden</td>
<td>Materialföretag</td>
</tr>
<tr>
<td>Investor</td>
<td>Finansföretag</td>
<td>Electrolux</td>
<td>Konsumentvaror</td>
</tr>
<tr>
<td>Nordea</td>
<td>Finansföretag</td>
<td>Eniro</td>
<td>Konsumentvaror</td>
</tr>
<tr>
<td>Sandvik</td>
<td>Industriföretag</td>
<td>H&amp;M</td>
<td>Konsumentvaror</td>
</tr>
<tr>
<td>SEB</td>
<td>Finansföretag</td>
<td>Lundin Petroleum</td>
<td>Energiföretag</td>
</tr>
<tr>
<td>Skanska</td>
<td>Industriföretag</td>
<td>SCA</td>
<td>Industriföretag</td>
</tr>
<tr>
<td>SKF</td>
<td>Industriföretag</td>
<td>Scania</td>
<td>Industriföretag</td>
</tr>
<tr>
<td>SSAB</td>
<td>Industriföretag</td>
<td>Swedish Match</td>
<td>Konsumentvaror</td>
</tr>
<tr>
<td>Swedbank</td>
<td>Finansföretag</td>
<td>Tele2</td>
<td>Telekommunikation</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

N = 12 företag

N = 14 företag

---

278 Affärsvärldens branschindelning www.afv.se, hämtad 2009-03-19
Appendix II. Prioritering av information

Appendix II visar andelen företag som redovisar de olika parametrarna. Beroende på vilket år samt företagets grupptillhörighet (kunskapsföretag alternativt referensgrupp) har parametrarna organiserats i fallande ordning utifrån andel företag som inkluderat parametern i sin årsredovisning. Tabellen visar även den procentuella förändringen mellan åren.

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kunskapsföretag</th>
<th>2004</th>
<th>2008</th>
<th>Förändring</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Ålder</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Känslomateljör</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Nedbrytning av personal i org.</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Omsättning av personal</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Kommentarer om personalförändringar</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalsäkerhet</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Sjukfrånvaro</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Längsamtal med anställd</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående kompetensutveckling</td>
<td>100%</td>
<td>92%</td>
<td>25%</td>
</tr>
<tr>
<td>Personaltillgång</td>
<td>75%</td>
<td>92%</td>
<td>8%</td>
</tr>
<tr>
<td>Rekryteringspolicys</td>
<td>75%</td>
<td>83%</td>
<td>8%</td>
</tr>
<tr>
<td>Värdeskapande anställd</td>
<td>75%</td>
<td>83%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Etnisk mångfald</td>
<td>67%</td>
<td>83%</td>
<td>8%</td>
</tr>
<tr>
<td>Utbildning och träning</td>
<td>67%</td>
<td>75%</td>
<td>50%</td>
</tr>
<tr>
<td>Karriärmöjligheter &amp; planering</td>
<td>67%</td>
<td>75%</td>
<td>8%</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående lönesättning</td>
<td>67%</td>
<td>75%</td>
<td>8%</td>
</tr>
<tr>
<td>Hierarkisk struktur</td>
<td>25%</td>
<td>75%</td>
<td>8%</td>
</tr>
<tr>
<td>Arbetsrotationsmöjligheter</td>
<td>17%</td>
<td>75%</td>
<td>33%</td>
</tr>
<tr>
<td>Försäljning anställd</td>
<td>0%</td>
<td>0%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Referensgrupp</td>
<td>2004</td>
<td>2008</td>
<td>Förändring</td>
</tr>
<tr>
<td>---------------</td>
<td>------</td>
<td>------</td>
<td>------------</td>
</tr>
<tr>
<td>Nedbrytning av personal i org.</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Omsättning av personal</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Kommentarer om personalförändringar</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>14%</td>
</tr>
<tr>
<td>Löpande kommunikation med personalen</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående kompetensutveckling</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>14%</td>
</tr>
<tr>
<td>Nedbrytning av personal i org.</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Kommentarer om personalförändringar</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>14%</td>
</tr>
<tr>
<td>Löpande kommunikation med personalen</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående kompetensutveckling</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>14%</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalutgifter/anställd</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående personalens extraförändringar</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Uttalanden om nyckelpersonal</td>
<td>100%</td>
<td>100%</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>Rekryteringspolicy</td>
<td>93%</td>
<td>93%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Ålder</td>
<td>86%</td>
<td>93%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Känslfördelning</td>
<td>86%</td>
<td>93%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalsäkerhet</td>
<td>86%</td>
<td>93%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalhälso</td>
<td>86%</td>
<td>93%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Sjukfrånvaro</td>
<td>86%</td>
<td>93%</td>
<td>29%</td>
</tr>
<tr>
<td>Personaltivsel</td>
<td>86%</td>
<td>93%</td>
<td>29%</td>
</tr>
<tr>
<td>Värdeskapande/anställd</td>
<td>79%</td>
<td>86%</td>
<td>29%</td>
</tr>
<tr>
<td>Karriärmöjligheter &amp; planering</td>
<td>64%</td>
<td>86%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående lönensättning</td>
<td>64%</td>
<td>79%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Person utbildningsnivå</td>
<td>57%</td>
<td>79%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Hierarkisk struktur</td>
<td>43%</td>
<td>64%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Etnisk mångfald</td>
<td>43%</td>
<td>64%</td>
<td>21%</td>
</tr>
<tr>
<td>Utbildning och träningstal</td>
<td>36%</td>
<td>50%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Arbetsrotationsmöjligheter</td>
<td>14%</td>
<td>21%</td>
<td>7%</td>
</tr>
<tr>
<td>Försäljning/anställd</td>
<td>0%</td>
<td>0%</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>
**Appendix III. Fördelning löpande text och tabeller/grafer**


### Kunskapsföretag 2004

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>Redovisat humankapital</th>
<th>N</th>
<th>Ø</th>
<th>Std</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>A</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>151,33</td>
<td>43,31</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>103,75</td>
<td>34,76</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>12</td>
<td>13,00</td>
<td>2,13</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>69,42</td>
<td>5,39</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>50,08</td>
<td>3,90</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>12</td>
<td>10,50</td>
<td>1,99</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>84,00</td>
<td>14,65</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>48,00</td>
<td>10,90</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>12</td>
<td>9,33</td>
<td>3,78</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>182,25</td>
<td>31,74</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>123,75</td>
<td>21,58</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>12</td>
<td>26,42</td>
<td>4,91</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>11,33</td>
<td>3,95</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>9,92</td>
<td>3,16</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>12</td>
<td>0,42</td>
<td>0,42</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### Respondenter 2004

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>Redovisat humankapital</th>
<th>N</th>
<th>Ø</th>
<th>Std</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>A</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>151,43</td>
<td>47,43</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>105,43</td>
<td>36,57</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>14</td>
<td>11,14</td>
<td>2,21</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>61,43</td>
<td>4,80</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>47,21</td>
<td>3,76</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>14</td>
<td>7,57</td>
<td>1,62</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>47,86</td>
<td>18,17</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>37,00</td>
<td>13,11</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>14</td>
<td>4,79</td>
<td>2,10</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>217,93</td>
<td>42,93</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>158,79</td>
<td>30,77</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>14</td>
<td>27,93</td>
<td>5,43</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>15,50</td>
<td>8,87</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>12,79</td>
<td>7,34</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>Antal tabeller/grafer</td>
<td>14</td>
<td>0,21</td>
<td>0,26</td>
</tr>
</tbody>
</table>
## Kunskapsföretag 2008

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>Redovisat humankapital</th>
<th>N</th>
<th>Ø</th>
<th>Std</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>A</td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>241,67</td>
<td>65,04</td>
</tr>
<tr>
<td>A</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>171,25</td>
<td>52,33</td>
</tr>
<tr>
<td>A</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>12</td>
<td>21,00</td>
<td>3,40</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>123,50</td>
<td>7,45</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>90,42</td>
<td>6,03</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>12</td>
<td>16,08</td>
<td>2,06</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>87,08</td>
<td>20,10</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>68,58</td>
<td>15,85</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>12</td>
<td>10,83</td>
<td>3,40</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>290,17</td>
<td>41,06</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>211,58</td>
<td>29,34</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>12</td>
<td>33,17</td>
<td>5,10</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>Antal ord</td>
<td>12</td>
<td>39,33</td>
<td>14,48</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>12</td>
<td>27,58</td>
<td>12,03</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>12</td>
<td>1,08</td>
<td>0,60</td>
</tr>
</tbody>
</table>

## Respondenter 2008

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>Redovisat humankapital</th>
<th>N</th>
<th>Ø</th>
<th>Std</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>A</td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>222,14</td>
<td>64,71</td>
</tr>
<tr>
<td>A</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>159,00</td>
<td>51,25</td>
</tr>
<tr>
<td>A</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>14</td>
<td>16,71</td>
<td>2,98</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>92,36</td>
<td>6,77</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>72,71</td>
<td>5,73</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>14</td>
<td>8,50</td>
<td>1,60</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>74,21</td>
<td>21,60</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>56,86</td>
<td>15,85</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>14</td>
<td>7,57</td>
<td>2,81</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>313,14</td>
<td>48,81</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>233,79</td>
<td>36,04</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>14</td>
<td>35,79</td>
<td>5,79</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>Antal ord</td>
<td>14</td>
<td>30,14</td>
<td>15,45</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>Antal meningar</td>
<td>14</td>
<td>25,36</td>
<td>13,99</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>Antal tabeller/grafier</td>
<td>14</td>
<td>1,07</td>
<td>1,16</td>
</tr>
</tbody>
</table>

N = antal företag  
Ø = vägt medelvärde  
Std = standardavvikelse
Appendix IV. Parametrar

Appendix IV visar vägda medelvärden och standardavvikelsen av den totala mängden ord, antal meningar samt tabeller/grafen som redovisats i årsredovisningarna. Kategorierna har specificerats till parametrarna som ligger till grund för testet där mängd redovisat humankapital presenteras för grupperna och åren

Kunskapsföretag 2004

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>N</th>
<th>Antal ord</th>
<th>Antal meningar</th>
<th>Antal tabeller/grafen</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>Ø  Std</td>
<td>Ø  Std</td>
<td>Ø  Std</td>
</tr>
<tr>
<td>A Ålder</td>
<td>12</td>
<td>6,58 5,30</td>
<td>5,25 4,11</td>
<td>0,83 1,03</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>5,64 4,62</td>
<td>2,19</td>
<td>0,03 0,58</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>0,08 0,00</td>
<td>0,06 0,58</td>
<td>0,03 0,58</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>0,83 2,22</td>
<td>0,67 1,79</td>
<td>0,04 0,33</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>40,56 71,93</td>
<td>30,11 58,96</td>
<td>1,81 3,21</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>1,06 2,95</td>
<td>0,46 2,68</td>
<td>0,13 0,72</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>B Omsättning av personal</td>
<td>12</td>
<td>4,54 5,41</td>
<td>0,96 1,08</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>1,60 8,90</td>
<td>1,28 6,33</td>
<td>0,16 1,68</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>1,54 3,60</td>
<td>1,38 3,11</td>
<td>0,10 0,60</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>73 3,43</td>
<td>0,55 2,22</td>
<td>0,08 1,62</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>1,71 4,18</td>
<td>0,71 1,89</td>
<td>0,19 0,73</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>2,17 4,36</td>
<td>1,92 3,71</td>
<td>0,07 0,33</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>1,04 4,33</td>
<td>0,92 3,86</td>
<td>0,04 0,37</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>C Policy angående kompetensutveckling</td>
<td>12</td>
<td>7,28 8,53</td>
<td>6,89 8,08</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>0,27 0,48</td>
<td>0,21 0,67</td>
<td>0,06 0,67</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>20,04 17,99</td>
<td>13,25 13,57</td>
<td>4,42 4,99</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>D Rekryteringspolicys</td>
<td>12</td>
<td>1,67 2,23</td>
<td>1,54 2,39</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>0,03 0,00</td>
<td>0,01 0,71</td>
<td>0,00 0,00</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>0,78 3,49</td>
<td>0,76 3,52</td>
<td>0,00 0,00</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>0,65 1,71</td>
<td>0,33 1,24</td>
<td>0,23 0,55</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>21,44 36,97</td>
<td>14,33 25,26</td>
<td>3,19 5,68</td>
</tr>
<tr>
<td>E Uttalanden om nyckelpersonal</td>
<td>12</td>
<td>2,00 4,52</td>
<td>1,79 3,42</td>
<td>0,02 0,22</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>0,00 0,00</td>
<td>0,00 0,00</td>
<td>0,00 0,00</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>0,83 2,94</td>
<td>0,69 2,46</td>
<td>0,08 0,59</td>
</tr>
</tbody>
</table>

N = antal företag  
Ø = vägt medelvärde  
Std = standardavvikelse
## Referensgrupp 2004

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>N</th>
<th>Antal ord</th>
<th>Antal meningar</th>
<th>Antal tabeller/grafer</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>Ø</td>
<td>Std</td>
<td>Ø</td>
</tr>
<tr>
<td>A</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Ålder</td>
<td>14</td>
<td>8.71</td>
<td>5.64</td>
<td>8.21</td>
</tr>
<tr>
<td>Hierarkisk struktur</td>
<td>14</td>
<td>0.21</td>
<td>0.49</td>
<td>0.19</td>
</tr>
<tr>
<td>Könsfördelning</td>
<td>14</td>
<td>4.00</td>
<td>4.59</td>
<td>1.43</td>
</tr>
<tr>
<td>Etnisk mångfald</td>
<td>14</td>
<td>0.79</td>
<td>1.33</td>
<td>0.64</td>
</tr>
<tr>
<td>Nedbrytning av personal i org.</td>
<td>14</td>
<td>42.00</td>
<td>73.25</td>
<td>30.07</td>
</tr>
<tr>
<td>Personal utbildningsnivå</td>
<td>14</td>
<td>0.63</td>
<td>2.68</td>
<td>0.21</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Omsättning av personal</td>
<td>14</td>
<td>3.46</td>
<td>5.90</td>
<td>1.39</td>
</tr>
<tr>
<td>Kommentarer om personalförändringar</td>
<td>14</td>
<td>1.36</td>
<td>6.29</td>
<td>1.26</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalsäkerhet</td>
<td>14</td>
<td>1.32</td>
<td>5.89</td>
<td>1.05</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalthälsa</td>
<td>14</td>
<td>0.71</td>
<td>3.39</td>
<td>0.55</td>
</tr>
<tr>
<td>Sjukfrånvaro</td>
<td>14</td>
<td>1.50</td>
<td>5.79</td>
<td>0.55</td>
</tr>
<tr>
<td>Löpande kommunikation med personalen</td>
<td>14</td>
<td>1.86</td>
<td>2.73</td>
<td>1.64</td>
</tr>
<tr>
<td>Personaltrivsel</td>
<td>14</td>
<td>1.10</td>
<td>3.71</td>
<td>1.01</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående kompetensutveckling</td>
<td>14</td>
<td>3.81</td>
<td>4.46</td>
<td>3.57</td>
</tr>
<tr>
<td>Utbildning och träningsutgifter/anställd</td>
<td>14</td>
<td>0.09</td>
<td>0.51</td>
<td>0.09</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalutgifter/anställd</td>
<td>14</td>
<td>18.04</td>
<td>27.16</td>
<td>12.96</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Rekryteringspolicies</td>
<td>14</td>
<td>1.36</td>
<td>1.68</td>
<td>1.18</td>
</tr>
<tr>
<td>Arbetsrotationsmöjligheter</td>
<td>14</td>
<td>0.04</td>
<td>0.71</td>
<td>0.04</td>
</tr>
<tr>
<td>Karriärmöjligheter &amp; planering</td>
<td>14</td>
<td>0.70</td>
<td>6.41</td>
<td>0.49</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående lönesättning</td>
<td>14</td>
<td>0.73</td>
<td>2.31</td>
<td>0.46</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående personalens extraförämner</td>
<td>14</td>
<td>25.98</td>
<td>51.23</td>
<td>18.93</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Uttalanden om nyckelpersonal</td>
<td>14</td>
<td>3.02</td>
<td>9.31</td>
<td>2.59</td>
</tr>
<tr>
<td>Försäljning/anställd</td>
<td>14</td>
<td>0.00</td>
<td>0.00</td>
<td>0.00</td>
</tr>
<tr>
<td>Värdeskapande/anställd</td>
<td>14</td>
<td>0.86</td>
<td>7.94</td>
<td>0.61</td>
</tr>
</tbody>
</table>

N = antal företag  
Ø = vägt medelvärde  
Std = standardavvikelse
<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>N</th>
<th>Antal ord</th>
<th>Antal meningar</th>
<th>Antal tabeller/grafer</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>Ø</td>
<td>Std</td>
<td>Ø</td>
</tr>
<tr>
<td><strong>A</strong></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Ålder</td>
<td>12</td>
<td>11,08</td>
<td>6,37</td>
<td>8,00</td>
</tr>
<tr>
<td>Hierarkisk struktur</td>
<td>12</td>
<td>0,33</td>
<td>0,42</td>
<td>0,31</td>
</tr>
<tr>
<td>Könsfördelning</td>
<td>12</td>
<td>7,25</td>
<td>5,84</td>
<td>2,36</td>
</tr>
<tr>
<td>Etnisk mångfald</td>
<td>12</td>
<td>2,46</td>
<td>3,38</td>
<td>1,96</td>
</tr>
<tr>
<td>Nedbrytning av personal i org.</td>
<td>12</td>
<td>64,67</td>
<td>116,70</td>
<td>50,31</td>
</tr>
<tr>
<td>Personal utbildningsnivå</td>
<td>12</td>
<td>2,23</td>
<td>4,76</td>
<td>0,10</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>Ø</td>
<td>Std</td>
<td>Ø</td>
</tr>
<tr>
<td><strong>B</strong></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Omsättning av personal</td>
<td>12</td>
<td>6,46</td>
<td>5,46</td>
<td>1,46</td>
</tr>
<tr>
<td>Kommentarer om personalförändringar</td>
<td>12</td>
<td>2,57</td>
<td>12,85</td>
<td>2,03</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalsäkerhet</td>
<td>12</td>
<td>3,07</td>
<td>6,42</td>
<td>2,50</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalhälsa</td>
<td>12</td>
<td>1,19</td>
<td>4,99</td>
<td>0,87</td>
</tr>
<tr>
<td>Sjukfrånvaro</td>
<td>12</td>
<td>2,42</td>
<td>5,33</td>
<td>1,06</td>
</tr>
<tr>
<td>Löpande kommunikation med personalen</td>
<td>12</td>
<td>5,42</td>
<td>5,51</td>
<td>4,67</td>
</tr>
<tr>
<td>Personaltrivsel</td>
<td>12</td>
<td>1,85</td>
<td>5,97</td>
<td>1,67</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>Ø</td>
<td>Std</td>
<td>Ø</td>
</tr>
<tr>
<td><strong>C</strong></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående kompetensutveckling</td>
<td>12</td>
<td>9,17</td>
<td>10,91</td>
<td>8,72</td>
</tr>
<tr>
<td>Utbildning och träningsutgifter/anställd</td>
<td>12</td>
<td>0,44</td>
<td>2,50</td>
<td>0,40</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalutgifter/anställd</td>
<td>12</td>
<td>28,92</td>
<td>25,05</td>
<td>20,42</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>Ø</td>
<td>Std</td>
<td>Ø</td>
</tr>
<tr>
<td><strong>D</strong></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Rekryteringspolicys</td>
<td>12</td>
<td>2,17</td>
<td>2,70</td>
<td>2,04</td>
</tr>
<tr>
<td>Arbetsrotationsmöjligheter</td>
<td>12</td>
<td>0,13</td>
<td>0,84</td>
<td>0,10</td>
</tr>
<tr>
<td>Karriärmöjligheter &amp; planering</td>
<td>12</td>
<td>3,13</td>
<td>15,49</td>
<td>2,82</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående lönesättning</td>
<td>12</td>
<td>0,81</td>
<td>1,76</td>
<td>0,56</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående personalens extraförmåner</td>
<td>12</td>
<td>32,89</td>
<td>48,80</td>
<td>23,47</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>Ø</td>
<td>Std</td>
<td>Ø</td>
</tr>
<tr>
<td><strong>E</strong></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Uttalanden om nyckelpersonal</td>
<td>12</td>
<td>7,88</td>
<td>15,18</td>
<td>5,19</td>
</tr>
<tr>
<td>Försäljning/anställd</td>
<td>12</td>
<td>0,00</td>
<td>0,00</td>
<td>0,00</td>
</tr>
<tr>
<td>Värdeskapande/anställd</td>
<td>12</td>
<td>1,96</td>
<td>11,76</td>
<td>1,71</td>
</tr>
</tbody>
</table>

N = antal företag  
Ø = vägt medelvärde  
Std = standardavvikelse
<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>N</th>
<th>Antal ord</th>
<th>Antal meningar</th>
<th>Antal tabeller/grafer</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>Ø</td>
<td>Std</td>
<td>Ø</td>
</tr>
<tr>
<td>A</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Ålder</td>
<td>14</td>
<td>10,00</td>
<td>6,81</td>
<td>9,00</td>
</tr>
<tr>
<td>Hierarkisk struktur</td>
<td>14</td>
<td>0,24</td>
<td>0,52</td>
<td>0,19</td>
</tr>
<tr>
<td>Könsfördelning</td>
<td>14</td>
<td>4,79</td>
<td>6,04</td>
<td>1,57</td>
</tr>
<tr>
<td>Etnisk mångfald</td>
<td>14</td>
<td>1,96</td>
<td>3,94</td>
<td>1,29</td>
</tr>
<tr>
<td>Nedbrytning av personal i org.</td>
<td>14</td>
<td>62,79</td>
<td>104,52</td>
<td>46,60</td>
</tr>
<tr>
<td>Personal utbildningsnivå</td>
<td>14</td>
<td>1,20</td>
<td>3,28</td>
<td>0,59</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Omsättning av personal</td>
<td>14</td>
<td>4,68</td>
<td>7,69</td>
<td>1,25</td>
</tr>
<tr>
<td>Kommentarer om personalförändringar</td>
<td>14</td>
<td>2,00</td>
<td>10,46</td>
<td>1,75</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalsäkerhet</td>
<td>14</td>
<td>1,96</td>
<td>7,17</td>
<td>1,80</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalthälsa</td>
<td>14</td>
<td>1,07</td>
<td>4,42</td>
<td>0,75</td>
</tr>
<tr>
<td>Sjukfrånvaro</td>
<td>14</td>
<td>1,25</td>
<td>3,49</td>
<td>0,52</td>
</tr>
<tr>
<td>Löpande kommunikation med personalen</td>
<td>14</td>
<td>3,54</td>
<td>4,29</td>
<td>3,17</td>
</tr>
<tr>
<td>Personaltrivsel</td>
<td>14</td>
<td>1,86</td>
<td>6,42</td>
<td>1,75</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående kompetensutveckling</td>
<td>14</td>
<td>7,00</td>
<td>9,63</td>
<td>6,64</td>
</tr>
<tr>
<td>Utbildning och träningsutgifter/anställd</td>
<td>14</td>
<td>0,36</td>
<td>1,29</td>
<td>0,34</td>
</tr>
<tr>
<td>Personalutgifter/anställd</td>
<td>14</td>
<td>25,89</td>
<td>29,75</td>
<td>17,79</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Rekryteringspolicys</td>
<td>14</td>
<td>2,54</td>
<td>2,68</td>
<td>2,46</td>
</tr>
<tr>
<td>Arbetsrotationsmöjligheter</td>
<td>14</td>
<td>0,07</td>
<td>1,00</td>
<td>0,07</td>
</tr>
<tr>
<td>Karriärmöjligheter &amp; planering</td>
<td>14</td>
<td>2,48</td>
<td>19,74</td>
<td>2,37</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående lönesättning</td>
<td>14</td>
<td>0,91</td>
<td>1,94</td>
<td>0,59</td>
</tr>
<tr>
<td>Policy angående personalens extraförmåner</td>
<td>14</td>
<td>36,14</td>
<td>57,60</td>
<td>26,48</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Uttalanden om nyckelpersonal</td>
<td>14</td>
<td>6,96</td>
<td>18,17</td>
<td>5,89</td>
</tr>
<tr>
<td>Försäljning/anställd</td>
<td>14</td>
<td>0,00</td>
<td>0,00</td>
<td>0,00</td>
</tr>
<tr>
<td>Värdeskapande/anställd</td>
<td>14</td>
<td>0,57</td>
<td>1,71</td>
<td>0,45</td>
</tr>
</tbody>
</table>

N = antal företag
Ø = vägt medelvärde
Std = standardavvikelse
Appendix V. Kategorier

Appendix V visar det vägda medelvärdet och standardavvikelsen av den totala mängden redovisat humankapital utifrån varje kategori i de båda grupperna och åren.

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>2004</th>
<th>2008</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td></td>
<td>N</td>
<td>Ø</td>
</tr>
<tr>
<td>A</td>
<td>12</td>
<td>151,33</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>12</td>
<td>69,42</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>12</td>
<td>84,00</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>12</td>
<td>182,25</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>12</td>
<td>11,33</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>2004</th>
<th>2008</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td></td>
<td>N</td>
<td>Ø</td>
</tr>
<tr>
<td>A</td>
<td>14</td>
<td>151,43</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>14</td>
<td>61,43</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>14</td>
<td>47,86</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>14</td>
<td>217,93</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>14</td>
<td>15,50</td>
</tr>
</tbody>
</table>

N = Antal företag
Ø = Vägt medelvärde
Std = Standardavvikelse
### Appendix VI. Bukhs parametrar

Appendix VI visar på de parametrar ("disclosure index") som ligger till grund för studien samt hur de kan härledas till ursprungsskällan och Bukhs parametrar.\(^\text{279}\)

<table>
<thead>
<tr>
<th>Bukhs parametrar</th>
<th>Översättning</th>
<th>Våra parametrar</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Staff breakdown by age</td>
<td>Nedbrytning av personal i ålder</td>
<td>Ålder</td>
</tr>
<tr>
<td>Staff breakdown by seniority</td>
<td>Nedbrytning av personal i hierarkisk struktur</td>
<td>Hierarkisk struktur</td>
</tr>
<tr>
<td>Staff breakdown by nationality</td>
<td>Nedbrytning av personal i kön</td>
<td>Könsfördelning</td>
</tr>
<tr>
<td>Staff breakdown by department</td>
<td>Nedbrytning av personal i nationalitet</td>
<td>Etnisk mångfald</td>
</tr>
<tr>
<td>Staff breakdown by job function</td>
<td>Nedbrytning av personal i organisatorisk enhet</td>
<td>Nedbrytning av personal i org.</td>
</tr>
<tr>
<td>Staff breakdown by level of education</td>
<td>Nedbrytning av personal i utbildningsnivå</td>
<td>Personalens utbildningsnivå</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>Rate of staff turnover</th>
<th>Personalomsättning</th>
<th>Omsättning av personal</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Comments on changes in number of employees</td>
<td>Kommentar kring förändring i antalet anställda förändringar</td>
<td>Kommentarer om personal-ändringar</td>
</tr>
<tr>
<td>Staff health and safety</td>
<td>Personalens hälsa och säkerhet</td>
<td>Personalsäkerhet</td>
</tr>
<tr>
<td>Absence</td>
<td>Frånvaro</td>
<td>Sjukfrånvaro</td>
</tr>
<tr>
<td>Staff interview</td>
<td>Personalintervjuer</td>
<td>Löpande kommunikation med personalen</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>Statements of policy on competence development</th>
<th>Uttalanden kring policy rörande kompetensutvecklande program</th>
<th>Policy angående kompetensutveckling</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Description of competence development program and activities</td>
<td>Beskrivning av kompetensutvecklande program</td>
<td>Utbildning &amp; träningsutgifter</td>
</tr>
<tr>
<td>Education &amp; training expenses</td>
<td>Utbildning &amp; träningsutgifter</td>
<td>Utbildning &amp; träningsutgifter/antälld</td>
</tr>
<tr>
<td>Education and training expenses/number of employees</td>
<td>Utbildnings- träningsutgifter/antal anställda</td>
<td>Personaltjänster/antal anställda</td>
</tr>
<tr>
<td>Employee expenses/number of employees</td>
<td>Personaltjänster/antal anställda</td>
<td>Personaltjänster/antal anställda</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>Recruitment policies</th>
<th>Rekryteringspolicys</th>
<th>Rekryteringspolicys</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>HRM department, division or function</td>
<td>HRM avdelning, division eller funktion</td>
<td>HRM avdelning, division eller funktion</td>
</tr>
<tr>
<td>Job rotation opportunities</td>
<td>Arbetsrotationsmöjligheter</td>
<td>Arbetsrotationsmöjligheter</td>
</tr>
<tr>
<td>Career opportunities</td>
<td>Karriärmöjligheter</td>
<td>Karriärmöjligheter och planering</td>
</tr>
<tr>
<td>Remuneration and incentive systems</td>
<td>Avlöning- och incitatmentsystem</td>
<td>Policy angående lönesättning</td>
</tr>
<tr>
<td>Pensions</td>
<td>Pensioner</td>
<td>Policy angående personalens extra förmåner</td>
</tr>
<tr>
<td>Insurance policies</td>
<td>Försäkringspolicys</td>
<td>Försäkringspolicys</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>Statements of dependence on key personnel</th>
<th>Uttalanden angående beroende av nyckelpersonal</th>
<th>Uttalanden om nyckelpersonal</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Revenues/employee</td>
<td>Försäljning/anställd</td>
<td>Försäljning/anställd</td>
</tr>
<tr>
<td>Value added/employee</td>
<td>Value added/anställd</td>
<td>Värdeskapande/anställd</td>
</tr>
</tbody>
</table>

\(^{279}\) Bukh et al, 713-732.
Appendix VII

Appendix VII visar genomfört Mann-Whitney test och de genererade P-värden som testet frambringat, samt om det finns en signifikant skillnad mellan och inom grupperna.

### Mellan grupperna 2004

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>P-värde</th>
<th>Signifikant</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>A</td>
<td>0,797</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>0,554</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>0,181</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>0,959</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>0,959</td>
<td>Nej</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### Mellan grupperna 2008

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>P-värde</th>
<th>Signifikant</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>A</td>
<td>0,382</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>0,173</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>0,237</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>0,817</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>0,738</td>
<td>Nej</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### Inom grupperna 2004-2008

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>P-värde</th>
<th>Signifikant</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>A</td>
<td>0,028</td>
<td>Ja</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>0,01</td>
<td>Ja</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>0,094</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>0,023</td>
<td>Ja</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>0,046</td>
<td>Ja</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### Inom grupperna 2004-2008

<table>
<thead>
<tr>
<th>Kategori</th>
<th>P-värde</th>
<th>Signifikant</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>A</td>
<td>0,016</td>
<td>Ja</td>
</tr>
<tr>
<td>B</td>
<td>0,016</td>
<td>Ja</td>
</tr>
<tr>
<td>C</td>
<td>0,108</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>D</td>
<td>0,118</td>
<td>Nej</td>
</tr>
<tr>
<td>E</td>
<td>0,008</td>
<td>Ja</td>
</tr>
</tbody>
</table>