



GÖTEBORGS UNIVERSITET

HANDELSHÖGSKOLAN

Motiv till hållbarhetsinitiativ och dess relation till ekonomistyrning

- en studie av utsläppsreducerande hållbarhetsarbete inom transportbranschen

Kandidatuppsats i företagsekonomi

FEG313 V16 Redovisning, kandidatuppsats
Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet

Författare:

Filippa Lundberg och Ida Lönnfält

Handledare:

Christian Ax

FÖRORD

Vi vill tacka alla respondenter som har möjliggjort genomförandet av denna uppsats genom att ta sig tid för intervjuer samt bidra med sin kunskap och erfarenhet.

Vi vill också rikta ett enormt tack till vår handledare Christian Ax som har bidragit med avsevärt mycket tid och engagemang till oss och vår uppsats. Tack för att du genom såväl kritik och ifrågasättande som uppmuntran har hjälpt till att göra uppsatsen till vad den är.

Göteborg, 2016-06-20

Filippa Lundberg

Ida Lönnfält

SAMMANFATTNING

| | |
|-------------------|--|
| Titel | Motiv till hållbarhetsinitiativ och dess relation till ekonomistyrning - en studie av utsläppsreducerande arbete inom transportbranschen |
| Kurs | FEG313 V16 Redovisning, kandidatuppsats |
| Författare | Filippa Lundberg Ida Lönnfält |
| Handledare | Christian Ax |
| Nyckelord | Hållbarhet, hållbar utveckling, ekonomistyrning, CSR, implementering, adoptionsmotiv |

Syfte

Denna studie syftar i bred mening till att öka kunskapen om hur ekonomistyrning utformas och används för implementering av hållbarhetsinitiativ. Mer specifikt syftar studien till att skapa en bättre förståelse för hur ekonomistyrning för implementering av hållbarhetsinitiativ utvecklas i praktiken och varför den tar denna utveckling. Detta genom att öka kunskaperna kring motiv till hållbarhetsinitiativ och dess relation till utformning och användning av ekonomistyrning.

Teoretiskt ramverk

Det teoretiska ramverket utgår från Kennedy och Fiss (2009) modell för motiv till adoption av innovationer. Denna modell omarbetas till ett ramverk där motiv till hållbarhetsinitiativ sätts i relation till utformning och användning av ekonomistyrning.

Metod

Studien genomförs genom en kvalitativ intervjustudie av sex företag inom transportbranschen. Svaren kodas utifrån det teoretiska ramverket, sammanställs genom tabeller och analyseras avseende skillnader i ekonomistyrningens utformning och användning mellan olika motiv.

Resultat och slutsatser

Studiens resultat tyder på att det kan finnas en relation mellan motiv till hållbarhetsinitiativ och utformning och användning av ekonomistyrning. Framförallt kan en antydning till skillnader i ekonomistyrningens användning urskiljas mellan motiv. Intressanta observationer görs särskilt avseende företagets styrning av sitt nätverk av leverantörer. Studiens resultat visar också på att karaktär av hållbarhetsinitiativ har en stor betydelse för ekonomistyrningen.

Vidare bidrar studien med insikter om att relationen mellan motiv, hållbarhetsinitiativ och utformning & användning av ekonomistyrning är mer komplicerad än vad vi bedömt tidigare har antagits inom forskning. Studien visar att många branschspecifika förutsättningar kan antas vara av stor betydelse för resultatet.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

| | |
|---|----|
| 1 INTRODUKTION..... | 6 |
| 1.1 Bakgrund och problemdiskussion | 6 |
| 1.2 Syfte | 7 |
| 1.3 Studiens fortsatta disposition | 8 |
| 2 TEORETISK REFERENSRAM..... | 9 |
| 2.1 Forskning kring adoption och spridning av innovationer..... | 9 |
| 2.1.1 Motiv associerade med möjlighet | 9 |
| 2.1.2 Motiv associerade med hot | 10 |
| 2.1.3 Relation mellan motiv till adoption och implementering | 10 |
| 2.2 Studiens ramverk..... | 11 |
| 2.2.1 Motiv till utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ..... | 11 |
| 2.2.2 Implementering av hållbarhetsinitiativ genom ekonomistyrning | 12 |
| 2.2.3 Visuellt sammanställning av studiens ramverk | 15 |
| 3 METOD..... | 16 |
| 3.1 Val av forskningsmetod | 16 |
| 3.2 Val av företag och respondenter..... | 16 |
| 3.2.1 Företag | 16 |
| 3.2.2 Respondenter | 16 |
| 3.2.3 Sammanställning av intervjuobjekt | 16 |
| 3.3 Kategorisering och val av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ | 17 |
| 3.4 Operationalisering av ekonomistyrningens utformning och användning..... | 18 |
| 3.4.1 Utformning | 18 |
| 3.4.2 Operationalisering av användning..... | 20 |
| 3.5 Insamling av empiriskt material..... | 20 |
| 3.5.1 Intervjuförberedelse | 20 |
| 3.5.2 Intervjuförfarandet..... | 21 |
| 3.6 Sammanställning av resultat..... | 21 |
| 3.6.1 Motiv till hållbarhetsinitiativ | 21 |
| 3.6.2 Relation mellan motiv och utformning & användning av ekonomistyrning..... | 22 |
| 4 RESULTAT | 23 |
| 4.1 Motiv till utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ | 23 |
| 4.1.1 Affärsmässig syn på utsläppsrelaterat arbete..... | 23 |
| 4.1.2 Valda motivkategorier | 25 |

| | |
|--|----|
| 4.2 Relation mellan motiv och utformning & användning av ekonomistyrning | 26 |
| 4.2.1 Utformning av ekonomistyrning | 26 |
| 4.2.2 Drivmedel | 28 |
| 4.2.3 Teknik | 30 |
| 4.2.4 Förarbeteende | 32 |
| 4.2.5 Ruttplanering..... | 33 |
| 5 SLUTSATSER & DISKUSSION | 35 |
| 5.1 Studiens resultat..... | 35 |
| 5.2 Diskussion | 36 |
| 5.3 Studiens bidrag..... | 38 |
| 5.4 Förslag till vidare forskning | 38 |
| 5.5 Studiens begränsningar..... | 39 |
| 6 REFERENSLISTA..... | 40 |
| Bilaga 1 - Val och kategorisering av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ | 43 |
| Bilaga 2 - Intervjuunderlag | 44 |
| Bilaga 3 - Översikt över utformning & användning av ekonomistyrning | 47 |

1 INTRODUKTION

1.1 Bakgrund och problemdiskussion

I samband med en ökad medvetenhet kring den resursexploatering och negativa miljöpåverkan som den globala tillväxten har orsakat har begreppet hållbar utveckling blivit allt mer aktuellt under senare år. Begreppet fick internationell spridning redan år 1987 när FN lanserade Brundtlandskommissionen (FN, 2012). Sedan dess har åtskilliga andra internationella avtal och konventioner slutits i syfte att främja arbetet för att uppnå en hållbar utveckling. Senast under hösten år 2015 antog FN:s generalförsamling den så kallade "Agenda 2030". Agendan består av 17 nya globala mål för hållbar utveckling. Målen innebär stora krav på världens länder att inom många områden arbeta för en hållbar utveckling (Regeringen, 2016).

Den alltmer omfattande globala medvetenheten gällande behovet av arbete för en hållbar utveckling har haft stora implikationer även för företag. Sedan några år råder det ökad konsensus kring att Corporate Social Responsibility (CSR) är av stor vikt för hållbar utveckling för såväl företag som samhället i sin helhet (Dai, Ng & Tang, 2013). Hållbarhet har också kommit att bli ett allt mer betydande tema hos företag (Moon, 2007). Det inkorporeras i allt högre utsträckning i moderna organisationers affärsidéer och strategiformuleringar (Dai et al., 2013). Inom företagen har hållbarhet nått högre organisatorisk status där aspekterna i allt större grad adderas som ytterligare ansvarsområden för såväl styrelser som företagsledningar (Moon, 2007). Även frivillig extern hållbarhetsredovisning, exempelvis enligt ramverket från Global Reporting Initiative, tillämpas av allt fler företag (Global Reporting Initiative, 2015). Det föreligger dock en viss förvirring inom företag kring begrepp som CSR och hållbar utveckling (Moon, 2007; Gray, 2010; Torrecchia, 2015). Att säga att företag arbetar med hållbarhetsinitiativ kan anses vara en lämplig terminologisk förenkling av sådana aktiviteter som under benämningen CSR, eller motsvarande, innebär att företag arbetar för en hållbar utveckling.

Mycket nutida forskning har ägnats åt ekonomistyrningens roll och potential för företagens implementering av hållbarhetsstrategier. Flera välkända akademiska tidskrifter inom ekonomistyrning såsom *Management Accounting Research* och *Accounting, Organizations and Society* har ägnat specialnummer åt ämnet. Ett flertal av de publicerade artiklarna (t.ex. Arjaliès & Mundy, 2013; Spence & Rinaldi, 2012) redogör för hur olika instrument inom ekonomistyrningen utformas och används av företag för att implementera hållbarhetsstrategier. Det finns dock forskning som visar att flera företag i praktiken inte i någon större utsträckning integrerar hållbarhetsaspekter i styrningen av verksamheten. Durden (2008) studerade ekonomistyrningen inom ett företag med en tydlig extern profilering mot samhälleligt ansvarstagande och fann att organisationen trots profileringen inte integrerade sådana aspekter i sina styrmedel. Ett flertal studier av svenska företag (t.ex. Conradsson & Gunnarsson, 2014; Karlsson & Rundcrantz, 2015; Wendin & Berg, 2015) har visat på liknande resultat. Ett fokus inom sådana studier har varit att identifiera vilka styrmedel företag använder för att implementera hållbarhetsstrategier. En intressant fråga är huruvida företags utformning och användning av ekonomistyrning för implementering av hållbarhetsinitiativ kan ha ett samband med företagets motiv till att arbeta med dessa aspekter. Inom forskning har det studerats hur motiv bakom adoptionsbeslut av olika innovationer interagerar med efterföljande implementeringsaktiviteter, och man har funnit stöd för att vissa motiv leder till en mer omfattande organisatorisk implementering (Kennedy & Fiss, 2009). Arjaliès och Mundy (2013) föreslår att fortsatt forskning inom hållbarhet och ekonomistyrning bör undersöka just hur implementering av hållbarhetsstrategier genom ekonomistyrning relaterar till motiven bakom införandet av strategin.

Vad som utgör de huvudsakliga drivkrafterna bakom företags ökade hållbarhetsarbete har diskuterats inom forskning, och två huvudsakliga perspektiv kan identifieras. Inom delar av litteraturen framhävs företags möjligheter att använda hållbarhetsaspekter för att skapa konkurrensfördelar (Porter & Kramer, 2006). Hållbarhet kan enligt detta perspektiv anses utgöra en del av företagets kärnverksamhet innebärande att socialt och miljömässigt ansvarstagande inkorporeras genomgående i organisationen i syfte att skapa effektivitet och långsiktigt värde (Arjaliès & Mundy, 2013). I kontrast till detta synsätt framhävs företagets strävan efter legitimitet som ett avgörande motiv till företags hållbarhetsarbete. Enligt Frostenson (2013) handlar hur företagets agerande gällande hållbarhet alltmer om en överlevnadsfråga eftersom företagets legitimitet till stor del beror på i vilken mån de lever upp till normer kring miljö, etik och sociala frågor. I den bredare litteraturen kring adoption av olika innovationer och koncept, vilken har sin utgångspunkt i så kallad nyinstitutionell teori, har synen på vilka drivkrafter som kan ligga bakom adoptionen vidgats. Kennedy och Fiss (2009) menar att adoption kan motiveras av att skapa fördelar eller undvika risker för nackdelar ur både ett ekonomiskt och socialt perspektiv. Babiak och Trendafilova (2011) menar att även om tillämpande av hållbarhetsaspekter har ägnats stort intresse av såväl praktiker som akademiker så har just motiven bakom tillämpandet endast fått begränsad uppmärksamhet ur ett empiriskt perspektiv inom den akademiska litteraturen.

Med bakgrund i att tidigare forskning har visat att drivkrafter bakom adoption av olika innovationer och koncept påverkar efterföljande implementeringsgrad (Kennedy & Fiss, 2009) bedömer vi att det är troligt att olika motiv även till hållbarhetsinitiativ kan ha en påverkan på hur företagen implementerar initiativen inom organisationen. Vi tror att ett vidgat perspektiv, som tar hänsyn till motiv till hållbarhetsinitiativ, kan vara av stor vikt inom studier av ekonomistyrningens roll för implementering av sådana initiativ. Detta för att skapa en bättre förståelse för hur företag väljer att utforma och använda ekonomistyrning. Vi förväntar oss att det kan finnas en relation mellan motiv till hållbarhetsinitiativ och ekonomistyrning. Följande sammanfattande forskningsfråga formuleras för denna studie:

Finns det en relation mellan motiv till hållbarhetsinitiativ och utformning & användning av ekonomistyrning?

En bransch inom vilken företagen särskilt tydligt har påverkats av den ökade medvetenheten kring hållbarhet är transportbranschen. Både internationellt och inom Sverige har höga hållbarhetsrelaterade målsättningar satts upp specifikt för transporter, särskilt i aspekter gällande utsläpp. Detta återspeglas även i företagets egna kommunicerade mål och strategier. På grund av branschens tydliga fokus på utsläppsrelaterad hållbarhet bör detta vara ett relevant objekt att studera avseende formulerad frågeställning eftersom sådant hållbarhetsarbete kan antas vara omfattande. Att studera enbart en specifik bransch är vidare att föredra eftersom företagen arbetar inom samma institutionella fält och konkurrensarena. Denna studie väljer därför att applicera ställd frågeställning på utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ inom transportbranschen.

1.2 Syfte

Denna studie syftar i bred mening till att öka kunskapen om hur ekonomistyrning utformas och används för implementering av hållbarhetsinitiativ. Mer specifikt syftar studien till att skapa en bättre förståelse för hur ekonomistyrning för implementering av hållbarhetsinitiativ utvecklas i praktiken och varför den tar denna utveckling. Detta genom att öka kunskaperna kring drivkrafter bakom hållbarhetsinitiativ och dess relation till utformning och användning av ekonomistyrning. I denna studie undersöks motiv som de drivkrafter som ligger bakom hållbarhetsinitiativ.

1.3 Studiens fortsatta disposition

Studien inleds med en genomgång av den teoretiska referensram som ligger till grund för studien. Avsnittet består av två huvudsakliga delar. Den första delen består av en redogörelse för teorifältet kring adoption och spridning av innovationer. Denna forskning utgör studiens teoretiska utgångspunkt. Den andra delen redogör för studiens ramverk. Denna del inleds med ett avsnitt rörande motiv till hållbarhetsinitiativ. Därefter följer en diskussion kring implementering av hållbarhetsinitiativ genom ekonomistyrning, där tyngdpunkten ligger på en förklaring kring utformning respektive användning av ekonomistyrning. Den andra delen avslutas med en visuell sammanställning av studiens teoretiska ramverk.

Studien fortsätter med en genomgång av den metod som används för studien. Detta avsnitt inkluderar en redogörelse kring val av forskningsmetod, företag och respondenter, hur olika aspekter mäts i studien, hur det empiriska materialet har samlats in samt hur resultatet har sammanställts.

I studiens resultatavsnitt redogör vi för resultatet av det insamlade intervjumaterialet. Avsnittet består av två huvudsakliga delar som redogör för resultatet avseende motiv till hållbarhetsinitiativ respektive relationen mellan motiv och ekonomistyrning.

I efterföljande diskussions- och slutsatsavsnitt sammanfattas och diskuteras resultatet. Här redogörs också för studiens bidrag till forskningsområdet och förslag till fortsatt forskning. Avsnittet, och rapporten, avslutas med en redogörelse kring studiens begränsningar.

2 TEORETISK REFERENSRAM

2.1 Forskning kring adoption och spridning av innovationer

Ett omfattande område inom forskning berör vad som utgör drivkrafter bakom spridning och adoption av innovationer. Det traditionellt dominerande perspektivet inom detta forskningsområde har varit det så kallade "effektivt val"-perspektivet. Enligt detta perspektiv kan spridning av innovationer förklaras av att företag rationellt väljer att adoptera de innovationer som är mest effektiva för sina verksamheter (Abrahamsson, 1991). Ett sådant perspektiv misslyckas dock med att förklara varför det går att observera en betydande spridning även av ineffektiva innovationer samt varför företag ibland förkastar effektiva innovationer. Mycket av senare forskning inom ämnet tar därför istället sin utgångspunkt i så kallad nyinstitutionell teori. Centralt inom nyinstitutionell teori är ett antagande om att den organisatoriska omgivningen har en stor betydelse för hur företag väljer att agera. En tidig och välkänd modell rörande spridning och adoption av innovationer, som tar sin utgångspunkt i nyinstitutionell teori, särskiljer motiv hos företag som tidigt adopterar innovationer från de företag som adopterar dem sent. Enligt modellen, som kallas tvåstegsmodellen (Tolbert & Zucker, 1983), drivs tidiga adoptörer av ett sökande efter effektivitet och ekonomiska fördelar medan sena adoptörer snarare adopterar innovationer av legitimitetsskäl. Tolbert och Zucker menar att när en innovation adopteras inom organisationer i företagets omgivning skapas ett institutionellt tryck som tvingar övriga företag till adoption för att uppnå legitimitet. Detta tryck benämns i forskning ofta "bandwagon pressure" (Abrahamsson, 1991) och kan utgöra en förklaring till varför organisationer inom samma bransch uppvisar en homogenitet i sina praktiker även när praktikerna är av en uppenbart ineffektiv karaktär (Eriksson-Zetterquist, 2009).

Tvästegsmodellen är välciterad inom forskning men har kritiserats. Kennedy och Fiss (2009) undersöker samspelet mellan ekonomiska och sociala aspekter vid adoption av "Total Quality Management" (TQM) i amerikanska sjukhus och menar att motiv rörande legitimitet kan samexistera med motiv för att förbättra prestationen. Kennedy och Fiss ifrågasätter varför sena adoptörer skulle vara mindre intresserade av effektivitetsfördelar än tidiga adoptörer samt varför inte tidiga adoptörer skulle kunna motiveras även av sociala aspekter. Kennedy och Fiss vidareutvecklar därför Tolbert och Zuckers (1983) tvåstegsmodell, se Figur 1. I sin modell har Kennedy och Fiss (2009) inkorporerat Dutton och Jacksons (1987) resonemang kring att företags innovationsadoption påverkas av huruvida företaget uppfattar situationen som en möjlighet eller ett hot. Kennedy och Fiss (2009) menar att tidiga adoptörer uppfattar situationen som en möjlighet och att de motiveras av att uppnå ekonomiska eller sociala fördelar associerade med innovationen. Sena adoptörer uppfattar istället situationen som ett hot och adopterar innovationen med motivet att undvika risk för sociala eller ekonomiska nackdelar. Kennedy och Fiss argumenterar alltså för att adoption motiveras av att skapa fördelar eller minska risk för nackdelar inom både den ekonomiska och sociala dimensionen, vilket inte är möjligt enligt Tolbert och Zuckers (1983) tvåstegsmodell.

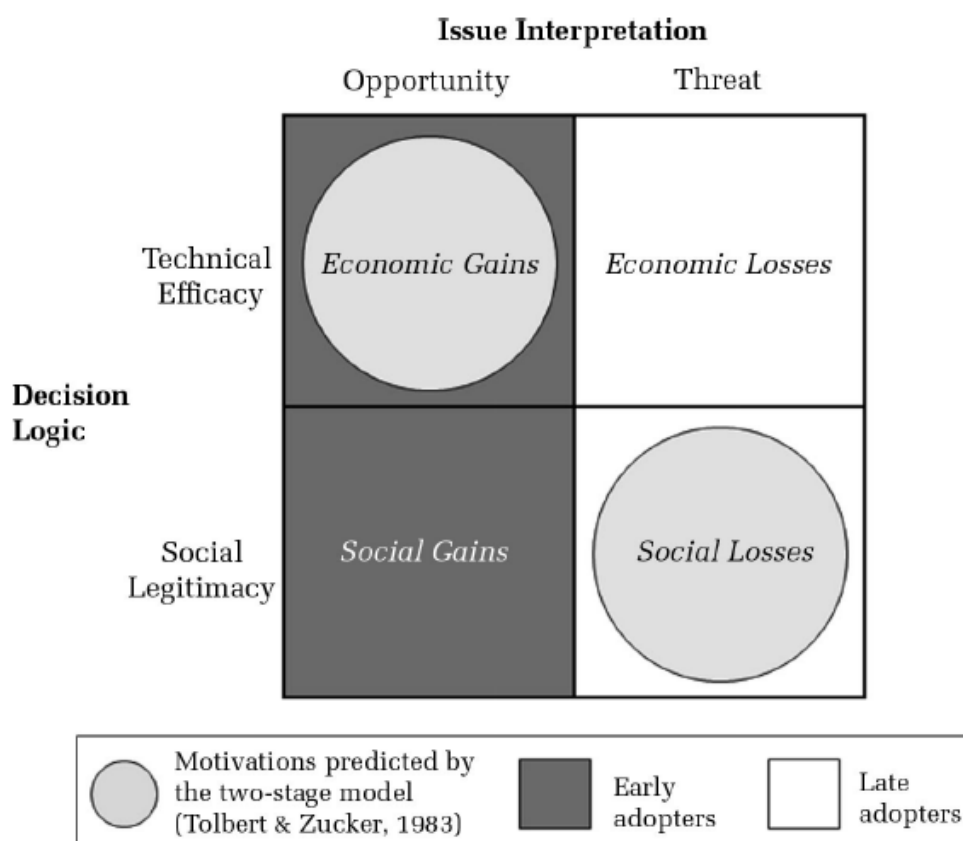
2.1.1 Motiv associerade med möjlighet

Ett företag som tidigt adopterar innovationer kan enligt Kennedy och Fiss (2009) motiveras av att det bedömer att innovationen innebär att företaget uppnår prestationsfördelar, och därmed ekonomiska fördelar, i förhållande till konkurrenterna. Innovationerna kan exempelvis ha potential att kostnadseffektivisera verksamheten eller skapa ökad produktivitet. Sociala fördelar handlar istället om att företaget bedömer att adoption kan medföra att företaget stärker sin position i branschen

genom att det framstår som nytänkande, modernt och marknadsledande bland intressenter, vilket motiverar företaget till adoption.

2.1.2 Motiv associerade med hot

När ett företag upplever att konkurrenter som adopterat en innovation har fått en prestationsfördel motiveras företaget, enligt Kennedy och Fiss (2009), till att adoptera innovationen för att undvika eventuella ekonomiska nackdelar. En sen adoptör motiveras således av att undvika en risk för förlorad konkurrenskraft vid händelse av att innovationen visar sig vara effektiv. Företaget uppfattar alltså situationen som ett potentiellt hot. Kennedy och Fiss menar att sena adoptörer kan motiveras även av att undvika risk för sociala nackdelar. Spridningen av innovationen bland konkurrenter har blivit institutionaliserad och företaget bedömer att det därför finns en risk för att man förlorar legitimitet om man inte adopterar innovationen, vilket motiverar till adoption.



Figur 1 - Kennedy och Fiss (2009) modell för motiv bakom adoption av innovationer

2.1.3 Relation mellan motiv till adoption och implementering

Utifrån sin modell för adoptionsmotiv undersöker Kennedy och Fiss (2009) vidare hur motiv relaterar till i vilken grad innovationen implementeras i organisationen, något författarna benämner "extent of implementation". Resultatet av studien visar att företagens uppfattning av situationen i termer av möjlighet eller hot påverkar implementeringsgraden. Företag som vid adoptionen motiveras av att nå fördelar tenderar att i högre grad implementera konceptet jämfört med om företaget adopterar innovationen för att minska risk för nackdelar. Kennedy och Fiss förklarar fynden med att när företag ser potentiella fördelar bör det leda till att företaget arbetar hårdare jämfört med ett företag som inte ser några fördelar.

2.2 Studiens ramverk

2.2.1 Motiv till utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ

Hållbarhet är, vilket tidigare redogjorts för, ett tema som har nått snabb spridning och popularitet under senare år. Allt fler företag, inom såväl transportbranschen som övriga branscher, framhäver att de arbetar med hållbarhetsinitiativ. Forskning har diskuterat vad som utgör företagets motiv bakom hållbarhetsarbete och även i denna aspekt kan de två dimensionerna legitimitet respektive effektivitet identifieras i diskussionen. På grund av den tydliga kopplingen till legitimitet har nyinstitutionell teori ansetts vara ett lämpligt ramverk för analys av hållbarhetsarbete (Babiak & Trendafilova, 2011). Babiak och Trendafilova betonar dock att även om legitimitet inom forskningen anses vara en viktig motiverande faktor så är det viktigt att även ta andra faktorer i beaktande. Hållbarhet har enligt dem traditionellt inom forskning setts som separerat från företagets övriga strategier och mål, men att senare forskning visar på en potentiell synergi med företagets finansiella prestationer. De menar att när företag kan visa upp att de agerar ansvarsfullt kan de skapa en positiv bild av företaget som kan locka till sig mer resurser och kunder. Även Arjaliès och Mundy (2013) noterar en affärsmässig syn på hållbarhet inom forskningen. De menar att det ofta antas att företag tenderar att se hållbarhet på ett sätt som är kompatibelt med sin existerande affärsmodell. Hållbarhet har "blivit en term som inte innebär något hot mot företagets attityder och aktiviteter" (Gray, 2010:49). Med ett sådant affärsmässigt synsätt kan det antas att företag engagerar sig i aktiviteter inom hållbarhet av sådan karaktär att de gynnar såväl miljö eller samhälle som företagets ekonomi.

För en studie av motiv till utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ inom transportbranschen bedöms det, med utgångspunkt i diskussionen ovan, att de motiv som diskuteras med utgångspunkt i nyinstitutionell teori är lämpliga att applicera även på hållbarhetsinitiativ. Hållbarhetsinitiativ kan därmed ses som en "innovation", där adoption kan motiveras av såväl ekonomiska som sociala aspekter. Abrahamson (1991) beskriver dock ytterligare ett perspektiv som kan förklara motiven till att företag adopterar nya innovationer, vilket han benämner "Forced Selection". Enligt Abrahamsson innebär detta perspektiv att utomstående organisationer eller grupper, såsom statliga organ och fackföreningar, kan inneha tillräcklig makt för att tvinga företag att adoptera nya innovationer. Malmi (1999) beskriver Abrahamssons (1991) Forced Selection som en situation där företaget står utan annan valmöjlighet än att adoptera innovationen. Med utgångspunkt i denna senare beskrivning kategoriserar vi även det tvingande inflytande som exempelvis ett moderbolag i en koncern kan ha över dotterbolag som något som kan innebära Forced Selection. Begreppet ges därigenom en bredare innebörd och inkluderar även inflytande från företag som inte är att anse som utomstående. Vid studier av företags motiv till adoption av nya innovationer, särskilt där företag inkluderas som är delar av koncerner eller statligt ägda, anser vi Forced Selection med en bred innebörd vara nödvändig som en ytterligare motivkategori utöver de fyra beskrivna av Kennedy och Fiss (2009). Detta eftersom det är rimligt att anta att företag inte alltid står inför fria val vid adoption. Vidare är det lämpligt att dela upp begreppet i vad som kan kallas externt påtvingat val respektive internt påtvingat val. Externt påtvingat val avser krav från en part utanför organisationen så som en nyckelkund, lagstiftning eller en statlig myndighet, vilket motsvarar Abrahamssons (1991) initiala definition av begreppet. Det internt påtvingade valet avser krav från en intern part så som moderbolag eller ägare, vilket ryms inom Malmis (1999) beskrivning av begreppet där företaget står utan valmöjlighet trots att det inte är en utomstående aktör som kräver adoptionen.

I denna studie används modellen nedan, se Figur 2, för kategorisering av motiv till utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. Modellen utgår från ramverket utvecklat av Kennedy och Fiss (2009) med tillägg av aspekten kring påtvingat val (Abrahamsson, 1991). För att få räknas som ett påtvingat

val förutsätts det dock att adoptionen ska motsvara ett specifikt krav som ställs av den interna eller externa parten. Initiativ som sträcker sig längre än vad parten kräver är därmed inte att betrakta som påtvingade. I modellen tas vidare ingen hänsyn till om företagen var tidiga eller sena adoptörer eftersom det bedöms svårt att avgöra en specifik tidpunkt för adoption av hållbarhetsinitiativ och för att spridningsperioden anses vara för kort.



Figur 2 - Egen modell för motiv till adoption av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ

2.2.2 Implementering av hållbarhetsinitiativ genom ekonomistyrning

Inom akademien har det länge bedrivits forskning kring policyer, processer och praktiker relaterade till ekonomistyrning för hållbarhet (Unerman & Chapman, 2014). Forskningen har bedrivits utifrån olika perspektiv och varierande teoribildningar. Några relativt nya empiriska studier har undersökt hur olika instrument inom ekonomistyrningen används inom företag för att implementera hållbarhetsrelaterade strategier. Arjaliès och Mundy (2013) sökte genom en empirisk studie ge svar på hur företag använder ekonomistyrning för att implementera vad de benämnde CSR-strategier. Författarna drar slutsatsen att ekonomistyrning är av stor vikt för att säkerställa att miljömässiga och sociala aspekter inkorporeras i företagets aktiviteter och för att identifiera och hantera hot och möjligheter associerade med strategierna.

Denna studie undersöker implementering av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ avseende utformning och användning av ekonomistyrning. Grundläggande för detta är att vi antar Merchant och Van der Stedes (2012) definition av ekonomistyrning som ett verktyg för att styra beteende i linje med företagets strategi. Strategier utgör därmed en utgångspunkt för ekonomistyrning (Ax, Johansson & Kullvén, 2012). Inom denna studie likställs utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ med strategier och anses därigenom utgöra utgångspunkten för implementering genom utformning och användning av ekonomistyrning.

2.2.2.1 Utformning

Inom forskningen kring ekonomistyrning relaterat till hållbarhet identifieras en varierande syn avseende vilka styrmedel som inkluderas inom begreppet ekonomistyrning. Några studier av hållbarhetsarbete (t.ex. Conradsson & Gunnarsson, 2014) fokuserar på formella styrmedel såsom budgetering och prestationsmätning medan man i andra studier (t.ex. Durden, 2008; Norris & O'Dwyer 2004) betonar vikten av att inkludera både formella och mer informella styrmedel. Forskning pekar på svårigheter att implementera hållbarhet i den traditionella, formella ekonomistyrningen. Frostenson (2013) argumenterar för att aspekter såsom miljö traditionellt har setts som svåra att integrera i de ekonomiska modellerna, att styrmedel som incitamentsystem och nyckeltal inte har varit utformade utifrån ett hållbarhetsperspektiv. Frostenson gör en indelning i tre kategorier av vad han kallar instrument för att styra CSR; formella, informella och informativa instrument. Frostenson rekommenderar därmed en bred definition av ekonomistyrning när den relateras till hållbarhet, innefattande även mer mjuka styrmedel så som utbildning och värderingar. I denna studie antas en sådan bred tolkning av begreppet ekonomistyrning för att ge en mer fullständig bild av det arbete som genomförs för att implementera utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. I begreppet ekonomistyrning innefattar vi alltså inte endast traditionella styrmedel utan även styrmedel av annan karaktär om dessa uppfyller ekonomistyrningens syfte att styra beteende i linje med strategier (Merchant & Van der Stede, 2012).

Med ekonomistyrningens utformning avser vi de styrmedel som nyttjas för implementering. Vi använder oss av samma ramverk, med viss modifikation, som Wendin och Berg (2015), vilket i sin tur är inspirerat av Frostenson (2013) och Ax et al. (2012), se Tabell 1. Detta ramverk inkluderar styrmedel kategoriserade inom formella instrument, informella instrument, informativa instrument samt organisering och processer.

| Formella instrument | Informella instrument | Informativa instrument | Organisering & processer |
|--|---|---|--|
| <i>Strukturer för att direkt styra, mäta, definiera eller reglera</i> | <i>Instrument som skapar en handlingsram runt beteende</i> | <i>Instrument som syftar till att kommunicera mål och strategier</i> | <i>Organisations- och processtrukturer, formade för att främja agerande i linje med mål och strategier</i> |
| <ul style="list-style-type: none"> ● Budgetering ● Produktkalkylering ● Investeringskalkylering ● Prestationsmätning ● Intern redovisning ● Internprissättning ● Belöningsystem | <ul style="list-style-type: none"> ● Regler & policyer ● Företagskultur kärnprinciper & värderingar | <ul style="list-style-type: none"> ● Information och dialog kring målsättningar & strategi ● Utbildning | <ul style="list-style-type: none"> ● Ansvarsfördelning ● Beslutsprocesser |

Tabell 1 - Styrmedel inkluderade i studien

2.2.2.2 Användning

Inom forskning har vidare olika användningsområden av ekonomistyrning framhävts och diskuterats. Ferreira och Otley (2009) menar dock att konceptet "användning" inte är så välutvecklat i

litteraturen. Ekonomistyrningen kan användas på olika sätt men det finns ingen given klassificering av användningsområden (Lind, 1996).

Syfte

Flera svenska uppsatser har, utifrån tidigare forskning, sökt sammanställa och kategorisera användningsområden. Lind (1996) presenterar tre funktioner för ekonomistyrning; rikta uppmärksamhet, understödja beslut och ansvarsstyrning. Wahlberg (2013) har i sin licentiatuppsats, utifrån användningsområden identifierade i litteraturen, sammanställt och delat upp dessa i tolv kategorier, se Figur 3. Denna kategorisering av användningsområden, hädanefter benämnda syften, anses vara en lämplig aspekt för att beskriva hur styrmedel används för implementering av hållbarhetsinitiativ.



Figur 3 - Egengjord sammanställning över ekonomistyrningens syften utifrån Wahlberg (2013)

Styrobjekt

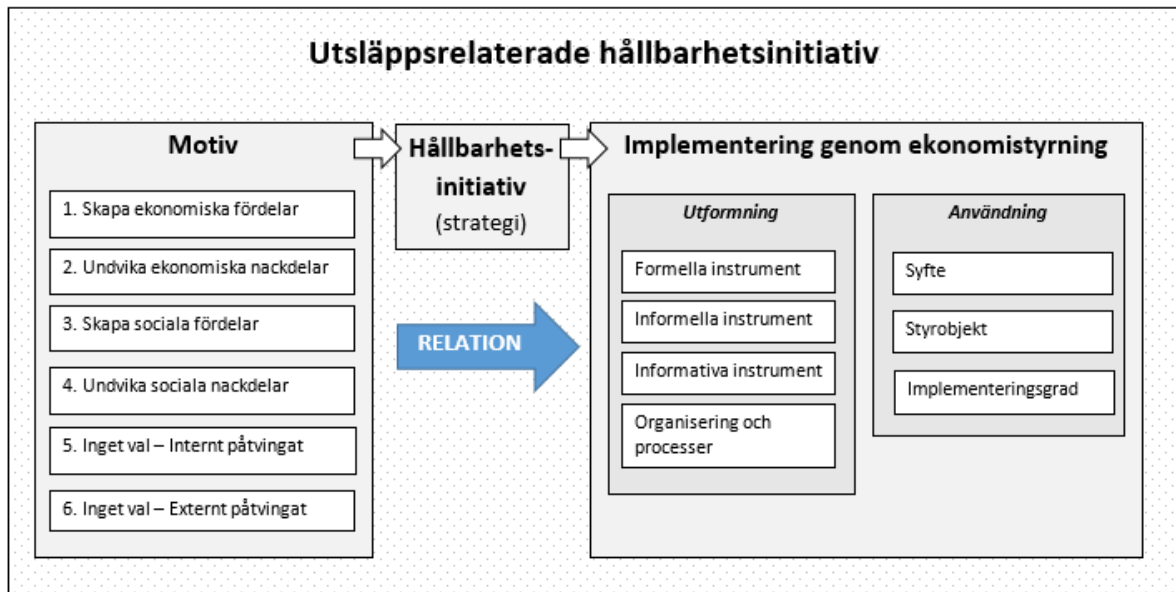
En intressant aspekt som noteras i Arjaliès och Mundy's (2013) studie är att ekonomistyrning inte enbart används för att styra den interna organisationen utan även för att styra och påverka intressenter inom hela leverantörskedjan. Företag använder kommunikationsprocesser för att dela information och idéer med sina leverantörer samt instrument såsom regler och revisioner för att kontrollera dem. Arjaliès och Mundy noterar dock att det inte framkommer om det handlar om att företagen försöker påverka beteendet hos sina leverantörer eller att företagen snarare vill kunna påvisa någon form av bevisning för att man arbetar med frågan och därmed istället överför hållbarhetsansvaret på leverantörerna. Företags styrning av leverantörskedjan är fokus i Spence och Rinaldis (2014) fallstudie av en livsmedelkedjas hållbarhetsarbete. Författarna menar att många företag arbetar inom ett globalt nätverk av leverantörer och distributörer och att det ofta är hos dessa aktörer som den absolut största påverkan gällande hållbarhetsaspekter sker, snarare än internt inom företagets egen verksamhet. Spence och Rinaldi beskriver att för sådana företag utvidgas hållbarhetsansvaret ofta till att täcka hela kedjan. På grund av företags utvidgade interorganisatoriska relationer bör styrmedlens styrobjekt såsom leverantörer eller interna parter inom organisationen vara ytterligare en relevant aspekt att studera gällande användning av ekonomistyrning.

Implementeringsgrad

Som tidigare redogjorts för analyserar Kennedy och Fiss (2009) i vilken grad implementering sker av innovationer inom organisationer. Till skillnad från Kennedy och Fiss undersöker dock inte denna studie graden av generell organisatorisk implementering utan utformning och användning av ekonomistyrning. Implementeringsgrad bör dock vara en relevant aspekt att ta i beaktande även

för användning av enskilda styrmedel. Det kan antas att styrmedel kan användas i olika grad för implementering av hållbarhetsinitiativ.

2.2.3 Visuell sammanställning av studiens ramverk



Figur 4 - Egengjord modell för studiens ramverk

3 METOD

3.1 Val av forskningsmetod

För att bäst uppnå studiens syfte valdes en kvalitativ metod eftersom användning av en kvalitativ metod skapar möjligheter för en djupare förståelse av ämnet (Bryman & Bell, 2013). Detta ansågs vara en nödvändighet för att få tillräckligt med material för att kunna analysera motiv till arbete med utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ, ekonomistyrning samt relationen mellan de båda. Vi valde att genomföra en intervjustudie inkluderande ett flertal företag för att ge en mer övergripande bild av branschen, vilket ansågs nödvändigt utifrån studiens syfte.

3.2 Val av företag och respondenter

3.2.1 Företag

Det fanns tre kriterier vid val av företag för studien. Det första kriteriet var att företagen skulle kommunicera externt att man arbetade med miljörelaterade hållbarhetsinitiativ. Det andra kriteriet var att företagen skulle vara klassade som medelstora eller stora företag. Användningen av dessa två första kriterier bedömdes öka möjligheten att valda företag faktiskt bedrev ett miljörelaterat hållbarhetsarbete, vilket var en grundförutsättning för att kunna uppnå studiens syfte. Det tredje kriteriet var att företagen skulle vara självständiga, alternativt bedömdes vara relativt fristående enheter i en koncern, eftersom en möjlighet till ett eget val av att arbeta med miljörelaterade hållbarhetsinitiativ var önskvärt för analysen av motiv till initiativen. Vidare togs hänsyn till var företagens huvudkontor var belägna eftersom vi önskade genomföra personintervjuer med respondenter på relevanta befattningar.

3.2.2 Respondenter

För att säkerställa validiteten i studien valdes respondenter ut som bedömdes kunna ge tillförlitliga svar på frågor både rörande motiv till hållbarhetsinitiativ och hur dessa sedan implementerades genom ekonomistyrning. För att finna lämpliga respondenter var vi vid kontakttillfället tydliga med vad vi ville undersöka och frågade vilken eller vilka respondenter de ansåg skulle vara lämpliga i detta syfte. I de fall det var möjligt och ansågs nödvändigt genomfördes mer än en intervju per företag, med en person som representerade en hållbarhets- eller miljöavdelning respektive en person från en controller- eller finansavdelning.

3.2.3 Sammanställning av intervjuobjekt

I Tabell 2 återfinns en sammanfattande beskrivning av samtliga sex studerade företag, vilka i studien benämns A, B, C, D, E och F, samt intervjuade respondenters respektive befattning.

Vi valde att behandla samtliga företag anonymt i studien eftersom studien inte syftar till att beskriva specifika företag. Anonymitet bedömdes vidare öka möjligheterna till att få fullständiga och uppriktiga svar. Samtliga intervjuer varade ungefär en och en halv timma och spelades in. Nio intervjuer genomfördes med totalt elva respondenter. Åtta intervjuer genomfördes genom ett personligt möte på företagets kontor och en intervju genomfördes via telefon. Två av intervjuerna var efterföljande kompletterande intervjuer som genomfördes för att fylla luckor som uppkommit på grund

av några av respondenternas bristande insyn i vissa specifika områden. Dessa kompletterande intervjuer bedömdes viktiga för att få rättvisande och tillförlitliga svar.

| | Företagskategorori | Respondenters befattningar | Sammanfattande beskrivning |
|---|------------------------|--|---|
| A | Speditör | - Head of Cross-Divisional Services - Chefscontroller | Bolag inom global koncern (studerad verksamhet avser landtransport). Företaget hanterar kunders godstransporter främst genom ett nätverk av externa åkerier, men har även ett eget mindre åkeri med egenägda fordon. |
| B | Speditör | - Miljöansvarig | Bolag inom global koncern (studerad verksamhet avser landtransport). Företaget hanterar kunders godstransporter främst genom ett nätverk av externa åkerier, men har även ett eget mindre åkeri med egenägda fordon. |
| C | Speditör | - Hållbarhetsutvecklare - Miljökoordinator - CFO | Bolaget erbjuder kunder godstransportslösningar genom lastbils-, tåg- och flygtransporter. Företaget äger inga egna fordon (internt åkeri utanför Sverige exkluderas från studie). |
| D | Speditör | - Miljöchef - Controller | Verksamhet fokuserad på godstransporter via tåg. Erbjuder även kunder kompletterande vägtransport genom externt anlitate åkerier. |
| E | Rederi | - Finansdirektör | Fartygsägare. "Chartrar" ut fartyg åt kunder för transporter. Tillhandahåller besättning och övrig service till fartygen genom att anlita externa aktörer. |
| F | Persontransportföretag | - Miljöstrateg - Chefscontroller | Offentligt ägt bolag som erbjuder buss-, tåg och båttransporter. Äger ej fordon. Anlitar via upphandlingar och avtal leverantörer som tillhandahåller fordon samt har huvudsakligt ansvar för planering och utförande av transporter. |

Tabell 2 - Sammanställning av intervjuobjekt

3.3 Kategorisering och val av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ

I ett tidigt skede i studien valdes att fokusera på utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. Detta gjordes efter att ha studerat samtliga inkluderade företags externa kommunikation gällande miljörelaterade hållbarhetsinitiativ. I ett första steg sammanställdes samtliga kommunicerade miljörelaterade initiativ. Vilka företag som externt kommunicerar sådana initiativ kan utläsas i Bilaga 1. Efter att ha konstaterat att ett betydande fokus i företagets kommunikation låg på utsläppsrelaterade initiativ valde vi att avgränsa studien till att endast beröra sådana. I ett andra steg jämfördes samtliga företags kommunicerade initiativ rörande utsläpp. Utifrån denna jämförelse skapades fem huvudsakliga områden, se Tabell 3, där alla utsläppsrelaterade initiativ som företagen kommunicerade ansågs inrymmas. Att skapa en sådan områdeskategorisering ansågs vara nödvändigt för det praktiska genomförandet av studien. De studerade företagen kommunicerade många olika utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ och det ansågs omöjligt att studera motiv och implementering för varje initiativ separat. Kategoriseringen möjliggjorde också en bättre jämförbarhet mellan företagen.

| Initiativområde | Exempel på aktiviteter inom område |
|---|--|
| Drivmedel | <ul style="list-style-type: none"> ● Ökad andel miljövänligare bränslen |
| Teknik | <ul style="list-style-type: none"> ● Förbättrad fordonsteknik - energieffektivare, miljövänligare fordon |
| Ruttplanering och val av transportmedel | <ul style="list-style-type: none"> ● Intermodalitet ● Optimerade fordonsstorlekar ● Ökade fyllningsgrader, effektivare lastning |
| Förarbeteende | <ul style="list-style-type: none"> ● Miljövänligare förarbeteende/körsätt |
| Klimat-kompensation & utsläppsrätter | <ul style="list-style-type: none"> ● Aktivt klimatkompensationsarbete, exempelvis trädplantering ● Handel med utsläppsrätter |

Tabell 3 - Utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ inkluderade i studien

Med utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ avses därmed hädanefter hela initiativområden. I studien analyseras alltså motiv till utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ och dess relation till implementering genom ekonomistyrning på en områdesnivå och inte för enstaka aktiviteter.

3.4 Operationalisering av ekonomistyrningens utformning och användning

För att undersöka relationen mellan motiv och utformning & användning av ekonomistyrning väljer vi att huvudsakligen jämföra styrning mellan motivkategorier för att urskilja eventuella skillnader. Detta för att vi anser att skillnader i styrningen mellan olika motivkategorier är centrala för att kunna uttala sig om huruvida motiv påverkar ekonomistyrningen.

3.4.1 Utformning

3.4.1.1 Operationalisering av utformning

Med ekonomistyrningens utformning avser vi, vilket framkommit i referensramen, de styrmedel som nyttjas. För att urskilja eventuella skillnader mellan motiv avseende utformning har tre aspekter för att operationalisera utformning valts; *omfattning*, *dominans* och *unikhet*.

- *Omfattning* avser hur många styrmedel som nyttjas inom ekonomistyrningen. För att urskilja eventuella skillnader mellan motiv jämförs antalet observationer av nyttjade styrmedel, det vill säga hur många styrmedel som i snitt nyttjas av företagen inom olika motivkategorier.
- *Dominans* avser vilka styrmedel som nyttjas i störst utsträckning inom olika motiv. För att urskilja eventuella skillnader mellan motiv jämförs de styrmedel som har högst antal observationer inom respektive motiv, det vill säga de styrmedel som nyttjas av flest företag i styrningen inom respektive motivkategori.
- *Unikhet* menas om det finns några styrmedel som nyttjas för styrningen enbart inom en specifik motivkategori. För att urskilja eventuella skillnader mellan motiv jämförs alltså de

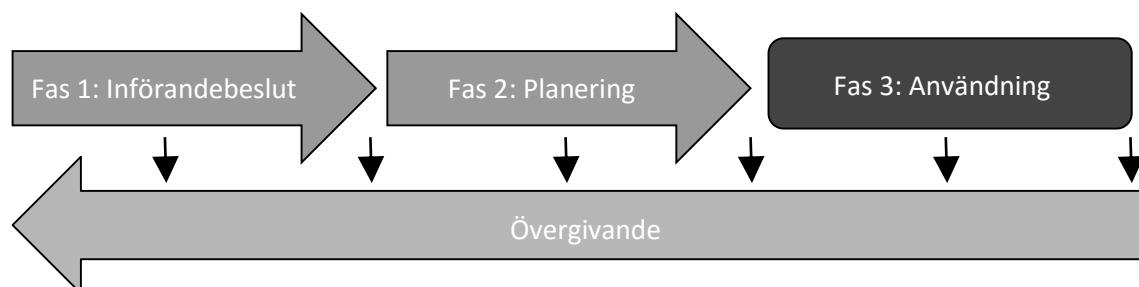
nyttjade styrmedlen inom olika motiv för att avgöra om företagen nyttjar något styrmedel som är unikt för respektive motiv.

3.4.1.2 Styrmedlens införandefaser

Det har framkommit att tidigare studier (t.ex. Conradsson & Gunnarsson, 2014; Durden, 2008) rörande implementering av hållbarhetsaspekter i ekonomistyrning har påvisat att företag inte har kommit så långt i införandet. Denna studie inspireras därför av en modell utvecklad av Al-Sayed och Dugdale (2015) för att fånga upp aspekter där företag har beslutat om implementering av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ genom styrmedel men ännu inte börjat använda dessa styrmedel. Vi breddar därmed definitionen avseende utformning av ekonomistyrning till att inkludera styrmedel som annars hade kunnat missas. Viktigt att förtydliga är dock att vi genom modellen avser i vilken införandefas styrmedlet befinner sig avseende implementering av hållbarhetsinitiativet och inte initiativet i sig. Modellen av Al-Sayed och Dugdale delar upp implementeringsprocessen i åtta steg.

1. *Awareness* (Medvetenhet)
Organisationens intressenter är medvetna om innovationen.
2. *Interest* (Intresse)
Införande av innovationen övervägs.
3. *Adoption Decision* (Införandebeslut)
Innovationen godkänns för införande och resurser fördelas.
4. *Set-up* (Planering)
Planering för införande innefattande exempelvis omfattning, mål och möjliga problem.
5. *Implementation* (Genomförande)
Innovationen blir tillgänglig för användning.
6. *Ramp-up* (Användning)
Användandet av innovationen inleds. Gradvis acceptans.
7. *Routinization* (Rutinisering) - Innovationen blir institutionaliserad som del av rutinerna.
8. *Infusion* (Ingjutande) - Innovationen används till sin fulla potential och är sömlöst integrerad med andra organisationssystem.

För denna studie väljer vi att förenkla modellen av Al-Sayed och Dugdale (2015). Vi anser att medvetande och intresse inte är tillräckligt konkreta steg för att säkerställa att det kommer att ske en implementering och väljer därför att endast inkludera steg 3-8. Dessa steg delas upp i tre faser; införandebeslut, planering och användning. Ytterligare en aspekt som hämtas från Al-Sayed och Dugdales modell är att företaget under faserna kan välja att överge styrmedlet för implementering av hållbarhetsinitiativ. Faserna illustreras i Figur 6.



Figur 5 - Illustration av styrmedels införandemönster

3.4.2 Operationalisering av användning

3.4.2.1 Kodning av syfte och styrobject

För att tydligt kunna urskilja eventuella skillnader mellan motiv avseende styrmedlens användningsaspekter syfte och styrobject tilldelas de nyttjade styrmedlen kodningsindikatorer för dessa användningsaspekter.

För aspekten syfte tilldelas styrmedlet en indikator utifrån de tolv olika syftena identifierade i Figur 3 såsom *beslutsfattande*, *förhandling* och *påverkan*. Med syfte avses vilken uppgift styrmedlet har inom företaget.

För aspekten styrobject tilldelas styrmedlet en eller två av indikatorerna *internt* eller *externt*. Med styrobject avses vem som involveras i användningen av styrmedlet, det vill säga om det är en intern aktör inom organisationen eller någon extern aktör såsom en leverantör. Det bör dock förtydligas att vi med styrobject avser vilket objekt som det specifika styrmedlet direkt styr/involverar. Alltså kan ett styrmedel såsom budgetering ha styrobject *internt*, men ändå i slutändan ha en styreffekt som påverkar en aktivitet som sker hos en extern part såsom leverantör.

Kodningen av syfte och styrobject görs i efterhand utifrån intervjumaterialet på grund av begränsat tidsutrymme under intervjuerna. Det bör poängteras att denna kodning görs utifrån våra bedömningar och att validiteten i denna aspekt därför kan anses vara något lägre än i övriga delar av studien.

3.4.2.2 Operationalisering av implementeringsgrad

Kennedy och Fiss (2009) mäter i sin studie implementeringsgrad genom tre indikatorer; den övergripande implementeringsprocessen i hela organisationen, implementeringsinsats från chefer och personal samt andelen använda verktyg av totalt möjliga. Även Engsfelt och Nordgren (2014) har i likhet med Kennedy och Fiss (2009) använt sig av indikatorer för att mäta implementeringsgrad av ISO-certifikat. Indikatorerna är ansvarsfördelning, anställdas inblandning samt internkontroll. I denna studie används två liknande indikationer för att mäta i hur hög grad utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ implementerats genom nyttjade styrmedel; andel anställda som styrs/påverkas i det dagliga arbetet samt graden av uppföljning. Den första indikatorn mäts genom att respondenten anger om närmast 0, 25, 50, 75 eller 100 procent av den relevanta delen av organisationen styrs avseende styrmedlet. Den andra indikatorn mäts genom att respondenten anger om uppföljningen sker *aldrig*, *sällan*, *ofta*, *mycket ofta* eller *alltid*.

3.5 Insamling av empiriskt material

3.5.1 Intervjuförberedelse

En första åtgärd inför intervjuprocessen var att på förhand kartlägga respektive företags externt kommunicerade utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ och låta det utgöra en del av intervjuunderlaget. Detta ansågs vara nödvändigt för att spara tid under intervjuprocessen, men också för att förstärka validiteten i studien. Att utgå från initiativ som företaget externt kommunicerade istället för att förlita sig enbart på de initiativ som respondenterna själva skulle bedöma att företaget fokuserade på ansågs ge en mer rättvisande och fullständig bild av hållbarhetsarbetet. Intervjuunderlaget innehöll förutom nämnd kartläggning en inledande förklaring av studien och intervjuens uppbygg, vår definition av ekonomistyrning samt intervjufrågor (se Bilaga 2). Underlaget skickades

inte till respondenterna före intervjun eftersom vi ansåg att det behövdes en förklaring i samband med läsningen. Respondenterna fick före intervjun istället en sammanfattande beskrivning av intervjuens tänkta upplägg för att möjliggöra viss förberedelse.

3.5.2 Intervjuförfarandet

Intervjuerna genomfördes enligt en semistrukturerad modell utifrån underlaget. Intervjuerna inleddes med att respondenterna fick ta del av underlaget i samband med en muntlig förklaring av dess innehåll samt studiens syfte. Genomgående under intervjun ställdes utefter respondenternas svar nödvändiga följdfrågor och en gemensam diskussion fördes för att skapa en djupare förståelse. Under intervjudelen rörande motiv förklarades först studiens motivkategorisering genom exemplifierande för att respondenterna bättre skulle förstå hur den skulle tolkas. Respondenterna uppmanades att välja en huvudsaklig motivkategori för respektive initiativområde samt förklara sina val.

3.5.2.1 Exkluderande av implementeringsgrad

I de första intervjuerna tillfrågades respondenterna om indikatorerna för implementeringsgrad för varje nyttjat styrmedel. Vi insåg dock tidigt att dessa frågor ofta var svåra för respondenterna att svara på. De var dessutom väldigt tidskrävande. Vi valde därför att i de fortsatta intervjuerna avstå från denna användningsaspekt. Liknande frågor ställdes i den mån det ansågs vara lämpligt. Implementeringsgrad som en användningsaspekt av ekonomistyrning exkluderas därmed helt från studien.

3.6 Sammanställning av resultat

Intervjuerna genomlyssnades samt transkriberades i sitt huvudsakliga innehåll. I resultatavsnittet sammanställdes intervjumaterialet i två delar.

3.6.1 Motiv till hållbarhetsinitiativ

Den första delen av resultatet berör företagets motiv till hållbarhetsinitiativ och består inledningsvis av en del som illustrerar företagets generella affärsmässiga syn på utsläppsrelaterad hållbarhet. Detta bedömdes viktigt för att ge läsaren en förståelse för branschen och den affärsmässiga situation inom vilken hållbarhetsarbetet bedrivs. Därefter följer en sammanställning av företagets motiv till respektive hållbarhetsinitiativ. Viktigt att poängtera är att angivna motivkategorier för respektive företag och initiativ inte alltid överensstämmer med det huvudsakliga val som respondenterna själva fick göra under intervjuerna. Detta är framförallt en följd av en initial missuppfattning rörande tolkningen av Motiv 3 rörande skapande av sociala fördelar. Vi hade tolkat Kennedy och Fiss (2009) som att motiv innebärande att adoption bedöms leda till att exempelvis stärka företagets image i syfte locka till sig fler kunder och skapa ökad försäljning var att klassificera som Motiv 3. Efter samtal med handledare framkom det dock att när det är ekonomiska fördelar såsom ökade intäkter som är det bakomliggande syftet så är motivet att betrakta som relaterat till Motiv 1, att skapa ekonomiska fördelar, även om de ekonomiska fördelarna uppnås indirekt. Flera motiv har därför av oss i efterhand omkategoriserats utefter vad som sades i intervjuerna.

3.6.1.1 Nedbrytning av motivkategori 1 - att skapa ekonomiska fördelar

Eftersom vi inom Motiv 1 bedömde det indirekta och det direkta motivet att skapa ekonomiska fördelar vara tydligt avskiljbara har dessa genomgående separerats i resultatavsnittet. Det ena motivet benämns "Motiv 1s" och motsvarar att skapa indirekta ekonomiska fördelar genom attrahe-

rande av fler kunder och skapa ökad försäljning. Det andra motivet benämns "Motiv 1k" och motsvarar att skapa direkta ekonomiska fördelar genom exempelvis ökad produktivitet eller kostnadsminskning. Eftersom den avsevärt största delen av observationerna gällande val av motivkategori, 17 av totalt 25, visade sig falla inom Motiv 1 så bedömdes denna nedbrytning också vara nödvändig för jämförelse mellan motivkategorier och analys av relationen mellan motiv och implementering genom ekonomistyrning.

3.6.2 Relation mellan motiv och utformning & användning av ekonomistyrning

Den andra delen av resultatavsnittet berör implementering genom ekonomistyrning i relation till motiv. Till grund för detta avsnitt låg en sammanställd översikt över företagens styrmedel samt dess användning för respektive initiativ och företag, se Bilaga 3. Samtliga styrmedel som respondenterna tagit upp och bedömt styra mot respektive initiativ har tagits upp i sammanställningen, med vissa specifika undantag. I några fall, särskilt rörande styrmedlet företagskultur och värderingar, uppgav respondenterna att styrmedlet används för att styra miljöarbetet generellt, men att styrmedlen inte kunde sägas tydligt och aktivt styra mot specifika initiativ. Sådan användning av ekonomistyrning har därför exkluderats i studien. Det bör dock poängteras att värderingar och företagskultur används som styrmedel inom samtliga företag för generell styrning avseende hållbarhetsinitiativ.

Vilket framkommer i Bilaga 3 var det enbart ett företag som tog upp ett styrmedel som befann sig i en införandeprocess, ett system för prestationsmätning som befann sig i planeringsfasen. Styrmedlet har inkluderats i resultatavsnittet utan särskiljande eftersom det bedömdes irrelevant att särskilja endast ett styrmedel. Vidare framkom under intervjuerna endast en situation där ett styrmedel övergivits. Att företaget övergav styrmedlet var dock enbart en följd av en avveckling av en hel verksamhetsgren, vilket gör att vi helt bortser från detta i studien.

Till grund för resultatavsnittet ligger ett flertal tabeller som sammanställts utifrån underlaget i Bilaga 3. Tabellerna sammanställdes utifrån antal observationer inom varje dimension, det vill säga hur många företag inom respektive vald motivkategori som exempelvis observerades använda ett visst styrmedel. Detta för att möjliggöra en enklare jämförelse mellan motivkategorier. I tabellerna tas alltså ingen hänsyn till hur effektivt styrmedlet är för hållbarhetsinitiativet, utan varje observation bedöms likvärdig med övriga. Tidigt i arbetet med att sammanställa resultatet noterades dock att karaktären av initiativområde hade stor påverkan på implementeringen genom ekonomistyrning. För att undvika att dra felaktiga slutsatser avseende relationen mellan motiv och ekonomistyrning valdes därför att i resultatet enbart studera skillnader mellan motivkategorier per initiativområde. Detta innebar dock att antalet observationer att jämföra blev betydligt lägre, vilket gjorde det något problematiskt att dra slutsatser. Det ansågs dock att färre slutsatser var att föredra framför felaktiga slutsatser. Resultatet bör dock utifrån detta studeras med en viss försiktighet.

I resultatavsnittet presenteras separata tabeller för respektive initiativområde för utformning och användning av ekonomistyrning. De aspekter som i samtliga tabeller bedömdes intressanta i förhållande till studiens frågeställning har uppmärksamats och sammanfattats i resultatavsnittet. Det kan förtydligas att vi gällande användning bara jämför användning av specifika styrmedel mellan motiv. Efter varje tabell följer också en allmän redogörelse kring företagens ekonomistyrning utifrån vad som vidare bedömdes vara av intresse i intervjumaterialet.

4 RESULTAT

Resultatavsnittet är disponerat i två huvudsakliga delar. Den första delen av resultatet berör företagets motiv till utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. Denna del består inledningsvis av ett avsnitt som illustrerar företagets generella affärsmässiga syn på utsläppsrelaterad hållbarhet. Därefter följer en redogörelse för de motiv som respondenterna anger driver de olika initiativen. Den andra delen av resultatavsnittet berör implementering genom ekonomistyrning. Denna del består inledningsvis av en överblick av ekonomistyrningens utformning. Därefter följer en redogörelse per berört initiativområde gällande utformning och användning av ekonomistyrning i relation till motiv.

4.1 Motiv till utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ

4.1.1 Affärsmässig syn på utsläppsrelaterat arbete

När det gäller den ökade uppmärksamheten generellt kring transportbranschens höga utsläppspåverkan uttrycker respondenterna för fem av de sex studerade företagen synsätt som tydligt avspeglar att medvetenheten upplevs innebära affärsmässiga möjligheter för företagen. Endast en respondent uttrycker den ökade medvetenheten mer i termer av ett hot mot företaget affärsmässigt och menar att de åtgärder som har behövt vidtas på grund av uppmärksamheten framförallt har medfört ökade kostnader. Respondenten avser främst ett lagkrav på användning av ett miljövänligare men dyrare bränsle som påverkat verksamheten avsevärt och menar att kunder inte är beredda att betala mer för miljövänliga alternativ.

“Alla försöker få ut den ökade kostnaden för bunkern på kunden, vilket inte alltid är helt enkelt. Så det har inneburit en kostnadsökning (...) Man (kunder) väljer det som är billigast. Det ska givetvis passa ett logistikflöde men det är en väldig kostnadspress, definitivt.” - E

För de företag som uttrycker uppmärksamheten som en möjlighet framhäver flertalet respondenter istället att det finns ett intresse för miljö hos kunderna och att miljö- och hållbarhetsarbete därför skapar konkurrensfördelar och ökade säljmöjligheter.

“Vi ser det mer som en konkurrensfördel att ligga i framkant när det gäller hållbarhetsfrågan.” - B

“Det är ju en säljmöjlighet också. (...), framförallt för hela marknadsgänget. Att kunna lägga på en ytterligare tjänst, ungefär som att jag vill kompensera resan eller åka mer hållbart” - A

Två av respondenterna framhäver miljöaspekter som centrala för affärsidén:

“Vår största fördel, det är att vi har miljöaspekten på vår sida. Ingen kan slå oss där. Sen måste vi vara lika bra på kvalitet och pris och sånt. Ingen kommer att köpa oss om vi är sämre bara för att vi är miljöanpassade. Men om vi är lika bra på övriga saker, och så är vi så mycket bättre på miljö, då har vi en affärsidé liksom. Det var så allting började, det här förstod man ju liksom. Alltid varit en möjlighet.” - D

“Det är egentligen en grundbult i hela vår verksamhet att ha en miljöanpassad produkt som vi erbjuder en kund. - F

Ett för transportbranschen unikt samband gällande utsläppsreducerande arbete och kostnader framhävs också av flertalet av de respondenter som ser uppmärksamheten kring utsläpp som en möjlig-

het. Majoriteten av respondenterna uttrycker att mycket av det arbete som effektiviserar verksamheten och skapar lönsamhet samtidigt verkar utsläppsreducerande. En av respondenterna beskriver sambandet enligt följande:

“I transportbranschen finns det en ganska tät koppling mellan emissioner och kostnader eftersom emissionerna genereras av bränslena. Så att kan man minska bränslet genom en del åtgärder så minskar man också emissionerna, och åtgärderna kan vara bättre resursutnyttjande, kreativa lösningar, bättre fyllnadsgrad och transportoptimering, och därmed öka den lilla marginal som finns i branschen.” - C

En annan respondent beskriver vidare att detta samband kan innebära att det miljöarbete som företag i branschen genomför och framhäver i sin kommunikation inte enbart drivs av miljömässiga anledningar utan snarare av ekonomiska incitament.

“Vi har en jättefördel att ekonomi och miljö går hand i hand. Det innebär ju också att man inte får förledas och tro att när man marknadsför i miljöaspekt, att det är bara det det handlar om. Utan det... När man ser en sådan marknadsföring tänker man - hur mycket tjänar de då? - A

Det framkommer dock i intervjuerna att företagen också ställs inför val där utsläppsminskande åtgärder inte går hand i hand med ekonomi. Respondenterna för samtliga företag uttrycker en vilja att agera mer miljövänligt när det är möjligt, att försöka satsa på initiativ och lösningar som genererar lägre utsläpp. Flera respondenter uttrycker att när ett miljövänligare val inte kostar företaget något extra så väljer man alltid det miljövänligare alternativet.

“Är det kostnadsneutralt kommer vi alltid välja miljövänligt” - A

När utsläppsreducerande arbete dock bedöms innebära en finansiell belastning för företagen ger respondenterna en något varierande bild av hur företagen resonerar vid beslutsfattande. De flesta respondenter i studien uttrycker dock att miljöarbete i regel inte sker på bekostnad av finansiella prestationer. Många framhäver hög konkurrens och branschens generellt mycket låga marginaler som den framträdande orsaken. Företagen menar att det genomgående i branschen tyvärr inte finns något utrymme för kostsamma miljövänliga val.

“Det är ju affärsmässigt, det kan man aldrig sticka under stol med. Vi ska tjäna pengar på detta. För tjänar vi inte pengar så finns det inget miljöarbete (...) Vi ska inte göra någonting som... Det måste kapa kostnader, det måste öka intäkter och det måste stärka varumärket. Faller det inte inom de tre villkoren så väntar vi med det. Vi prioriterar åtgärder, och 98 procent av alla åtgärder faller inom de tre bitarna” -C

“Att göra saker som sträcker sig utöver gällande regler behöver nog ha ett ekonomiskt incitament för att vi ska gå dit (...) Är det så att det finns ett bättre miljöval och det ger en försämring av resultatet så skulle vi förmodligen inte välja det” - E

“De pengarna finns inte, om man ska vara riktigt krass, de finns inte. Vi sitter här och taktar på två procent TB-marginal eller någonting och behöver komma upp till fyra minst. Det är otroligt små marginaler.” - A

Ett företag särskiljer sig dock tydligt i frågan om huruvida miljövänligare val får kosta företaget extra. Respondenten tar drivmedel som exempel och framhäver att företagets statliga ägande och uppdrag gör det möjligt att göra mer miljövänliga och därmed kostsammare val. Respondenten menar vidare att detta är en grundförutsättning som speditörsföretag tyvärr ofta inte har.

“Att tänka efter, av förnybara drivmedel så finns det de som är bättre och sämre rent klimatmässigt, att vi verkligen väljer att ta de bästa... För från politiskt håll så finns det också en betalningsvilja som kan vara svårare för till exempel godstrafiksdelen. Vår bransch är också väldigt prispressad, men jag tror faktiskt att betalningsviljan är... Det är enklare att få till den där extrapengen för att kunna göra ett klimatsmart val av drivmedel inom kollektivtrafiken jämfört med godstrafik.” - F

Många av respondenterna framhåller istället att företagen arbetar aktivt med olika typer av frivilliga interorganisatoriska samarbeten med andra företag, statliga myndigheter och akademi. Detta arbete syftar till att exempelvis stödja forskning inom förnybara bränslen och ny teknik samt påverka en utbyggnad av infrastruktur som stimulerar och möjliggör mer miljövänliga satsningar inom verksamheten. Sådant samarbete ligger dock utanför företagets centrala verksamhet.

4.1.2 Valda motivkategorier

Företagets syn på den ökade uppmärksamheten kring utsläpp, att företagen generellt ser affärs-
mässiga möjligheter, samt att ekonomiska drivkrafter är en framträdande faktor som påverkar fö-
retagets utsläppsarbete, återspeglas i de motiv respondenterna anger driver initiativ inom respek-
tive område, se Tabell 4 nedan.

| Företag | Drivmedel | Teknik | Ruttplanering | Förarbeteende | Klimatkomp. & utsläppsrätter |
|---------|-----------|--------|---------------|---------------|------------------------------|
| A | 2 | 3 | 1k | 1k | 1s |
| B | 1s | 1k | 1k | 1k | 1s |
| C | 1s | 1s | 1k | 1s | N/A |
| D | 3 | 1k | 1k | 1k | N/A |
| E | 6 | 3 | N/A | 1k | N/A |
| F | 5 | 5 | 3 | 1k | N/A |

TOT: N=25 Motiv 1k: n=11 Motiv 1s: n=6 Motiv 2: n=1 Motiv 3: n=4 Motiv 4: n=0 Motiv 5: n=2 Motiv 6: n=1

Tabell 4 - Motiv för utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ per initiativområde och företag

Tabellförklaring

Tabellen visar vilka motiv respondenterna för företagen anser driver initiativ inom respektive område, se förklaring av benämningar nedan. Med N/A avses att det aktuella företaget inte arbetar med hållbarhetsinitiativ inom det specifika området.

- Motiv 1k - Skapa direkta ekonomiska fördelar genom kostnadsminskning eller ökad produktivitet
- Motiv 1s - Skapa indirekta ekonomiska fördelar genom attraherande av fler kunder/skapande av mer försäljning
- Motiv 2 - Undvika ekonomiska nackdelar
- Motiv 3 - Skapa sociala fördelar
- Motiv 4 - Undvika sociala nackdelar
- Motiv 5 - Ingen valmöjlighet - Internt påtvingat
- Motiv 6 - Ingen valmöjlighet - Externt påtvingat

Totalt återfinns 25 observationer av att företag arbetar med hållbarhetsinitiativ inom olika områden (N). Under tabellen visas frekvensen av hur ofta respektive motivkategori har valts av företagen som drivkraft till sådana initiativ (n).

Ur tabellen framkommer att företagen arbetar inom samtliga initiativområden med några undantag, främst inom kategorin för klimatkompensation och utsläppsrätter, och att det tydligt huvudsakliga motivet till olika initiativ inryms i den första huvudsakliga motivkategorin: Att skapa ekonomiska fördelar. Inom denna huvudkategori återfinns sådana initiativ som respondenterna menar motiveras av direkta kostnadsbesparingar eller effektivitetsförbättringar (Motiv 1k), men också sådana initiativ som respondenterna upplever syftar till att skapa ökade intäkter genom att de exempelvis styrker företagets image eller utgör attraktiva tilläggstjänster för kunder (Motiv 1s).

4.2 Relation mellan motiv och utformning & användning av ekonomistyrning

4.2.1 Utformning av ekonomistyrning

En översiktlig sammanställning av hur företagen utformar sin ekonomistyrning för implementering av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ, ställt i förhållande till vald motivkategori och initiativområde, kan utläsas i Tabell 5.

Studiens resultat visar på att skillnader i ekonomistyrningens utformning verkar vara relaterade inte bara till motivet i sig utan till karaktären av hållbarhetsinitiativ. Exempelvis framkommer, vilket kan utläsas tydligt i Tabell 5, att det är särskilt inom initiativområdena ruttplanering och förarbete som styrningen är särskilt bred och omfattande. Ur intervjumaterialet kan det också uttydas att egenskaper inom initiativen verkar göra att vissa styrmedel blir mer relevanta, såsom investeringskalkylering inom initiativområdet teknik. Att jämföra styrningen enbart generellt mellan motiv, utan hänsyn till vilka initiativområden som representeras, kan därför anses tveksamt. Det skulle kunna innebära att andra faktorer som kan tänkas påverka resultatet, vilka finns inbäddade i initiativens karaktär, ignoreras och istället felaktigt hänförs som motivrelaterade.

Detta resultat innebär att en jämförelse mellan samtliga motiv inte möjliggörs. Samtliga motiv finns inte representerade inom samtliga initiativområden. Vidare i resultatavsnittet kommer vi fokusera på de initiativområden som två eller fler motiv finns representerade, det vill säga områdena drivmedel, teknik, förarbete och ruttplanering.

Tabellförklaring (Tabell 5, se nästa sida)

Tabellen visar vad företagen som valt respektive motiv till de olika hållbarhetsinitiativen nyttjar för styrmedel. Kolumnen "Motiv" beskriver vilken motivkategori som representeras. Raderna "Valt motiv (frekvens)" syftar till att visa antal företag som valt respektive motiv för det specifika initiativet. Siffrorna på övriga rader står för antal företag som nyttjar styrmedlet för implementering av respektive initiativ. Antal styrmedel som nyttjas av företagen som valt det specifika motivet för initiativet summeras i den horisontella totalraden. Antal nyttjade styrmedel inom alla initiativ där motivet valts summeras i den vertikala totalkolumnen.

- Motiv 1k - Skapa direkta ekonomiska fördelar genom kostnadsminskning eller ökad produktivitet
- Motiv 1s - Skapa indirekta ekonomiska fördelar genom attraherande av fler kunder/skapande av mer försäljning
- Motiv 2 - Undvika ekonomiska nackdelar
- Motiv 3 - Skapa sociala fördelar
- Motiv 4 - Undvika sociala nackdelar
- Motiv 5 - Ingen valmöjlighet - Internt påtvingat
- Motiv 6 - Ingen valmöjlighet - Externt påtvingat

| Motiv | Styrmedel | Drivmed. | Teknik | Rutt | Förarb. | Komp. | TOTALT |
|---------------|------------------------------|----------|--------|------|---------|-------|--------|
| 1k | <i>Valt motiv (frekvens)</i> | | 2 | 4 | 5 | | 11 |
| | Budgetering | | 1 | 3 | 2 | | 6 |
| | Produktkalkylering | | | 3 | | | 3 |
| | Investeringskalkylering | | 2 | | | | 2 |
| | Prestationsmätning | | | 4 | 4 | | 8 |
| | Internredovisning | | | 1 | | | 1 |
| | Internprissättning | | | 1 | | | 1 |
| | Belöningsystem | | | 1 | 1 | | 2 |
| | Regler och policyer | | | 1 | 1 | | 2 |
| | Kultur, värderingar | | | 1 | | | 1 |
| | Information och dialog | | 1 | 4 | 3 | | 8 |
| | Utbildning | | | 1 | 3 | | 4 |
| | Ansvarsfördelning | | | 3 | 1 | | 4 |
| | Beslutsprocess | | 1 | | 2 | | 3 |
| TOTALT | | 0 | 5 | 23 | 17 | 0 | 45 |
| 1s | <i>Valt motiv (frekvens)</i> | 2 | 1 | | 1 | 2 | 6 |
| | Produktkalkylering | | | | | 1 | 1 |
| | Prestationsmätning | 1 | | | | 1 | 2 |
| | Internredovisning | 1 | | | | 2 | 3 |
| | Regler och policyer | 1 | | | | | 1 |
| | Information och dialog | 2 | 1 | | 1 | | 4 |
| | Beslutsprocess | 2 | 1 | | 1 | | 4 |
| TOTALT | 7 | 2 | 0 | 2 | 4 | 15 | |
| 2 | <i>Valt motiv (frekvens)</i> | 1 | | | | | 1 |
| | Budgetering | 1 | | | | | 1 |
| | Prestationsmätning | 1 | | | | | 1 |
| | Information och dialog | 1 | | | | | 1 |
| | Beslutsprocess | 1 | | | | | 1 |
| TOTALT | 4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 | |
| 3 | <i>Valt motiv (frekvens)</i> | 1 | 2 | 1 | | | 4 |
| | Budgetering | | 1 | 1 | | | 2 |
| | Investeringskalkyl | | 2 | | | | 2 |
| | Prestationsmätning | | 1 | 1 | | | 2 |
| | Information och dialog | | 1 | | | | 1 |
| | Beslutsprocess | | 1 | 1 | | | 2 |
| TOTALT | 0 | 6 | 3 | 0 | 0 | 9 | |
| 5 | <i>Vald motivkategori</i> | 1 | 1 | | | | 2 |
| | Budgetering | 1 | 1 | | | | 2 |
| | Produktkalkylering | 1 | 1 | | | | 2 |
| | Investeringskalkylering | | 1 | | | | 1 |
| | Prestationsmätning | 1 | 1 | | | | 2 |
| | Internredovisning | 1 | 1 | | | | 2 |
| | Information och dialog | 1 | 1 | | | | 2 |
| | Beslutsprocess | 1 | 1 | | | | 2 |
| TOTALT | 6 | 7 | 0 | 0 | 0 | 13 | |
| 6 | <i>Valt motiv (frekvens)</i> | 1 | | | | | 1 |
| | <i>Ingen ekonomistyrning</i> | | | | | | 0 |
| | TOTALT | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

Tabell 5 - Utformning av ekonomistyrning i relation till motiv och initiativområde

4.2.2 Drivmedel

A=Ansvarsfördelning B=Beslutsfattande, C= Feedback/återkoppling, D=Förbättring/rationalisering
E=Förhandling, F=Påverkan, G=Samordning/koordinering, H=Uppföljning/utvärdering/kontroll

| Motiv (frekvens) | Utformning | Syfte | | | | | | | | Styrobjekt | | |
|---------------------|------------------------|-------|---|---|---|---|---|---|---|------------|---------|---------|
| | | A | B | C | D | E | F | G | H | TOT | Internt | Externt |
| 1s (2) | Prestationsmätning | | | 1 | | | | | | 1 | | 1 |
| | Internredovisning | | | | | | | | 1 | 1 | | 1 |
| | Regler och policyer | | | | | | 1 | | | 1 | 1 | |
| | Information och dialog | | | | | | 2 | | | 2 | | 2 |
| | Beslutsprocess | | | | | | 2 | | | 2 | | 2 |
| | TOT | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 5 | 0 | 1 | 7 | 1 | 6 |
| 2 (1) | Budgetering | | | | | 1 | | | | 1 | | 1 |
| | Prestationsmätning | | | | | | | | 1 | 1 | 1 | 1 |
| | Information och dialog | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| | Beslutsprocessen | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| | TOT | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 2 | 0 | 1 | 4 | 1 | 4 |
| 5 (1) | Budgetering | | 1 | | | | | | | 1 | 1 | |
| | Produktkalkylering | | 1 | | | | | | | 1 | 1 | |
| | Prestationsmätning | | | | | | | | 1 | 1 | | 1 |
| | Internredovisning | | | | | | | | 1 | 1 | | 1 |
| | Information och dialog | | | 1 | | | | | | 1 | 1 | |
| | Beslutsprocess | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| TOT | 0 | 2 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 | 6 | 3 | 3 | |

* Vissa styrmedel styr både internt och externt, därav skillnad i totalsumma

Tabell 6 - Drivmedel; utformning och användning av ekonomistyrning

Tabellförklaring

Tabellen visar vad företagen som valt respektive motiv till hållbarhetsinitiativet nyttjar för styrmedel (utformning) samt med vilket syfte och styr-objekt respektive styrmedel används i företaget (användning). Kolumnen "Motiv" beskriver vilken motivkategori som representeras samt antal företag som valt motivet för initiativet (frekvens). Kolumnen "Utformning" visar vilka styrmedel som nyttjas av företag som valt respektive motiv för implementering av initiativet. Kolumnerna "Syfte" och "Styrobjekt" visar med vilket syfte respektive styrobjekt som styrmedlet används. Siffrorna i dessa kolumner står för antal företag som nyttjar styrmedlet med det specifika syftet eller styrobjektet. Utformning, det vill säga hur många företag som nyttjar styrmedlen, summeras i den vertikala totalkolumnen medan syfte och styrobjekt summeras i de horisontella totalraderna.

- Motiv 1k - Skapa direkta ekonomiska fördelar genom kostnadsminskning eller ökad produktivitet
- Motiv 1s - Skapa indirekta ekonomiska fördelar genom attraherande av fler kunder/skapande av mer försäljning
- Motiv 2 - Undvika ekonomiska nackdelar
- Motiv 3 - Skapa sociala fördelar
- Motiv 4 - Undvika sociala nackdelar
- Motiv 5 - Ingen valmöjlighet - Internt påtvingat
- Motiv 6 - Ingen valmöjlighet - Externt påtvingat

4.2.2.1 Sammanfattning av tabell

Utformning

Initiativområdet drivmedel finns representerat inom Motiv 1s, Motiv 2, Motiv 3, Motiv 5 samt Motiv 6. Motiv 3 och Motiv 6 särskiljer sig dock från övriga berörda motiv eftersom företagen inom dessa motivkategorier inte nyttjar något styrmedel för implementering. När det gäller omfattning inom övriga berörda motivkategorier så utmärker sig Motiv 5 som den kategori som trots att den bara valts av ett företag styrs genom 6 observerade styrmedel. De andra motiven är relativt lika gällande antalet styrmedel när antalet sätts i relation till frekvensen av den valda motivkategorin, med i snitt 3-4 nyttjade styrmedel per företag. Gällande *unikhet* av styrmedel nyttjas produktkalkylering enbart inom Motiv 5 samt regler och policyer enbart inom Motiv 1s, med en observation vardera. Med undantag för Motiv 1s, där *dominerande* styrmedel är information och dialog samt

beslutsprocess, kan inga dominerande styrmedel identifieras. Dessa styrmedel nyttjas dock av samtliga företag inom samtliga motiv och är därför tveksamt om nyttjandet är motivberoende.

Användning

De styrmedel som återfinns inom fler än ett motiv är budgetering, prestationsmätning, information och dialog samt beslutsprocess. Av dessa är det budgetering, prestationsmätning samt information och dialog där användningen skiljer sig åt mellan olika motiv. Budgeteringen används inom Motiv 5 för internt beslutsfattande snarare än förhandling gentemot extern part. Prestationsmätning används inom Motiv 1s för extern feedback, medan den inom övriga motiv används för intern respektive extern uppföljning. Information och dialog används inom Motiv 5 för intern feedback snarare än för att påverka externt.

4.2.2.2 Beskrivning av ekonomistyrning och dess relation till motiv

Det framkommer i Tabell 5 att det är två företag som inte styr mot hållbarhetsinitiativet drivmedel inom ramen för ekonomistyrning. För det företag som valde Motiv 3 framkommer det i intervjun att man alltid använder förnybart bränsle (el) där det är infrastrukturmässigt möjligt (företagets huvudsakliga verksamhet är tågtransport). Även företaget som angivit Motiv 6 använder enbart ett förnybart bränsle, men detta på grund av ett lagkrav. Respondenterna för båda företagen anger att ekonomistyrning inte är nödvändig eftersom det är självklart inom verksamheten att enbart dessa bränslen ska användas. Avsaknaden av styrmedel bedöms därför inte vara motivrelaterad utan bero på företagspecifika förutsättningar.

Flera av företagen i studien använder sig dels av egna åkerier/enheter och dels av leverantörer för utförandet av själva transporterna, men det är genomgående leverantörer som står för den betydande delen av transporterna. Det framkommer i intervjuerna att företagen styr mot ökad andel förnybara drivmedel både inom egna åkerier och mot leverantörer. Det styrmedel som tydligt framhålls under intervjuerna gällande styrningen av leverantörer är beslutsprocess, ett styrmedel som i denna studie kommit att motsvara enbart en avtals-/upphandlingsprocess med leverantörer. Detta styrmedel nyttjas av samtliga företag i drivmedelsstyrningen. Styrmedlet används genomgående för att påverka leverantörerna till att använda miljövänligare bränslen, men en viss skillnad i upphandlingsprocessen och hur den kombineras med övriga styrmedel kan urskiljas. Det framkommer i intervjun med företaget som valt Motiv 5 att omfattande förberedelse, exempelvis genom att upphandlarna internt inom företaget förses med stöd i form av produktkalkyleringar, ligger till grund för upphandlingsprocessen. Det ställs i avtalen också mycket höga krav på leverantörerna. Respondenten framhåller vidare att man i upphandlingen är beredd att betala mer för miljövänligare alternativ. Efter tecknat avtal använder företaget såväl internredovisning som prestationsmätning för uppföljning av leverantörerna. Respondenten beskriver att man har betydande finansiella sanktioner för leverantörer som inte uppfyller de krav som ställts. För övriga företag bedöms styrningen av leverantörer inte vara lika framträdande. Respondenterna beskriver att man tar hänsyn till drivmedelsaspekter vid upphandlingsprocessen, och att man ställer vissa grundkrav, men att man sedan huvudsakligen förlitar sig på att föra en kontinuerlig dialog med leverantörer för att stödja och uppmuntra arbetet med förnybart drivmedel. Det kan dock noteras att inom Motiv 2 så prispressar företaget leverantörerna genom avtalen, för att påverka drivmedelsvalet, och företaget följer noga upp leverantörernas användning av drivmedel genom prestationsmätning. Inom Motiv 1s bedöms företagets styrning inte vara lika fokuserad på uppföljning och kontroll. Ett av företagen som angett Motiv 1s som motivkategori följer inte upp leverantörerna överhuvudtaget efter att avtal skrivits. Det andra företaget mäter och följer upp avseende drivmedel, men mätningen utgör snarare ett underlag för feedback och ytterligare dialog med kunderna än ett medel för kontroll.

4.2.3 Teknik

A=Ansvarsfördelning B=Beslutsfattande, C= Feedback/återkoppling, D=Förbättring/rationalisering
E=Förhandling, F=Påverkan, G=Samordning/koordinering, H=Uppföljning/utvärdering/kontroll

| Motiv (frekvens) | Utformning | Syfte | | | | | | | | Styrobjekt | | |
|---------------------|-------------------------|-------|---|---|---|---|---|---|---|------------|---------|---------|
| | | A | B | C | D | E | F | G | H | TOT | Internt | Externt |
| 1k (2) | Budgetering | | | | | 1 | | | | 1 | 1 | |
| | Investeringskalkylering | | 2 | | | | | | | 2 | 2 | |
| | Information och dialog | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| | Beslutsprocess | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| | TOT | 0 | 2 | 0 | 0 | 1 | 2 | 0 | 0 | 5 | 3 | 2 |
| 1s (1) | Information och dialog | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| | Beslutsprocessen | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| | TOT | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 2 | 0 | 2 |
| 3 (2) | Budgetering | | | | | 1 | | | | 1 | | 1 |
| | Investeringskalkylering | | 2 | | | | | | | 2 | 2 | |
| | Prestationsmätning | | | | | | | | 1 | 1 | 1 | |
| | Information och dialog | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| | Beslutsprocess | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| TOT | 0 | 2 | 0 | 0 | 1 | 2 | 0 | 1 | 6 | 3 | 3 | |
| 5 (1) | Budgetering | | 1 | | | | | | | 1 | 1 | |
| | Produktkalkylering | | 1 | | | | | | | 1 | 1 | |
| | Investeringskalkylering | | 1 | | | | | | | 1 | 1 | |
| | Prestationsmätning | | | | | | | | 1 | 1 | | 1 |
| | Internredovisning | | | | | | | | 1 | 1 | | 1 |
| | Information och dialog | | | 1 | | | | | | 1 | 1 | |
| | Beslutsprocess | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| TOT | 0 | 3 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 | 7 | 4 | 3 | |

Tabell 7 - Teknik; utformning och användning av ekonomistyrning

Tabellförklaring

Tabellen visar vad företagen som valt respektive motiv till hållbarhetsinitiativet nyttjar för styrmedel (utformning) samt med vilket syfte och styr-objekt respektive styrmedel används i företaget (användning). Kolumnen "Motiv" beskriver vilken motivkategori som representeras samt antal företag som valt motivet för initiativet (frekvens). Kolumnen "Utformning" visar vilka styrmedel som nyttjas av företag som valt respektive motiv för implementering av initiativet. Kolumnerna "Syfte" och "Styrobjekt" visar med vilket syfte respektive styrobjekt som styrmedlet används. Siffrorna i dessa kolumner står för antal företag som nyttjar styrmedlet med det specifika syftet eller styrobjektet. Utformning, det vill säga hur många företag som nyttjar styrmedlen, summeras i den vertikala totalkolumnen medan syfte och styrobjekt summeras i de horisontella totalraderna.

Motiv 1k - Skapa direkta ekonomiska fördelar genom kostnadsminskning eller ökad produktivitet

Motiv 1s - Skapa indirekta ekonomiska fördelar genom attraherande av fler kunder/skapande av mer försäljning

Motiv 2 - Undvika ekonomiska nackdelar

Motiv 3 - Skapa sociala fördelar

Motiv 4 - Undvika sociala nackdelar

Motiv 5 - Ingen valmöjlighet - Internt påtvingat

Motiv 6 - Ingen valmöjlighet - Externt påtvingat

4.2.3.1 Sammanfattning av tabell

Utformning

Initiativområdet teknik finns representerat inom Motiv 1k, Motiv 1s, Motiv 3 och Motiv 5. När det gäller omfattning av nyttjade styrmedel så utmärker sig Motiv 5 även inom teknik. Inom Motiv 5 observeras nyttjande av 7 styrmedel, trots att det bara valts av ett företag. Övriga motiv är relativt lika gällande antalet styrmedel när antalet sätts i relation till frekvensen av den valda motivkategorin, med i snitt 2-3 nyttjade styrmedel per företag. De två styrmedlen produktkalkylering och internredovisning är *unika* för Motiv 5. Inga andra motivkategorier nyttjar några unika styrmedel.

Resultatet visar vidare att de styrmedel som *dominerar* styrningen generellt, i den meningen att de nyttjas inom samtliga motivkategorier, är information och dialog samt beslutsprocess. Det kan dock noteras att samtliga företag utom ett även nyttjar investeringskalkylering för att styra mot effektivare teknik. Detta är det dominerande styrmedlet inom Motiv 1k samt Motiv 3.

Användning

De styrmedel som återfinns inom fler än ett motiv är budgetering, investeringskalkylering, prestationsmätning, information och dialog samt beslutsprocess. Av dessa är det budgetering, prestationsmätning samt information och dialog där användningen skiljer sig åt mellan olika motiv. Budgetering har inom Motiv 5 ett beslutsfattande syfte medan styrmedlet inom Motiv 3 och Motiv 1k har ett mer förhandlande syfte. Information och dialog används inom Motiv 5 för intern feedback medan styrmedlet inom övriga motiv används för extern påverkan. Gällande prestationsmätning används detta med ett uppföljande syfte inom både Motiv 5 och Motiv 3, men styrobjecten skiljer sig.

4.2.3.2 Beskrivning av ekonomistyrning och dess relation till motiv

I avsnittet kring drivmedel redogjordes för att det generellt är leverantörer som står för den betydande delen av transporter. Liksom för drivmedel så framhålls därför upphandlingsprocessen som central för styrningen för utsläppseffektivare teknik. Det framkommer dock i intervjuerna att styrningen av leverantörer gällande teknik inte är lika krävande som för drivmedel, något som hänförs till att en modernisering av fordonsflottor är kapitalkrävande och ett arbete som pågår under längre tid. Respondenterna menar därför att man inte kan ställa lika omfattande krav på sina leverantörer. Liksom för drivmedel utmärker sig företaget som valt Motiv 5 genom en mer betydande styrning av leverantörer, med i stort sett samma utformning och användning av styrmedel som för drivmedelsinitiativ. Inom Motiv 5 återfinns den enda observationen av prestationsmätning och internredovisning av leverantörer. Båda styrmedel har ett uppföljande syfte. För övriga motiv, Motiv 1k, Motiv 1s och Motiv 3, består styrningen av leverantörer av att man försöker påverka genom information och dialog samt upphandlingsprocess. Vidare kan det också tilläggas att för styrningen gällande egenägda fordon dominerar investeringskalkylering styrningen oavsett motiv. Det enda företaget som inte nyttjar investeringskalkylering är det företag som inte äger egna fordon. Samtliga berörda företag menar att utsläppsrelaterade aspekter såsom motorernas klassificering och fordonens utsläppspåverkan alltid tas i beaktande vid investeringskalkyleringen. Dock poängterar många företag att detta inte alltid innebär att man i slutändan väljer de mest miljövänliga lösningarna.

4.2.4 Förarbeteende

A=Ansvarsfördelning B=Beslutsfattande, C= Feedback/återkoppling, D=Förbättring/rationalisering
E=Förhandling, F=Påverkan, G=Samordning/koordinering, H=Uppföljning/utvärdering/kontroll

| Motiv (frekvens) | Utformning | Syfte | | | | | | | | | Styrobjekt | | |
|---------------------|------------------------|-------|---|---|---|---|----|---|---|-----|------------|---------|---|
| | | A | B | C | D | E | F | G | H | TOT | Internt | Externt | |
| 1k (5) | Budgetering | | | | 1 | | 1 | | | | 2 | 1 | 1 |
| | Prestationsmätning | | | 1 | | | | | | 3 | 4 | 3 | 2 |
| | Belöningsystem | | | | | | 1 | | | | 1 | 1 | |
| | Regler och policyer | | | | | | 1 | | | | 1 | 1 | |
| | Information och dialog | | | 1 | | | 2 | | | | 3 | 1 | 3 |
| | Utbildning | | | | | | 3 | | | | 3 | 3 | 1 |
| | Ansvarsfördelning | 1 | | | | | | | | | 1 | 1 | |
| | Beslutsprocessen | | | | | | 2 | | | | 2 | | 2 |
| TOT | | 1 | 0 | 2 | 1 | 0 | 10 | 0 | 3 | | 17 | 11 | 9 |
| 1s (1) | Information och dialog | | | | | | 1 | | | | 1 | | 1 |
| | Beslutsprocessen | | | | | | 1 | | | | 1 | | 1 |
| | TOT | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | | 2 | 0 | 2 |

* Vissa styrmedel styr både internt och externt, därav skillnad i totalsumma

Tabell 8 - Förarbeteende; utformning och användning av ekonomistyrning

Tabellförklaring

Tabellen visar vad företagen som valt respektive motiv till hållbarhetsinitiativet nyttjar för styrmedel (utformning) samt med vilket syfte och styrobjekt respektive styrmedel används i företaget (användning). Kolumnen "Motiv" beskriver vilken motivkategori som representeras samt antal företag som valt motivet för initiativet (frekvens). Kolumnen "Utformning" visar vilka styrmedel som nyttjas av företag som valt respektive motiv för implementering av initiativet. Kolumnerna "Syfte" och "Styrobjekt" visar med vilket syfte respektive styrobjekt som styrmedlet används. Siffrorna i dessa kolumner står för antal företag som nyttjar styrmedlet med det specifika syftet eller styrobjektet. Utformning, det vill säga hur många företag som nyttjar styrmedlen, summeras i den vertikala totalkolumnen medan syfte och styrobjekt summeras i de horisontella totalraderna.

Motiv 1k - Skapa direkta ekonomiska fördelar genom kostnadsminskning eller ökad produktivitet

Motiv 1s - Skapa indirekta ekonomiska fördelar genom attraherande av fler kunder/skapande av mer försäljning

Motiv 2 - Undvika ekonomiska nackdelar

Motiv 3 - Skapa sociala fördelar

Motiv 4 - Undvika sociala nackdelar

Motiv 5 - Ingen valmöjlighet - Internt påtvingat

Motiv 6 - Ingen valmöjlighet - Externt påtvingat

4.2.4.1 Sammanfattning av tabell

Utformning

Initiativområdet förarbeteende representeras huvudsakligen inom Motiv 1k, där fem av sex företag inryms. Respondenten för det sjätte företaget valde Motiv 1s. Ur tabellen kan utläsas att gällande omfattning av nyttjade styrmedel är det något högre inom 1k med i snitt 3,4 nyttjade styrmedel per företag jämfört med 2 stycken inom Motiv 1s. Noterbart är att det inom Motiv 1k *dominerande* styrmedlet prestationsmätning, med 4 observationer av 5 möjliga, är *unik* för motivet. Vidare nyttjas även styrmedlet utbildning av majoriteten av företagen inom Motiv 1k, men inte av företaget inom Motiv 1s. Ytterligare styrmedel är unika för 1k, men dessa har få observationer. Företaget inom Motiv 1s nyttjar information och dialog samt beslutsprocess för styrningen.

Användning

De styrmedel som återfinns inom fler än ett motiv är information och dialog samt beslutsprocess. Av dessa två kan det utläsas att användningen av styrmedlet information och dialog skiljer sig åt mellan motiven. För företag som valt Motiv 1k har information och dialog syftet feedback eller påverkan, med styrning såväl internt som externt, medan företag som valt Motiv 1s använder information och dialog för extern påverkan.

4.2.4.2 Beskrivning av ekonomistyrning och dess relation till motiv

När det gäller styrning av företagens leverantörer så är styrningen mot ett effektivare förarbete inte lika framträdande i upphandlingsprocessen som inom områdena drivmedel och teknik. Många respondenter uttrycker att initiativ rörande förarbete, såsom effektiv körning, ofta är en självklarhet hos leverantörerna på grund av en tydlig kostnadsbesparing. Företagen upplever därför att de inte i lika stor utsträckning behöver ställa sådana krav i avtalen. Inom Motiv 1k nyttjar dock företagen styrmedel för att prispressa, mäta samt utbilda leverantörerna. Detta återfinns inte alls inom Motiv 1s. Exempelvis förklarar en respondent inom Motiv 1k att företaget genom budgetprocessen pressar priserna mot leverantör och på det sättet skapar incitament för leverantörerna att arbeta med aspekten. Företaget erbjuder också utbildning för leverantörerna. Ett par av företagen inom Motiv 1k har även uppföljning genom mätning av leverantörerna. Ovanstående resultat visar att det finns en tendens till, att hur företagen väljer att utforma och använda ekonomistyrning för att påverka leverantörerna, kan ha en relation till motiv. De företag som ser initiativområdet förarbete som en möjlighet att skapa ekonomiska fördelar genom ökad produktivitet och kostnadsbesparing verkar i högre grad styra och prispressa leverantörerna till att arbeta med effektiv körning. Inom Motiv 1s är effektiv körning enbart en aspekt som tas i beaktande i upphandlingsprocessen och något man informerar och samtalar med leverantör kring.

I jämförelse med drivmedels- och teknikrelaterade initiativ är styrningen av företagens egna åkerier/enheter som utför transporter bredare och mer omfattande gällande förarbete. Många respondenter beskriver att förarbete har uppmärksammats inom organisationerna som något som kan spara mycket pengar, vilket återspeglas i att nästan samtliga respondenter har valt Motiv 1k som motivkategori. Det företag som valt Motiv 1s är det företag som inte utför några transporter inom ramen för den egna organisationen. Gällande egna åkerier/enheter, vilka finns inom företag representerade inom Motiv 1k, är styrningens utformning och användning varierande mellan företagen.

4.2.5 Ruttplanering

A=Ansvarsfördelning B=Beslutsfattande, C= Feedback/återkoppling, D=Förbättring/rationalisering
E=Förhandling, F=Påverkan, G=Samordning/koordinering, H=Uppföljning/utvärdering/kontroll

| Motiv (frekvens) | Utformning | Syfte | | | | | | | | Styrobjekt | | |
|---------------------|------------------------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|-----------|------------|----------|----------|
| | | A | B | C | D | E | F | G | H | TOT | Internt | Externt |
| 1k (4) | Budgetering | | | | 1 | | | | 2 | 3 | 3 | |
| | Produktkalkylering | | 3 | | | | | | | 3 | 2 | 1 |
| | Prestationsmätning | | | | 1 | | | | 3 | 4 | 4 | |
| | Internredovisning | | | | | | | | 1 | 1 | 1 | |
| | Internprissättning | | | | | | | 1 | | 1 | 1 | |
| | Belöningsystem | | | | | | 1 | | | 1 | 1 | |
| | Regler och policyer | | | | 1 | | | | | 1 | 1 | |
| | Kultur/värderingar | | | | | | 1 | | | 1 | 1 | |
| | Information och dialog | | | | 2 | | 2 | | | 4 | 3 | 1 |
| | Utbildning | | | | | | 1 | | | 1 | 1 | |
| | Ansvarsfördelning | 3 | | | | | | | | 3 | 3 | |
| TOT | 3 | 3 | 0 | 5 | 0 | 5 | 1 | 6 | 23 | 21 | 2 | |
| 3 (1) | Budgetering | | 1 | | | | | | | 1 | 1 | |
| | Prestationsmätning | | 1 | | | | | | | 1 | 1 | |
| | Beslutsprocessen | | | | | | 1 | | | 1 | | 1 |
| | TOT | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 3 | 2 | 1 |

Tabell 9 - Ruttplanering; utformning och användning av ekonomistyrning

Tabellförklaring

Tabellen visar vad företagen som valt respektive motiv till hållbarhetsinitiativet nyttjar för styrmedel (utformning) samt med vilket syfte och styrobjekt respektive styrmedel används i företaget (användning). Kolumnen "Motiv" beskriver vilken motivkategori som representeras samt antal företag som valt motivet för initiativet (frekvens). Kolumnen "Utformning" visar vilka styrmedel som nyttjas av företag som valt respektive motiv för implementering av initiativet. Kolumnerna "Syfte" och "Styrobjekt" visar med vilket syfte respektive styrobjekt som styrmedlet används. Siffrorna i dessa kolumner står för antal företag som nyttjar styrmedlet med det specifika syftet eller styrobjektet. Utformning, det vill säga hur många företag som nyttjar styrmedlen, summeras i den vertikala totalkolumnen medan syfte och styrobjekt summeras i de horisontella totalraderna.

- Motiv 1k - Skapa direkta ekonomiska fördelar genom kostnadsminskning eller ökad produktivitet
- Motiv 1s - Skapa indirekta ekonomiska fördelar genom attraherande av fler kunder/skapande av mer försäljning
- Motiv 2 - Undvika ekonomiska nackdelar
- Motiv 3 - Skapa sociala fördelar
- Motiv 4 - Undvika sociala nackdelar
- Motiv 5 - Ingen valmöjlighet - Internt påtvingat
- Motiv 6 - Ingen valmöjlighet - Externt påtvingat

4.2.5.1 Sammanfattning av tabell

Utformning

Initiativområdet ruttplanering representeras huvudsakligen inom Motiv 1k, där fyra av fem företag inryms. Respondenten för det femte företaget valde Motiv 3 för ruttplanering. Det framgår i tabellen gällande *omfattning* att även om Motiv 1k har valts av fler företag så nyttjas ändå fler styrmedel när antalet sätts i relation till frekvensen av den valda motivkategorin, med i snitt 5,75 nyttjade styrmedel jämfört med 3 stycken för Motiv 3. *Dominerande* styrmedel inom Motiv 1k, vilka nyttjas av samtliga företag som valt motivet, är prestationsmätning samt information och dialog. Nyttjandet av prestationsmätning observeras även inom Motiv 3, men inte information och dialog. Andra dominerande styrmedel inom Motiv 1k, som nyttjas av tre av fyra företag, som inte observeras inom Motiv 3 är produktkalkylering och ansvarsfördelning. Gällande *unikhet* nyttjas alltså de dominerande styrmedlen för Motiv 1k, information och dialog, produktkalkylering samt ansvarsfördelning, inte alls för företag som valt Motiv 3. Ytterligare några styrmedel är unika för Motiv 1k, men dessa har endast en observation vardera. Vidare är styrmedlet beslutsprocess helt unikt för Motiv 3.

Användning

De styrmedel som återfinns inom fler än ett motiv är budgetering samt prestationsmätning och för båda dessa skiljer sig användningen åt mellan motiven. Inom Motiv 1k används budgetering och prestationsmätning för intern styrning, med syftena förbättring samt uppföljning. Inom Motiv 3 används styrmedlen för intern styrning, men med syftet beslutsfattande.

4.2.5.2 Beskrivning av ekonomistyrning och dess relation till motiv

Det är viktigt att poängtera att ruttplanering för samtliga företag förutom två kan sägas utgöra företagens kärnverksamhet. Ett företag arbetar inte alls med det, och inkluderas därför inte i tabellen ovan, medan ett annat överlåter den största delen av sådana aktiviteter till leverantörer. Det sistnämnda är det företag som har valt Motiv 3. Detta kan vara en förklaring till skillnaderna i styrning mellan motivkategorierna som uppmärksammats i styckena ovan. Att styrning av initiativ för ruttplanering inom Motiv 1k är särskilt omfattande och bred kan tänkas hänföras till att detta utgör företagens kärnverksamhet. Inom Motiv 1k har företagen varierande utformning och användning av ekonomistyrning. Detta, i kombination med att det är tveksamt att jämförelse kan göras med företag inom Motiv 3, gör att det är svårt att avgöra om styrningen är motivrelaterad.

5 SLUTSATSER & DISKUSSION

Följande forskningsfråga har legat till grund för genomförandet av denna studie;

Finns det en relation mellan motiv till hållbarhetsinitiativ och utformning & användning av ekonomistyrning?

5.1 Studiens resultat

Den här studien har undersökt huruvida det finns en relation mellan motiv och ekonomistyrning genom att urskilja eventuella skillnader mellan olika motiv gällande hur ekonomistyrningen utformas och används. Studiens resultat har dock visat att även initiativens karaktär har en påverkan på hur ekonomistyrningen utformas och används, att egenskaper inom initiativen gör att viss ekonomistyrning blir mer relevant. Exempelvis har det framgått i resultatet att styrmedlet investeringskalkylering är mer relevant inom initiativområdet teknik och att styrmedlet beslutprocess är mer relevant inom de områden där leverantörer står för en betydande del av de aktiviteter som påverkar initiativet. Resultatet visar således på att enbart studera ekonomistyrning i relation till motiv, utan hänsyn till initiativens karaktär, är en för grov analysnivå.

I studiens resultat har skillnader mellan motiv gällande ekonomistyrningens utformning och användning identifierats som tyder på att det kan finnas en relation mellan motiv och ekonomistyrning. Inom initiativområdena drivmedel och teknik kan det exempelvis urskiljas en skillnad mellan motiv avseende att företag som arbetar med dessa initiativ på grund av Motiv 5 (direktiv från en statlig ägare) har en mer omfattande styrning med nyttjande av flera unika styrmedel. Även användningen av styrmedlen skiljer sig till viss del från övriga motiv. Inom initiativområdet förarbete noterades det exempelvis att två styrmedel som var dominerande inom Motiv 1k (skapa direkta ekonomiska fördelar genom kostnadsreduktion eller ökad produktivitet), prestationsmätning och utbildning, inte nyttjades alls inom Motiv 1s (skapa indirekta ekonomiska fördelar genom förbättrad image och ökad försäljning). Även viss skillnad i användning kunde identifieras mellan motiven. Inom initiativområdet ruttplanering komplicerades jämförelsen av att företagen hade väldigt skilda verksamheter. Det bedömdes att detta hade en alltför stor påverkan på ekonomistyrningen för att skillnaderna skulle kunna relateras till motiv.

I studiens resultat har det vidare framkommit några intressanta observationer som tyder på en relation mellan motiv och utformning & användning av ekonomistyrning när det gäller styrningen av företagens leverantörskedjor. Det har framkommit i studien att företag inom transportbranschen arbetar aktivt med att försöka påverka sitt nätverk till att arbeta med och bidra till företagens utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. Studien visar således att interorganisatoriska relationer är av stor vikt i styrningen. Precis som det noterats inom tidigare forskning (Spence & Rinaldi, 2014) står externa aktörer inom de studerade företagens nätverk för en betydande del av nätverkets totala miljöpåverkan. Vi noterar att företagens hållbarhetsansvar därför har kommit att sträcka sig utanför den egna verksamheten. Samtliga företag i studien arbetar på något sätt med att försöka påverka sina leverantörer till ett mer utsläppseffektivt agerande. Att det verkar finnas en relation mellan motiv och ekonomistyrning kan också vara intressant att diskutera utifrån Arjaliès och Mundys (2013) reflektion kring om företag verkligen strävar efter att påverka leverantörer eller om de snarare vill kunna påvisa bevisning för att man arbetar med hållbarhetsinitiativ, och i med detta överför hållbarhetsansvaret till leverantörerna. Då egentligen samtliga företag utom ett inte var beredda att

betala extra för att leverantörerna skulle arbeta med hållbarhetsinitiativ, men ändå ställde betydande krav, bedömer vi att de studerade företagen generellt överför stora delar av hållbarhetsansvaret på leverantörerna. Det har vidare varit relativt tydligt att när ett företag inte har någon valmöjlighet kring att arbeta med initiativ, till följd av påtryckning av en intern intressent i form av en statlig ägare (Motiv 5), har styrmedlen som nyttjas för styrningen inom båda berörda initiativområden (drivmedel och teknik) en mer uppföljande och kontrollerande användning än inom övriga motiv. Såväl prestationsmätning som internredovisning används för uppföljning. Gällande upphandlingsprocessen har den interna förberedelsen upplevts som mer omfattande, exempelvis med ett för motivet unikt nyttjande av produktkalkylering. Kravställandet och uppföljningen i avtalen har också varit tydligare och strängare (med sanktioner). Det framkommer dock inte huruvida ägaren ställer krav även på specifik styrning. Kanske kan det vara rimligt att anta att när statliga ägare ger uppdrag, och extra resurser tillskjuts för miljövänligare val, är det viktigare med striktare styrning och uppföljning för att kunna påvisa resultat avseende hållbarhetsinitiativen. Inom områdena drivmedel, teknik och förarbete finns det också en antydning i resultatet till att styrmedel som nyttjas för styrningen av leverantörer, hos de företag som valt motiv kopplade till image (Motiv 1s och Motiv 3), inte har ett lika uppföljande och kontrollerande syfte som de företag som finns representerade inom övriga motiv (Motiv 1k, Motiv 2 respektive Motiv 5). Detta resultat skulle kunna tyda på att företag med direkta ekonomiska motiv, eller som har en statlig ägare som påtvingar arbetet, i högre grad försöker påverka sina leverantörer till att arbeta med utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. Det är diskuterbart om företag som arbetar med sådana initiativ av imagerelaterade skäl kanske snarare vill kunna påvisa att hållbarhetsaspekter tas i beaktande i upphandling, och att uppföljning av faktiskt utfall därför inte är lika prioriterat. Studien bidrar därför med ytterligare en aspekt som kan tas i beaktande gällande Arjaliès och Mundys (2013) reflektion, att olika motiv till hållbarhetsinitiativ kan avgöra huruvida företagen faktiskt strävar efter att påverka leverantörerna. Detta innebär också att studiens resultat således tyder på att motiv kan ha en relation till utformning och användning av ekonomistyrning när det gäller styrningen av företags leverantörskedjor.

5.2 Diskussion

Studien visar att företag inom transportbranschen bedriver ett betydande arbete med utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. Respondenterna för de studerade företagen beskriver en tydlig affärsmässig koppling till sådana initiativ som är framträdande för branschen. De menar att det finns ett samband mellan utsläppsreducerande arbete och ekonomi. Studien visar att utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ inom branschen i regel har sin utgångspunkt i att förbättra finansiella prestationer, vilket återspeglas i att det tydligt dominerande motivet till initiativen inrymdes inom motivkategorin att skapa ekonomiska fördelar (Motiv 1). Företagen arbetar främst med utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ som skapar en direkt produktivitetsökning eller kostnadsreduktion (Motiv 1k), eller som genom ett förstärkande av image indirekt skapar ökad försäljning (Motiv 1s). Det framkommer i studien att nästan inga företag bedriver arbete med utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ om det sker på bekostnad av finansiella prestationer. Studien ger därmed ytterligare empiriskt stöd till den affärsmässiga syn på hållbarhet som framhävts i mycket tidigare forskning (Babiak & Trendafilova, 2010; Gray, 2010; Porter & Kramer, 2006; Arjaliès & Mundy, 2013).

Det kan anses anmärkningsvärt att inga av företagen angav att motivet till aktiviteterna inom något initiativområde var att undvika sociala nackdelar. Det framkommer alltså i studien att transportföretagens arbete med utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ inte drivs av en strävan hos företagen att framstå som legitima aktörer. Detta är ett motiv som annars ofta framhålls i forskning kring företags hållbarhetsarbete (t.ex. Frostenson, 2013; Durden, 2008). Det är dock ändå tveksamt om det går att helt bortse från legitimitetsskäl till företagens utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. I

intervjuerna har det framkommit att det trots allt verkar finnas ett institutionellt tryck inom branschen på sådana initiativ. Respondenterna säger själva att initiativen uppmärksammas och är viktigt för många kunder. Det är vidare rimligt att anta att företagen inte i lika stor utsträckning skulle kommunicera arbete med sådana initiativ om det inte fanns ett institutionellt tryck. Det verkar istället som att det institutionella trycket inom transportbranschen på utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ till stor del sammanfaller med effektivitetsrelaterade aspekter. Det verkar inte finnas någon "trade-off" mellan legitimitet och effektivitet. Företagen verkar inte av legitimitetsskäl arbeta med hållbarhetsinitiativ på bekostnad av effektivitet, det fenomen som annars ofta observerats inom den nyinstitutionella teorin (Eriksson-Zetterquist, 2009). Utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ som förbättrar verksamheten verkar generellt vara tillräckliga för att inom branschen uppnå och bibehålla legitimitet. Detta tyder på att branschens aktörer har en viss handlingsfrihet gällande dessa aspekter, det vill säga att företagen i hög grad kan välja utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ för vilka det existerar synergier med företagets finansiella prestationer.

Vi kan identifiera två huvudsakliga typer av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. Den första typen av initiativ sträcker sig något utanför ramen av företagets kärnverksamhet, såsom strävan efter ökad andel förnybart drivmedel. Dock sker detta arbete oftast inom det tidigare beskrivna handlingsutrymmet, vilket innebär att det i de flesta fall inte får bedrivas på bekostnad av finansiella prestationer. Den andra typen av initiativ bedöms vara effektiviserande initiativ som egentligen redan bedrivs inom ramen för kärnverksamheten. Sådana hållbarhetsinitiativ utgör därmed egentligen bara en ombenämning av befintliga verksamhetsaktiviteter, varav det tydligaste exemplet är flera initiativ inom området ruttplanering och förarbete. Båda typerna av initiativ möjliggörs av den tidigare beskrivna kopplingen mellan utsläppsreducerande arbete och ekonomi och av det handlingsutrymme som verkar finnas.

Att hållbarhetsinitiativen, på grund handlingsutrymmet och den ekonomiska kopplingen, är så starkt knutna till effektivitet och företagets kärnverksamhet gör att vad som utgör ett hållbarhetsinitiativ, eller en hållbarhetsstrategi, kan anses problematiseras. I akademisk litteratur presenteras hållbarhetsstrategier ofta som nya och fristående strategiska initiativ, och det var med denna utgångspunkt som studien bedrevs. Dock har det i denna studies resultat visat sig att så inte alltid är fallet, utan hållbarhetsinitiativen är nära sammankopplade med företagets ordinarie verksamhet. Hållbarhetsstrategier sammanfaller delvis med företagets övriga strategier. Detta innebär också att de aktiviteter som genomförs för att implementera hållbarhetsstrategier är svåra, eller omöjliga, att särskilja från de aktiviteter som genomförs för att implementera övriga strategier. I studien utgick vi vidare från, i linje med synen på ekonomistyrning som ett verktyg för att styra beteende i linje med företagets strategi (Merchant & Van der Stede, 2012), att hållbarhetsinitiativen utgör utgångspunkt för implementering genom ekonomistyrning (Ax et al., 2012). Det kan dock diskuteras om inte situationen inom transportbranschen är något omvänd, att det är de befintliga aktiviteterna inom ramen av kärnverksamheten som utgör utgångspunkt för hållbarhetsinitiativen. Det är därmed tveksamt om den ramverksmodell, se Figur 4, som legat till grund för studien korrekt speglar situationen inom transportbranschen. Det verkar som att den organisatoriska verkligheten är mer komplex. Studien har därmed identifierat en viss problematik kring vad som utgör en hållbarhetsstrategi samt den allmänt vedertagna rollen för ekonomistyrning som verktyg för strategiimplementering när det gäller hållbarhetsinitiativ inom transportbranschen. Detta skulle också kunna innebära att det kan anses tveksamt om studiens resultat i detta avseende är lämpligt för jämförelse med studier av företag inom branscher där hållbarhetsinitiativ i större utsträckning är separerade från kärnverksamheten (t.ex. Conradsson & Gunnarsson, 2014; Karlsson & Rundcrantz, 2015).

I studien framkommer således många aspekter som tyder på att resultatet kan vara branschberoende, att särskilda särdrag inom transportbranschen har stor påverkan på resultatet.

5.3 Studiens bidrag

Studiens resultat har visat indikationer på att det finns en relation mellan motiv och utformning & användning av ekonomistyrning. Denna studie har därmed bidragit med en ytterligare insikt kring att det, för att få en bättre förståelse för ekonomistyrning som medel för implementering av hållbarhetsinitiativ, kan vara viktigt att förstå de drivkrafter som ligger bakom hållbarhetsinitiativen. Studiens resultat har visat att det i fortsatt forskning inom ämnet kan finnas en nytta med att ha ett bredare perspektiv som inkluderar motiv till initiativ.

Den relation som framkommit i studien avser delvis identifierade skillnader i utformning av ekonomistyrning, men framförallt har de skillnader som bedömts viktigast berört användning av ekonomistyrning. Studien bidrar därför med empiriskt stöd för att användning är en viktig aspekt att ta hänsyn till för att bättre förstå ekonomistyrning som ett organisatoriskt fenomen. Studien visar att det kanske inte är tillräckligt att enbart studera utformning av ekonomistyrning, utan att man inom vidare forskning inom ämnet bör studera utformning och användning av ekonomistyrning i samspel.

Studien har vidare bidragit med insikter om att relationen mellan motiv, hållbarhetsinitiativ och utformning & användning av ekonomistyrning är mer komplicerad än vad vi bedömer tidigare ha antagits inom forskning. Inom forskning presenteras hållbarhetsstrategier ofta som nya och fristående strategiska initiativ, men den här studien har visat att detta inte behöver vara fallet. Ofta genomför företag aktiviteter som bidrar till såväl hållbarhetsinitiativ som övriga strategier för verksamheten. Ibland utgör hållbarhetsinitiativ endast ombenämningar av företagets befintliga aktiviteter. Detta kan förklaras med att det i vissa branscher verkar finnas ett handlingsutrymme avseende hållbarhetsinitiativ. Således verkar branschspecifika förutsättningar ha stor betydelse för ekonomistyrningen. Studien visar därför att det, för att få en bättre förståelse för utformning och användning av ekonomistyrning, är viktigt att förstå branschens specifika villkor.

5.4 Förslag till vidare forskning

Studiens resultat och diskussion öppnar upp för ytterligare forskning. Studiens resultat tyder på att det finns en relation mellan motiv till hållbarhetsinitiativ och utformning & användning av ekonomistyrning, men till följd av ett begränsat antal observationer så har relativt få konkreta slutsatser kunnat dras när det gäller hur denna relation ser ut. Denna studie kan därför anses vara av en explorativ karaktär. Det är därför lämpligt att i fortsatt forskning vidare studera relationen mellan motiv och ekonomistyrning. Vi föreslår därför att ytterligare studier med liknande frågeställning bör genomföras. Sådana studier skulle kunna bedrivas med olika fokus.

Ett förslag till en sådan studie skulle vara att tillämpa en liknande frågeställning och metod på en bransch där hållbarhetsinitiativ i större grad är separerade från företagets kärnverksamhet och som därför kan antas vara mindre tydligt kopplade till finansiella prestationer. Förslagsvis bör också företagen inom branschen vara mer likartade till sin verksamhet. Vi tror att resultatet av en sådan studie skulle bli tydligare avseende relationen mellan motiv och ekonomistyrning och att den därför kunna bidra med andra intressanta insikter till forskningsområdet.

Ytterligare ett förslag till en sådan studie skulle kunna vara att fokusera på leverantörsstyrning och utifrån Arjaliès och Mundys (2013) reflektion vidare studera huruvida motiv till hållbarhetsinitiativ kan ha en påverkan på hur företag använder ekonomistyrning för att styra leverantörer.

Vidare skulle det vara intressant med ytterligare forskning kring hur karaktären och särdragen inom hållbarhetsinitiativ påverkar implementering av ekonomistyrning. Vi skulle också gärna se att ytterligare forskning utreder den tidigare identifierade problematiken kring hållbarhetsinitiativ som utgångspunkt för implementering genom ekonomistyrning.

5.5 Studiens begränsningar

Studiens huvudsakliga begränsning är bristen på jämförbara observationer. Studiens frågeställning och metod baserades på antagandet om att företagens motiv för hållbarhetsinitiativ skulle vara mindre polariserat och därmed ge bättre underlag för jämförelser. Flera jämförelser mellan motiv har istället fått göras utifrån att det endast finns observationer för ett företag. Vi har dock genomgående i studien försökt att undvika att dra slutsatser och generalisera i sammanhang där vi ansett att det inte har funnits tillräckligt med stöd i underlaget.

6 REFERENSLISTA

- Abrahamson, E. (1991). Managerial Fads and Fashions: The Diffusion and Rejection of Innovations. *The Academy of Management Review*, 16(3), 586–612.
- Al-Sayed, M., & Dugdale, D. (2015). Activity-based innovations in the UK manufacturing sector: Extent, adoption process patterns and contingency factors. *The British Accounting Review*.
- Arjaliès, D. L., & Mundy, J. (2013). The use of management control systems to manage CSR strategy: A levers of control perspective. *Management Accounting Research*, 24(4), 284-300.
- Ax, C., Johansson, C., & Kullvén, H. (2012). *Den nya ekonomistyrningen*. Malmö: Liber AB.
- Babiak, K., & Trendafilova, S. (2011). CSR and environmental responsibility: motives and pressures to adopt green management practices. *Corporate social responsibility and environmental management*, 18(1), 11-24.
- Bryman, A. & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Stockholm: Liber AB.
- Conradsson, J. & Gunnarsson M. (2014). *En hållbar ekonomistyrning* (Kandidatuppsats). Göteborg: Företagsekonomiska institutionen, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Tillgänglig: https://gupea.ub.gu.se/bitstream/2077/36406/1/gupea_2077_36406_1.pdf
- Dai, N. T., Ng, A., & Tang, G. (2013). Corporate social responsibility and innovation in management accounting. *CIMA Research*, 9(1).
- Durden, C. (2008). Towards a socially responsible management control system. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(5), 671-694.
- Dutton, J. E., & Jackson, S. E. (1987). Categorizing strategic issues: Links to organizational action. *Academy of management review*, 12(1), 76-90.
- Engsfelt, P., & Nordgren E. (2014). *Adoption of management innovations: motivation, timing and extent of implementation* (Kandidatuppsats). Göteborg: Företagsekonomiska institutionen, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Tillgänglig: <https://gupea.ub.gu.se/handle/2077/37240?locale=sv>
- Eriksson-Zetterquist, U. (2009). *Institutionell teori - idéer, moden, förändring*. Malmö: Liber AB.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), 263-282.

FN. (2012). *Omställning till hållbar värld brådskar*. Hämtad: 2016-05-16, från <http://www.fn.se/PageFiles/14110/2-12%20Hållbar%20utveckling.pdf>

Frostenson, M. (2013). Företaget och hållbarheten. I F. Nilsson, & N-G. Olve, (Red.) *Controller-handboken* (s. 590-604). Stockholm: Liber AB.

Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability...and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 47–62.

Global Reporting Initiative. (2015) *GRI Combined Report for 2014-2015 just released!*. Hämtad: 2016-05-16, från <https://www.globalreporting.org/information/news-and-press-center/Pages/Leading-for-a-new-era-of-sustainability-GRIs-Combined-Report-just-released.aspx>

Karlsson, E., & Rundcrantz, S. (2015). *Barriärer vid hållbarhetsimpletering – En studie om faktorer som hindrar implementering av hållbarhet inom ekonomistyrning* (Kandidatuppsats). Göteborg: Företagsekonomiska institutionen, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Tillgänglig: https://gupea.ub.gu.se/bitstream/2077/42219/2/gupea_2077_42219_2.pdf

Kennedy, M. T., & Fiss, P. C. (2009). Institutionalization, framing, and diffusion: The logic of TQM adoption and implementation decisions among US hospitals. *Academy of Management Journal*, 52(5), 897-918.

Lind, J. (1996). *Ekonomistyrning och verksamhet i utveckling: ekonomiska rapporters utformning och användning när verksamheten flödesorienteras*. (Doktorsavhandling, Uppsala University Department of Business Studies, 63). Uppsala: Reprocentralen, HSC.

Malmi, T. (1999). Activity-based costing diffusion across organizations: an exploratory empirical analysis of Finnish firms. *Accounting, Organizations & Society*, 24(8), 649-672.

Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2012) *Management control systems*. Harlow: Pearson Education Limited.

Moon, J. (2007). The contribution of corporate social responsibility to sustainable development. *Sustainable development*, 15(5), 296-306.

Norris, G., & O'Dwyer, B. (2004). Motivating socially responsive decision making: the operation of management controls in a socially responsive organisation. *The British Accounting Review*, 36(2), 173-196.

Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2006). Strategy and society: the link between corporate social responsibility and competitive advantage. *Harvard business review*, 84(12), 78-92.

Regeringen. (2016). *Gemensamt uttalande från högnivågruppen för genomförandet av Agenda 2030*. Hämtad: 2016-05-16, från <http://www.regeringen.se/pressmeddelanden/2016/04/gemensamt-uttalande-fran-hognivagruppen-for-genomforandet-av-agenda-2030/>

Spence, L. J., & Rinaldi, L. (2014). Governmentality in accounting and accountability: A case study of embedding sustainability in a supply chain. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 433-452.

Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1983). Institutional sources of change in the formal structure of organizations: The diffusion of civil service reform, 1880-1935. *Administrative science quarterly*, 28(1) 22-39.

Torrecchia, P. (2015). Corporate Social Responsibility. I S. O. Idowu, N. Capaldi, M. Fifka, L. Zu, R. Schmidpeter. *Dictionary of corporate social responsibility: CSR, sustainability, ethics and governance* (s. 124). Cham: Springer International Publishing.

Unerman, J., & Chapman, C. (2014). Academic contributions to enhancing accounting for sustainable development. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 385–394.

Wahlberg, J. (2013). *Styrelsens användning av ekonomistyrning i entreprenöriella processer* (Licentiatuppsats). Göteborg: Företagsekonomiska institutionen, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Tillgänglig: <https://gupea.ub.gu.se/handle/2077/32903>

Wendin, C., & Berg, E. (2015). *Faktorer som påverkar utvecklingen av ekonomistyrningen för hållbart företagande* (Kandidatuppsats). Göteborg: Företagsekonomiska institutionen, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Tillgänglig: https://gupea.ub.gu.se/bitstream/2077/42219/2/gupea_2077_42219_2.pdf

Bilaga 1 - Val och kategorisering av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ

Översikt av kommunicerade miljörelaterade hållbarhetsaspekter

| Företag | Utsläpp | Resursförbrukning vatten/energi | Buller | Avfall/återvinning |
|---------|--|---------------------------------|--------|--------------------|
| A | X | (Mäts GRI) | | (Mäts GRI) |
| B | X | X | | |
| C | X | X | | |
| D | X | (Mäts GRI) | | |
| E | <i>Beskriver inte konkreta områden</i> | | | |
| F | X | X | X | |

Bilaga 2 - Intervjuunderlag

Studiens syfte

Vi studerar hur företag inom transportbranschen arbetar med miljörelaterade hållbarhetsaspekter. Syftet är att undersöka relationen mellan motiv bakom hållbarhetsinitiativ samt utformning och användning av ekonomistyrning. Intervjuade företag och respondenter kommer att vara helt **anonyma** i studien.

Vi har valt att fokusera endast på hållbarhetsinitiativ knutna till **utsläpp**. Vi utgår ifrån följande kategorisering för utsläppsminskning i studien, baserad på vad företag inom transportbranschen generellt kommunicerar externt:

| Initiativområde | Exempel på initiativ inom område |
|---|--|
| Drivmedel | <ul style="list-style-type: none">• Ökad andel miljövänligare bränslen |
| Teknik | <ul style="list-style-type: none">• Förbättrad fordonsteknik - energieffektivare, miljövänligare fordon |
| Ruttplanering och val av transportmedel | <ul style="list-style-type: none">• Intermodalitet - ökad användning mer miljövänliga transportmedel• Optimerade fordonsstorlekar• Ökade fyllningsgrader, effektivare lastning |
| Förarbeteende | <ul style="list-style-type: none">• Miljövänligare förarbeteende/körsätt |
| Klimat-kompensation & utsläppsrätter | <ul style="list-style-type: none">• Aktivt arbete med exempelvis trädplantering• Handel med utsläppsrätter |

Stöd för motivanalys för initiativområde

1. Sätt att skapa ekonomiska fördelar

- Förbättra produktivitet/effektivitet
- Uppnå konkurrensfördel/lönsamhet

2. Sätt att undvika ekonomiska nackdelar

- Undvika förlust av marknadsandelar
- Andra företag arbetar med det och det verkar lönsamt; vill inte riskera att "hamna efter" prestationsmässigt

3. Sätt att skapa sociala fördelar

- Uppfattas som "ledande" i branschen
- Förbättra image, skapa en positiv bild av företaget hos intressenter
- Sticka ut från konkurrenter

4. Sätt att undvika sociala nackdelar

- Företag i branschen gör; undvika risk dåligt rykte om inte arbeta med det
- Generellt "tryck" i branschen

5. Ingen valmöjlighet – internt påtvingat

- Krav från moderbolag eller annat koncernbolag

6. Ingen valmöjlighet – externt påtvingat

- Krav från nyckelkund
- Krav från annan specifik intressent

Definition av ekonomistyrning

I studien ses ekonomistyrning som ett medel för implementering av utsläppsrelaterade hållbarhetsinitiativ. Vi har en bred syn på begreppet ekonomistyrning, vilket innebär att inte bara traditionella finansiella styrmedel (t.ex. budget) inkluderas utan även styrmedel av annan karaktär (t.ex. kultur) om dessa uppfyller ekonomistyrningens syfte.

Ekonomistyrning kan ha exempelvis följande uppgifter:

- Planera, genomföra, följa upp och anpassa verksamheten
- Samla in och sammanställa information samt skapa beslutsunderlag
- Utredda, utveckla och utbilda
- Fördela och utkräva ansvar

Följande styrmedel kan därför inkluderas i begreppet:

| Formella instrument | Informella instrument | Informativa instrument | Organisering & processer |
|---|---|--|---|
| <i>Strukturer för att direkt styra, mäta, definiera eller reglera</i> | <i>Instrument som skapar en handlingsram runt beteende</i> | <i>Instrument som syftar till att kommunicera mål och strategier</i> | <i>Organisations- och processstrukturer, formade för att främja agerande i linje med mål och strategier</i> |
| <ul style="list-style-type: none">• Budgetering• Produktkalkylering• Investeringskalkylering• Prestationsmätning• Intern redovisning• Internprissättning• Belöningssystem | <ul style="list-style-type: none">• Regler & policyer• Företagskultur, kärnprinciper & värderingar | <ul style="list-style-type: none">• Information och dialog kring målsättningar & strategi• Utbildning | <ul style="list-style-type: none">• Ansvarsfördelning• Beslutsprocesser |

Intervjufrågor

Del 1: Initiativ och motiv

1. Hur ser företaget på den ökade uppmärksamheten kring hållbarhet och ett ökat fokus på transportbranschens höga utsläppspåverkan? Hur upplever ni denna uppmärksamhet ur affärssynpunkt?
2. Vi ser att ni externt genom er hemsida kommunicerar arbete med följande utsläppsrelaterade initiativ inom respektive initiativområde (...). Är denna uppfattning om ert arbete korrekt? Arbetar ni med ytterligare åtgärder gällande utsläpp? När ungefär började ni arbeta med respektive initiativområde?
3. Vilka motiv har ni för att arbeta med respektive initiativområde?

Del 2: Implementering av respektive initiativområde genom ekonomistyrning

4. Vilka styrmedel används för att implementera utsläppsminskande initiativ?
Vi inkluderar även styrmedel där beslut tagits om implementering men där implementeringen ännu inte påbörjats.
5. Hur används respektive styrmedel och med vilken uppgift?
6. I vilken utsträckning används respektive styrmedel i organisationen avseende utsläpp?
 - a) Hur stor andel av den relevanta delen av organisationen påverkas/styrs av styrmedlet avseende utsläpp i det dagliga arbetet?

Närmast: 0%, 25%, 50%, 75%, 100%
 - b) I vilken grad utvärderar/analyserar man effekterna av styrmedlets användning avseende utsläpp upp?

Aldrig, sällan, ofta, mycket ofta, alltid

Del 3: Ekonomistyrningens potential

7. Har något styrmedel används tidigare men övergivits eller väsentligt ändrat karaktär?
8. Finns det något styrmedel som ni i dagsläget inte använder, eller planerar att använda, för att implementera initiativ för utsläppsminskning men som ni ser potential i att utveckla?
9. Finns det några styrmedel där ni absolut inte ser någon potential?

Bilaga 3 - Översikt över utformning & användning av ekonomistyrning

| | För. | Motiv | Utformning/styrmedel | Syfte | Styrobjekt | |
|--------------------|------|-------|----------------------------------|----------------------------------|-----------------|--|
| Drivmedel | A | 2 | Avtalsprocess | Påverkan | Externt | |
| | | | Budgetering | Förhandling | Externt | |
| | | | Information & dialog | Påverkan | Externt | |
| | | | Prestationsmätning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Externt/internt | |
| | B | 1s | Avtalsprocess | Påverkan | Externt | |
| | | | Information & dialog | Påverkan | Externt | |
| | | | Intern redovisning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Externt | |
| | | | Prestationsmätning | Feedback/återkoppling | Externt | |
| | | | Regler & policier | Påverkan | Internt | |
| | C | 1s | Avtalsprocess | Påverkan | Externt | |
| | | | Information & dialog | Påverkan | Externt | |
| | D | 3 | <i>Ingen ekonomistyrning</i> | | | |
| | E | 6 | <i>Ingen ekonomistyrning</i> | | | |
| | F | 5 | Budgetering | Beslutsfattande | Internt | |
| | | | Avtalsprocess | Påverkan | Externt | |
| | | | Information & dialog | Feedback/återkoppling | Internt | |
| | | | Intern redovisning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Externt | |
| | | | Prestationsmätning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Externt | |
| Produktkalkylering | | | Beslutsfattande | Internt | | |
| Teknik | A | 3 | Budgetering | Förhandling | Externt | |
| | | | Avtalsprocess | Påverkan | Externt | |
| | | | Investeringskalkylering | Beslutsfattande | Internt | |
| | | | Prestationsmätning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Internt | |
| | | | Information & dialog | Påverkan | Externt | |
| | B | 1k | Information & dialog | Påverkan | Externt | |
| | | | Investeringskalkylering | Beslutsfattande | Internt | |
| | C | 1s | Avtalsprocess | Påverkan | Externt | |
| | | | Information & dialog | Påverkan | Externt | |
| | D | 1k | Avtalsprocess | Påverkan | Externt | |
| | | | Investeringskalkylering | Beslutsfattande | Internt | |
| | | | Budgetering | Förhandling | Internt | |
| | E | 3 | Investeringskalkylering | Beslutsfattande | Internt | |
| | F | 5 | Budgetering | Beslutsfattande | Internt | |
| | | | Avtalsprocess | Påverkan | Externt | |
| | | | Information & dialog | Feedback/återkoppling | Internt | |
| | | | Intern redovisning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Externt | |
| | | | Investeringskalkylering | Beslutsfattande | Internt | |
| Prestationsmätning | | | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Externt | | |
| Produktkalkylering | | | Beslutsfattande | Internt | | |
| Rutt | A | 1k | Ansvarsfördelning | Ansvarsfördelning/utkrävande | Internt | |
| | | | Information & dialog | Påverkan | Internt | |
| | | | Intern redovisning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Internt | |
| | | | Internprissättning | Samordning/koordinering | Internt | |
| | | | Företagskultur | Påverkan | Internt | |
| | | | Prestationsmätning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Internt | |
| | | | Produktkalkylering | Beslutsfattande | Internt | |
| | | | Utbildning | Påverkan | Internt | |

| | | | | | |
|-----------------------|----------------------|----|---|---|-----------------|
| | | | Budgetering | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Internt |
| | B | 1k | Ansvarsfördelning | Ansvarsfördelning/utkrävande | Internt |
| | | | Belöningsystem | Påverkan | Internt |
| | | | Information & dialog | Förbättring/rationalisering | Internt |
| | | | Prestationsmätning | Förbättring/rationalisering | Internt |
| | | | Regler & policier | Förbättring/rationalisering | Internt |
| | | | Budgetering | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Internt |
| | C | 1k | Information & dialog | Påverkan | Externt |
| | | | Produktkalkylering | Beslutsfattande | Externt |
| | | | <i>Prestationsmätning (Planeringsfas)</i> | <i>Uppföljning/utvärdering/kontroll</i> | <i>Internt</i> |
| | D | 1k | Ansvarsfördelning | Ansvarsfördelning/utkrävande | Internt |
| | | | Information & dialog | Förbättring/rationalisering | Internt |
| | | | Prestationsmätning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Internt |
| | | | Produktkalkylering | Beslutsfattande | Internt |
| | | | Budgetering | Förbättring/rationalisering | Internt |
| | F | 3 | Budgetering | Beslutsfattande | Internt |
| | | | Avtalsprocess | Påverkan | Externt |
| | | | Prestationsmätning | Beslutsfattande | Internt |
| | Förarbeteende | A | 1k | Avtalsprocess | Påverkan |
| Information & dialog | | | | Påverkan | Externt/internt |
| Prestationsmätning | | | | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Externt/internt |
| Utbildning | | | | Påverkan | Externt/internt |
| Budgetering | | | | Påverkan | Externt |
| B | | 1k | Information & dialog | Påverkan | Externt |
| | | | Prestationsmätning | Feedback/återkoppling | Internt |
| | | | Utbildning | Påverkan | Internt |
| C | | 1s | Avtalsprocess | Påverkan | Externt |
| | | | Information & dialog | Påverkan | Externt |
| D | | 1k | Regler & policier | Påverkan | Internt |
| | | | Utbildning | Påverkan | Internt |
| E | | 1k | Ansvarsfördelning | Ansvarsfördelning/utkrävande | Internt |
| | | | Information & dialog | Feedback/återkoppling | Externt |
| | | | Prestationsmätning | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Externt |
| | | | Budgetering | Förbättring/rationalisering | Internt |
| F | | 1k | Avtalsprocess | Påverkan | Externt |
| | | | Belöningsystem | Påverkan | Internt |
| | Prestationsmätning | | Uppföljning/utvärdering/kontroll | Internt | |
| Komp. etc. | A | 1s | Intern redovisning | Beslutsfattande | Externt |
| | | | Prestationsmätning | Beslutsfattande | Externt |
| | | | Produktkalkylering | Beslutsfattande | Externt |
| | B | 1s | Intern redovisning | Samordning/koordinering | Internt |