



GÖTEBORGS UNIVERSITET
HANDELSHÖGSKOLAN

Användning av ekonomistyrning vid implementering av hållbarhetsstrategier

Kandidatuppsats i företagsekonomi
Ekonomistyrning
Handelshögskolan vid Göteborgs
Universitet

Hösttermin 2018

Handledare: Christian Ax
Författare: Reem Alkalali
Katarina Brundin

Förord

Vi vill börja med att rikta ett stort tack till vår handledare Christian Ax som har gett oss värdefull handledning under uppsatsens gång. Tack vare hans goda råd, konstruktiva kritik och snabba respons har denna process varit en lärorik och givande erfarenhet.

Vi vill även rikta ett stort tack till alla respondenter som har medverkat i studien från Akademiska Hus, APL Sverige, Göta Kanalbolag AB, Göteborg Energi, IKEA Bäckebo, KPMG Sverige och Stena Recycling. Tack för att ni tog er tid för intervjuer och delade med er av era kunskaper och erfarenheter.

Tack!

Reem Alkalali & Katarina Brundin

Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, 11 januari 2019

Sammanfattning

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Kandidatuppsats, Ekonomistyrning HT 18

Författare: Reem Alkalali och Katarina Brundin

Handledare: Christian Ax

Titel: Användning av ekonomistyrning vid implementering av hållbarhetsstrategier

Bakgrund och problemdiskussion: Ett särdrag som lyfts fram i hittillsvarande forskning, om relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet, är att den särskilt har fokus på hur företag bör utforma och använda ekonomistyrning för hållbarhet. Det är därför angeläget att studera hur företag väljer att *använda* ekonomistyrning med fokus på hållbarhetsfrågor. Arjaliés och Mundy (2013) har med en enkätstudie undersökt hur företag använder ekonomistyrning för att implementera hållbarhetsstrategier. Denna studie kommer att fördjupa Arjaliés och Munds (2013) studie genom att använda samma ramverk men med en annan metodmässig ansats, i form av en intervjustudie. Mot denna bakgrund är studiens övergripande forskningsfråga, följande:

Hur används ekonomistyrning för att implementera hållbarhetsstrategier?

Syfte: Det övergripande syftet med uppsatsen är att öka kunskap om ekonomistyrningen och dess roll vid implementering av hållbarhetsstrategier i organisationer.

Teoretisk referensram: Levers of Control utgör studiens ramverk och beskriver användning av ekonomistyrning utifrån fyra styrmekanismer. Studiens forskningsfråga studeras utifrån Arjaliés och Munds (2013) modell som konceptualiserar användning av ekonomistyrning med fokus på tre faktorer – *syfte*, *arbetssätt* och *styrmedel*.

Metod: En kvalitativ undersökningsmetod har används för datainsamlingen, där sju semi-strukturerade intervjuer har genomförts.

Resultat: Studiens empiriska material visar att alla företag använder en kombination av samtliga styrmekanismerna för att uppnå hållbarhetsambitionerna. Resultatet visar att användning av respektive styrmekanism skiljer sig åt i avseende till *syfte* vid hållbarhetsarbetet. *Arbetssättet* är knutet till *syftet* och varierar därför även mellan styrmekanismerna. Detsamma gäller för *styrmedel* som används.

Nyckelord: Hållbarhetsstrategier, Levers of Control, Ekonomistyrning, Hållbarhet

Innehållsförteckning

Kapitel 1: Inledning	1
1.1 Bakgrund och problemdiskussion	1
1.2 Uppsatsens disposition	3
Kapitel 2: Teoretisk referensram	4
2.1 Motiv till forskning om relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet	4
2.2 Levers of Control	5
2.3 Studiens undersökningsmodell	7
Kapitel 3: Metod	10
3.1 Studiens tillvägagångssätt	10
3.2 Metodansats	10
3.3 Val av företag och respondenter	11
3.4 Intervjumall	12
3.5 Intervjutillfället	13
3.6 Efter intervju	13
Kapitel 4: Empiri	14
4.1 Akademiska hus	14
4.2 Göta kanalbolag AB	17
4.3 IKEA Bäckebo	19
4.4 KPMG Sverige	22
4.5 APL	25
4.6 Göteborg Energi AB	28
4.7 Stena Recycling	31
Kapitel 5: Diskussion	34
5.1 Studiens bidrag	36
5.2 Förslag till vidare studier	36
Källhänvisning	37
Bilagor	40
Bilaga 1: Mail	40
Bilaga 2: Intervjumall	41

Kapitel 1: Inledning

Kapitlet inleds med en bakgrundsbeskrivning om relationen mellan hållbarhet och ekonomistyrning. Bakgrundsbeskrivningen mynnar ut i en problemdiskussion, som ligger till grund för studiens syfte och forskningsfråga. Kapitlet avslutas med en disposition för uppsatsen innehåll.

1.1 Bakgrund och problemdiskussion

Under en längre period har hållbarhet varit ett omdiskuterat ämne i samhällsdebatten, inte minst inom företagsvärlden (Advectas, 2017). Företag är viktiga aktörer i detta sammanhang eftersom de har möjlighet att påverka samhällsutvecklingen (Ax & Kullvén, 2016). En accepterad innebörd av begreppet hållbarhet är att det är *“en hållbar utveckling som tillfredsställer dagens behov utan att äventyra kommande generationers möjligheter att tillfredsställa sina behov”* (FN, 1987) ofta med fokus på tre slag av hållbarhet – ekonomisk, social och miljömässig (Soderstrom, Soderstrom & Stewart, 2017). Emellertid brukar betoning på *“generationernas behov”* allt oftare bytas mot *“intressenternas behov”*. En bidragande faktor till det är att företag idag i större utsträckning, som i led med företagets ökade sociala ansvar, tar hänsyn till ett flertal intressentgrupper (Karlsson & Rundcrantz, 2015).

Företags ökade engagemang inom hållbarhet har lett fram till forskning om relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet (Soderstrom et al., 2017). Soderstrom et al. (2017) lyfter fram tre forskningsspår (*“topics”*) inom området som det har varit fokus på. Det första spåret handlar om utformning av ekonomistyrssystem för hållbarhet. Studier inom detta område beaktar hållbarhet utifrån ett enskilt styrsystem, ett så kallad Sustainability Control System, SCS. Gond, Grubnic, Herzig och Moon (2012) har studerat användningen och integrationen av styrsystem för hållbarhet inom företagens befintliga ekonomistyrning. Gond et al. (2012) finner att användningen av ekonomistyrning och styrsystem för hållbarhet sker på ett diagnostiskt och interaktivt sätt. Medan integrationen av styrsystem för hållbarhet sker utifrån tre olika dimensioner – teknisk, organisatorisk och kognitiv. En studie som går i led med Gond et al. (2012) är av Battaglia, Passetti, Bianchi och Frey (2016), som har studerat utvecklingen och användningen av styrsystem för hållbarhet och dess integration i organisationers strategier. Battaglia et al. (2016) finner att hållbarhetsintegration fortfarande är ett bräckligt koncept trots att det finns likheter mellan kooperativa värden och principerna för företagets hållbarhetsarbete.

Det andra spåret fokuserar på specifika ekonomistyrningskomponenter och styrmedel relaterade till hållbarhetsaktiviteter och ändamål. Centrala inslag inom det spåret är miljörelaterade kostnader och system för miljökostnader, hållbarhetsrapportering och de krav den ställer på ekonomistyrningen samt målsättningar, incitament och kompensation. Det tredje forskningsspåret studerar psykologiska aspekter relaterade till hållbarhet och ekonomistyrning (i bredare

mening redovisning), med särskilt fokus på individuella och psykologiska drag hos beslutsfattare, som faktorer som påverkar utformning och användning av ekonomistyrning.

Soderstrom et al. (2017) menar att forskning om relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet är i sin linda och att det finns ett flertal forskningsspår som behöver breddas och fördjupas. Ett särdrag som lyfts fram i hittillsvarande forskning är att den i huvudsak är normativ, med särskilt fokus på hur företag bör utforma och använda ekonomistyrning för hållbarhet. Även om normativa utsagor kan vara betydelsefulla, är det också angeläget att studera hur företag väljer att exempelvis utforma och använda ekonomistyrning med fokus på hållbarhetsfrågor. En studie som skiljer sig från tidigare studier är den välkända studien av Arjaliés och Mundy (2013). Den skiljer sig i den mening att forskarna studerar hur företag *använder* ekonomistyrningen för att implementera och styra hållbarhetsstrategier. De anammar även ett bredare perspektiv på ekonomistyrning än vad som typiskt har gjorts i tidigare forskning. Då de till skillnad mot att i huvudsak endast fokusera på formaliserade styrmedel (med fokus på diagnostisk och interaktiv styrning), inkluderar en bred uppsättning av styrmekanismer baserat på Simons (1995) ramverk – “Levers of Control”.

Arjaliés och Mundy (2013) undersökte större företag via en enkätstudie och fann att företag använder en kombination av styrmekanismer och arbetssätt för att styra implementeringen av hållbarhetsstrategier. Trots att studien ger viktiga insikter om styrmekanismer, syfte med att använda dem och arbetssätt, utgör den metodmässiga ansatsen en begränsning eftersom den inte öppnar upp för mer detaljerade insikter och resonemang avseende exempelvis motiv till valda upplägg och gjorda avvägningar och prioriteringar. Det kan därför anses vara angeläget att fördjupa Arjaliés och Munds (2013) studie, något som författarna själva pekar på och som även ligger i linje med det resonemang som Soderstrom et al. (2017) för, avseende angelägna forskningsfrågor rörande relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet.

Denna uppsats kommer därför att utgöra en replika av Arjaliés och Munds (2013) studie, med samma ramverk men med en annan metodmässig ansats, en intervjustudieansats. Det övergripande syftet med uppsatsen är att öka kunskapen om ekonomistyrning och dess roll vid implementering av hållbarhetsstrategier i organisationer. Förhoppningen är att studien kan ge fördjupade insikter om resonemang, avvägningar och prioriteringar beträffande relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet. Genom en intervjuansats skapas möjlighet att generera insikter i hur styrmekanismer och arbetssätt förhåller sig till varandra, till exempel avseende syfte och vägval, i individuella organisationer och fånga upp variation mellan olika organisationer i samma avseende. Mot denna bakgrund är studiens övergripande forskningsfråga, baserat på Arjaliés och Munds (2013) fokus, följande:

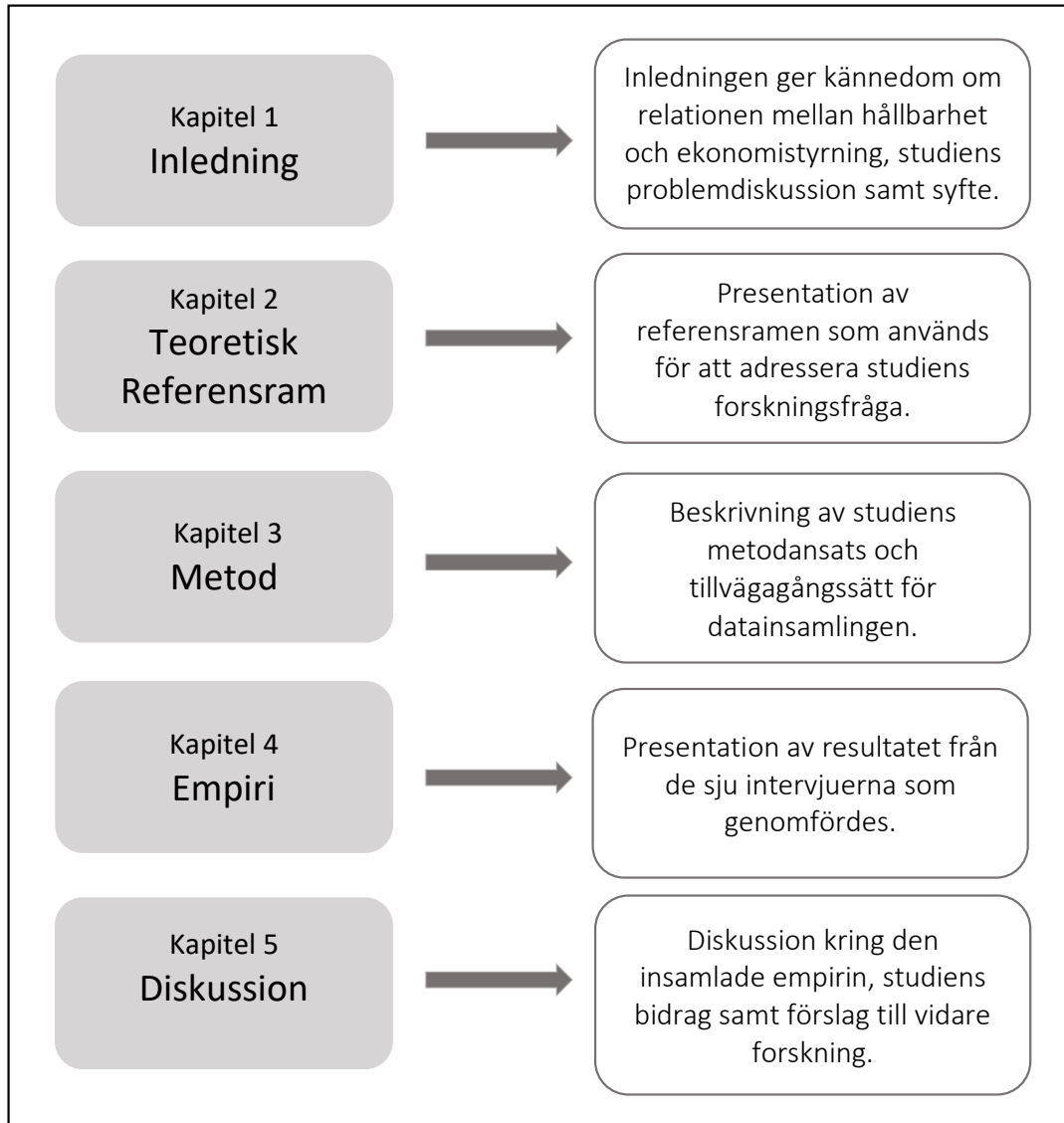
Hur används ekonomistyrning för att implementera hållbarhetsstrategier?

Studiens empiriska frågeställningar är följande:

- För vilka syften används styrmekanismer¹?
- Hur tillämpas styrmekanismerna?
- Vilka styrmedel tillämpas inom varje styrmekanism?

1.2 Uppsatsens disposition

Figur 1: Uppsatsens disposition.



¹ Med styrmekanismer menas de olika *levers* i Simons (1995) teori.

Kapitel 2: Teoretisk referensram

Denna del av uppsatsen kommer att beröra referensramen som används för att adressera studiens frågeställning. Inledningsvis presenteras ett antal motiv till forskning om relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet. Vidare redogörs det för ramverket Levers of Control. Avslutningsvis presenteras studiens undersökningsmodell.

2.1 Motiv till forskning om relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet

Arjaliés och Mundy (2013) anser att det är viktigt att studera ekonomistyrningens roll vid styrning och implementering av hållbarhetsstrategier i företag. Forskarna finner tre motiv till att studera området. Det första motivet säger att om företag vill uppnå långsiktiga värdeökningar för ägarna genom sitt hållbarhetsarbete, måste hållbarhetsaktiviteter vara fullt integrerade i de strategiska planerna (Perez, Correa Ruiz & Carrasco Fenech, 2007). Studier bör därför göras inom det området för att få en ökad förståelse om den roll ekonomistyrningen har för att leda och styra hållbarhetsstrategier, som gör att företag uppnår sina målsättningar. (Arjaliés & Mundy, 2013). Likt andra strategier inom en organisation behövs ekonomistyrningen eftersom den främjar genomförandet och implementeringen av en strategi (Ax & Kullvén, 2016). I det avseende finns det inga specifika styrmedel som gäller för just hållbarhetsfrågorna. Det kan handla om allt från styrmedel som syftar till att kontrollera utfallet av olika prestationer till styrmedel som syftar till att påverka beteenden genom värderingar och normer (Simons, 1994).

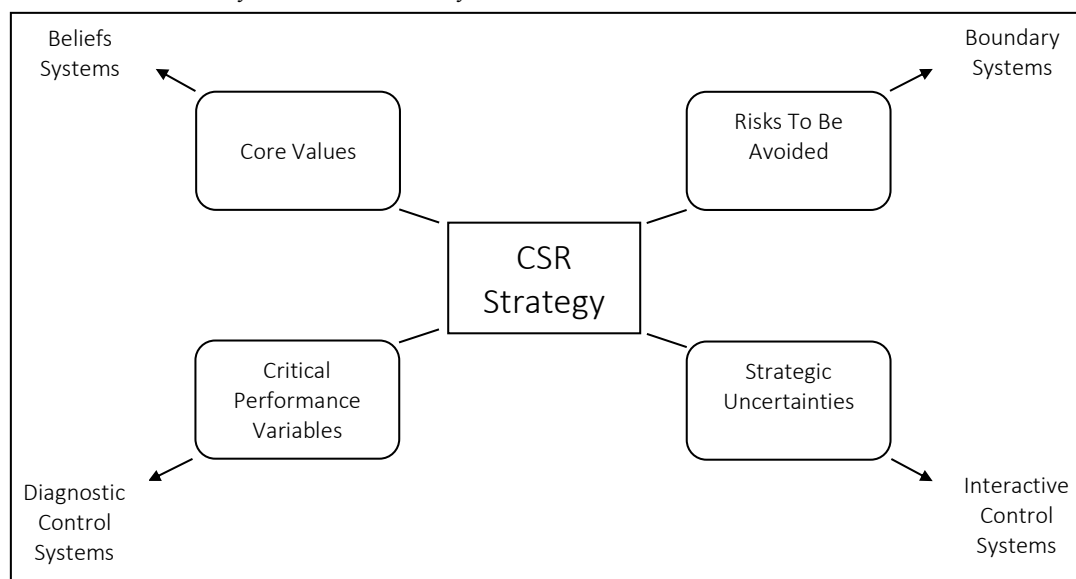
Det andra motivet handlar om att intressenter kräver mer djupgående information om hållbarhetsarbetet samt information om relationen mellan prestationerna för hållbarhet och det finansiella. Enligt Arjaliés & Mundy (2013) innebär detta att företag behöver bli mer proaktiva och transparenta i hur de hanterar hållbarhetsfrågor. Ett sätt för företag att blir mer transparenta i hur de styr hållbarhetsarbetet är genom hållbarhetsredovisning som bidrar med en större insyn i företagets inre funktioner (Hopwood, 2009). Enligt Epstein och Buhovac (2014) kan företag uppnå större lojalitet och förtroende hos intressenter genom att ta reda på vilka områden inom hållbarhet som är viktiga för intressenterna och kommunicera hur företaget arbetar med att förbättra dessa områden.

Det sista motivet handlar om att företag måste förhålla sig till allt fler lagar gällande hållbarhet, till exempel innebär strängare regler för hållbarhet att företag behöver ta ett större ansvar för negativa effekter på miljön. I det sammanhang spelar ekonomistyrningen en viktig roll för att hjälpa företag att identifiera och hantera potentiella risker och möjligheter med att utföra hållbarhetsarbete (Arjaliés & Mundy, 2013). Användning av en anpassad ekonomistyrning kan leda till möjlighet att kontrollera och minska kostnaderna för hållbarhetsarbetet. (Bartolomeo et al., 2000).

2.2 Levers of Control

Ett ramverk som beskriver användningen av ekonomistyrning är *Levers of control* (Simons, 1995). Simons (1995) beskriver ekonomistyrning ur ett brett perspektiv som inkluderar fyra styrmekanismer. Styrmekanismerna kontrollerar var sin nyckelvariabel i en verksamhet, sambandet mellan styrmekanismerna och kontrollvariablerna visas i figur 2. Enligt Simons (1995) behöver företag förstå och analysera nyckelvariablerna för att kunna implementera en strategi. Styrmekanismerna har olika syften och ska därför samverka tillsammans i en organisation för att uppnå strategiska mål (Arjaliés & Mundy, 2013).

Figur 2: Sambandet mellan styrmekanismerna och nyckelvariablerna i Levers of control



Källa: Egen framställning utifrån Simons (1995)

Beliefs systems

“A beliefs system is the explicit set of organizational definitions that senior managers communicate formally and reinforce systematically to provide values, purpose and direction for the organization. “ (Simons, 1995, s. 34)

Simons (1995) menar således att Beliefs systems används för att förse en organisation med värderingar, syfte och riktning. Som nyckelvariabel för Beliefs systems används *kärnvärden* (Martyn, Sweeney & Curtis, 2016). Kärnvärdena är länkade till organisationens övergripande strategi och ska ge vägledning för anställda vid beslutfattande och få anställda att arbeta mot gemensamma mål (Simons, 1995; Arjaliés & Mundy, 2013). Arjaliés och Mundy (2013) har i sin studie kommit fram till att Beliefs systems kan användas i företag för att uppnå en gemensam vision för hållbarhetsarbete. Det leder till att anställda inspireras till att söka efter nya möjligheter för företaget (Arjaliés & Mundy, 2013). Tillkommer det problem vid implementering av en ny strategi kan anställda upptäcka problemet och söka efter nya lösningar eller nya

sätt som kan skapa värde för organisationen (Simons, 1995). Exempel på styrmedel inom Beliefs systems är vision, mission och värderingar. Beliefs systems bör vara tillräckligt brett och tydligt formulerat för att anställda oavsett position i företaget kan ta till sig kärnvärden på egen hand. Beliefs systems som inte har tydliga riktlinjer kan uppfattas som osäkra och leda till att anställda söker efter fel lösningar och öka riskerna inom organisationen. Därför menar Simons (1995) att ett Boundary system behövs som komplettering.

Boundary systems

“Ask yourself why there are brakes in a car. Is their function to slow the car down or to allow it to go fast? Boundary systems are like brakes on a car; without them, cars (or organisations) cannot operate at high speeds” (Simons, 1995 s. 41)

Till skillnad från Beliefs system som motiverar anställda till att söka nya möjligheter, sätter Boundary systems gränser för anställdas beteende (Widener, 2007). Boundary systems används för att ange vad anställda inte får göra och litar sedan på att anställda inom dessa begränsningar söker efter möjligheter som är värdeskapande för organisationen. (Simons, 1995). Dessa begränsningar gör att företag kan *undvika risker* som finns samt att resurser inte förbrukas på fel sätt, vilket utgör Boundary systems nyckelvariabel (Arjaliés & Mundy, 2013). Arjaliés och Mundy (2013) menar att Boundary systems kan användas för att sätta gränser som anställda måste förhålla sig till när det gäller hållbarhetsarbetet. Det är för att säkerställa att anställda arbetar efter organisationens mål. Exempel på styrmedel inom Boundary systems är uppförandekoder, policys och regelverk (Widener, 2007; Arjaliés & Mundy, 2013). Boundary system skapar även flexibilitet i organisationen eftersom begränsningar leder till att chefer kan delegera beslut nedåt i organisationen utan att behöva övervaka de anställda (Simons, 1995).

Diagnostic Control systems

“Diagnostic control systems are the formal information systems that managers use to monitor organizational outcomes and correct deviations from preset standards of performance”. (Simons, 1995 s. 59)

Diagnostic Control systems bygger på ett feedbacksystem som återfinns i traditionell ekonomistyrning (Simons, 1995; Iwaarden, Wiele, Williams & Dale, 2006). Styrmekanismen bygger på ett single loop-lärande perspektiv (Widener, 2007). Det innebär att chefer meddelar om mål som ska uppnås nedåt i organisationen medan anställda rapporterar resultat uppåt i organisationen. På det sättet jämförs organisationens resultat med uppsatta mål för att identifiera och korrigera avvikelser som inte går i linje med organisationens strategier (Simons, 1995; Arjaliés & Mundy, 2013).

Diagnostic Control systems har *kritiska prestationsvariabler* som nyckelvariabel för att kontrollera och styra implementeringen av den avsedda strategin (Simons, 1995). Prestationsvari-

ablerna kallas för kritiska eftersom de måste bli implementerade på ett framgångsrikt sätt för att organisationen ska uppnå framgång. Syftet med styrmekanismen är att motivera, övervaka och belöna prestation för de uppsatta målen (Iwaarden et al., 2006). Ett krav för styrmedel inom Diagnostic Control systems är att det ska finnas möjlighet till att mäta utfallet för att företag ska kunna kontrollera genomförandet av olika strategiska mål (Simons, 1995). Genom att mäta hållbarhetsaktiviteter blir det enligt Arjaliés och Mundy (2013) mer synligt för intressenterna hur företag arbetar med hållbarhetsfrågor.

Interactive Control systems

“ Interactive control systems are formal information systems managers use to involve themselves regularly and personally in the decision activities of subordinates. Based of the unique strategic uncertainties they perceive, managers use these systems to activate search.” (Simons, 1995, s. 96)

Interactive Control systems utgår från ett double loop-lärande, till skillnad från Diagnostic Control systems (Widener, 2007). Double loop-lärande handlar dels om att chefer ska meddela strategi nedåt i organisation och dels om att anställda ska meddela om osäkerheter och hot men även möjligheter gällande strategin uppåt i organisationen. Det handlar således om en aktiv dialog mellan chefer och anställda för att kontinuerligt anpassa strategin efter den rådande situationen (Martyn et al., 2016). Simons (1995) menar att på det sättet har chefer en bättre förutsättning för att hantera oförutsägbara händelser. Det är också det som utgör nyckelvariabeln för styrsystemet, det vill säga *strategiska osäkerheter*.

“ An interactive system is not a unique type of control system: many types of control systems can be used interactively by senior managers.” (Simons, 1995 s. 96)

Exempel på styrmedel inom Interactive Control systems är fysiska möten mellan chefer och anställda (Simons, 1995). Inom hållbarhet kan interaktiva processer handla om att företag ska ha en kontinuerlig kommunikation med externa intressenter för att genom det kunna upptäcka nya möjligheter inom hållbarhetsarbetet som inte har identifieras av interna medarbetare (Gond et al., 2012). Arjaliés och Mundy (2013) finner i sin studie att företagsledningen använder sig av Interactive Control systems som ett verktyg för att föra formell kommunikation mellan chefer på operativ nivå. Författarna finner även att företag aktivt använder sig av formell kommunikation med externa intressenter, med syftet att få konkurrensfördelar inom innovationen för hållbarhetsområdet samt att få bättre rykte.

2.3 Studiens undersökningsmodell

Studiens ramverk utgörs av ramverket *Levers of Control* utvecklat av Simons (1995). Således kommer användningen av företagets ekonomistyrning att beskrivas med utgångspunkt i ramverkets fyra styrmekanismerna – Beliefs systems, Boundary systems, Diagnostic Control systems och Interactive Control systems. Arjaliés och Mundy (2013) konceptualiserar i sin studie en modell för användning av ekonomistyrning med fokus på tre sammanhängande fak-

torer – *syfte*, *arbetsätt* och *styrmedel*. Främst handlar dessa faktorer om att studera ekonomistyrningen som en aktivitet, till skillnad från tidigare studier som framförallt har studerat ekonomistyrningens utformning och struktur.

De tre sammanhängande faktorerna är:

- *Syfte* (purpose) som avser de motiv som finns till att använda respektive styrmekanism vid implementering av hållbarhetsstrategier – Vad är det organisationer vill uppnå genom att använda respektive styrmekanism?
- *Arbetsätt* (how leveraged) som avser hur organisationerna tillämpar respektive styrmekanism för att uppnå syftet – Hur arbetar företag för att uppnå syftet per styrmekanism?
- *Styrmedel* (examples of MCS) som avser exempel på konkreta styrmedel som är knutna till arbets sättet – Vilka styrmedel används inom ramen för arbets sättet per styrmekanism?

Tabell 1: Sammanfattning av Arjaliés och Mundys (2013) resultat.

Diagnostic processes to manage critical performance variables	Interactive processes to manage strategic uncertainties and opportunities	Belief systems to communicate core values	Boundary processes to manage risks
<p><i>Purpose:</i> to define and measure key performance indicators for CSR strategy against internal and external targets; to identify the gaps between achievements to date and past plans</p> <p><i>How leveraged:</i> senior managers/CSRDs use reports to manage the activities of operational departments in relation to the performance of critical CSR activities</p> <p><i>Examples of MCS used to provide information on performance:</i> EMS, standardized CSR reporting processes (GRI, Global Compact); competitive benchmarking</p>	<p><i>Purpose:</i> to reveal and debate emergent strategies and identify opportunities for innovation in relation to CSR activities</p> <p><i>How leveraged:</i> through regular and formal discussions between CSRD/senior managers and operational managers</p> <p><i>Examples of MCS used interactively:</i> regular meetings between CSRD and operational managers; intranet systems for communities of practitioners; exchange of best practices to share innovations</p>	<p><i>Purpose:</i> to establish a shared vision of CSR; to unite employees around a set of organizational values; to inspire employees to seek opportunities</p> <p><i>How leveraged:</i> formal and explicit statements of intentions with respect to CSR mission and values</p> <p><i>Examples of MCS used to communicate values and purpose:</i> CSR strategic plans; organizational-wide conferences; 'Values' Chart', mission statements; training sessions; communication tools such as intranet</p>	<p><i>Purpose:</i> to set strategic limits and business conduct boundaries around CSR plans and activities</p> <p><i>How leveraged:</i> formal and explicit statements of appropriate and inappropriate areas for consideration in CSR strategy and of acceptable and proscribed behaviours</p> <p><i>Examples of MCS used to provide boundaries:</i> external documentation on legal and voluntary regulations, e.g. NRE, GRI that help to identify key strategic priorities (e.g. reduction in CO₂ emissions); guidelines on approved activities; ethics guides, codes of conduct, anti-bribery guidelines; guidelines on best or recommended practices; job descriptions (e.g. purchasers); communities of best practice</p>

Källa: Arjaliés och Mundy (2013)

Tabell 1 sammanfattar Arjaliés och Mundys (2013) resultat i termer av studiens tre sammanhängande faktorer, det vill säga syfte, arbetsätt och styrmedel. Författarna har redovisat sitt resultat genom att ange styrmekanismerna i var sin kolumn och under var och en av dem sammanfatta sina resultat på aggregerad nivå.

Resultatet i tabell 1 visar att Diagnostic Control systems används för att identifiera och mäta prestationsvariablerna för hållbarhetsstrategier. Det för att betrakta skillnader mellan upp-

nådda mål och tidigare planer. Främst sker detta genom rapportering mellan chefer och operativa avdelningar. Interactive Control systems används för att upptäcka och diskutera framväxande strategier, för att på det sättet identifiera möjligheter för hållbarhetsutvecklingen. Framförallt är det diskussioner mellan hållbarhetschefer och operativa chefer som sker för att identifiera möjligheter för hållbarhetsutveckling. Beliefs systems används för att uppnå en gemensam vision för hållbarhetsarbetet inom företaget. Vilket enligt resultatet uppnås genom att formellt och tydligt berätta om syftet med hållbarhetsarbetet med avseende på mission och värderingar. Boundary systems används för att fastställa strategiska och operativa gränser. Det för att försäkra sig om att anställdas beteende går i linje med företagets mål. För att uppnå det förses anställda med tydliga instruktioner på accepterade och oacceptabla hållbarhetsaktiviteter.

Idén i denna studie är att generera en tabell i enlighet med tabell 1 per studerad organisation men med tillägg av att analysera kopplingar mellan styrmekanismer och arbetssätt, till exempel avseende syften och vägval, för att (förhoppningsvis) generera insikter i exempelvis vägval och prioriteringar. Med andra ord kan ansatsen karakteriseras som att ambitionen är att skapa en mer holistisk bild av ekonomistyrning för hållbarhet än tidigare forskning (Arjaliés & Mundy, 2013; Soderstrom et al., 2017). I ett andra steg är idén att dessa mer detaljerande beskrivningar (tabeller och kopplingar) utgör utgångspunkt för jämförelser mellan organisationer i syfte att fånga upp variation i de studerade aspekterna för ekonomistyrning.

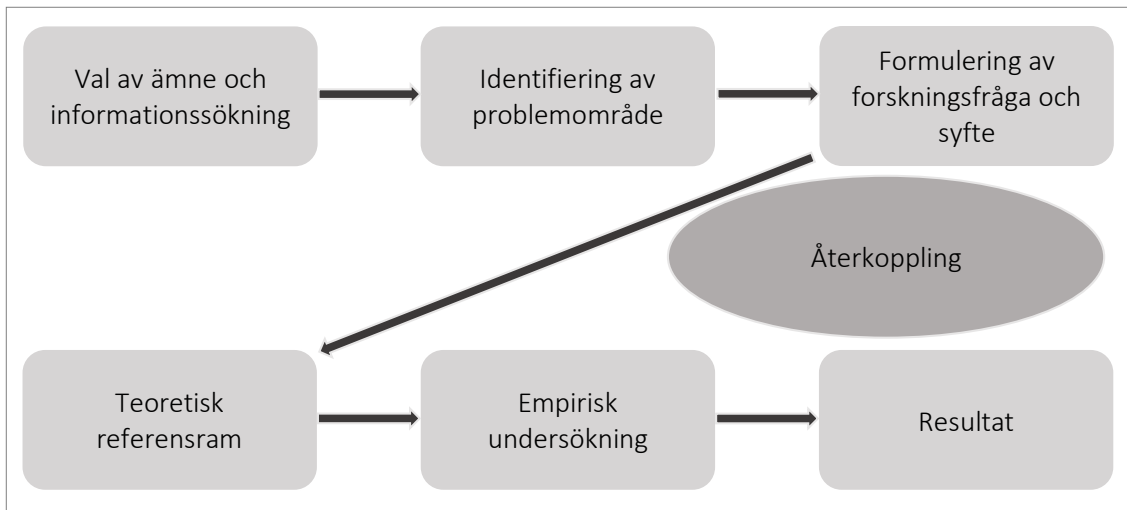
Kapitel 3: Metod

Kapitlet inleds med att presentera studiens tillvägagångssätt. Därefter redogörs studiens metodansats och urval av företag och respondenter. Avslutningsvis presenteras studiens intervjumall, intervjutillfälle samt bearbetning av intervjumaterial.

3.1 Studiens tillvägagångssätt

Figur 3 visar studiens tillvägagångssätt, där pilarna visar i vilken riktning vi har arbetat med uppsatsen. Första steget var att välja ämnesområde. Vi valde att skriva inom ekonomistyrning relaterat till hållbarhet. Efter samtal med handledaren kom vi fram till vårt specifika ämne, det vill säga användningen av ekonomistyrning vid implementering av hållbarhetsstrategier. Därefter påbörjades en informationssökning av vetenskapliga artiklar och litteratur som ledde fram till studiens problemformulering, syfte och forskningsfråga. Vi valde sedan forskningsmetoden, semistrukturerade intervjuer. Sedan började vi bearbeta den teoretiskreferensramen som bland annat ledde till utformningen av intervjufrågorna. Efter genomförandet av intervjuerna påbörjades en bearbetning av empirin som kom att generera ett antal insikter och bidrag. Under processens gång har en återkoppling till uppsatsens forskningsfråga och syfte kontinuerligt skett.

Figur 3: Studiens tillvägagångssätt



3.2 Metodansats

Arjaliés och Mundy (2013) har i sin studie använt sig av en enkätstudie som datainsamlingsmetod. Eftersom syftet med denna uppsats är att öka kunskapen kring hur företag använder ekonomistyrning för att implementera hållbarhetsstrategier, valde vi att utgå från en kvalitativ undersökningsmetod vilket möjliggör en mer detaljerad studie (Patel & Davidson, 2011). Vidare valde vi att ha semistrukturerade intervjuer. Semistrukturerade intervjuer ger möjlighet till att ställa följdfrågor, beroende på hur respondenten svarar (Wenemark, 2017). På så vis

kan en mer avancerad struktur fångas upp, till skillnad från vad en standardiserad enkät/intervjumall har förmåga att göra. Dessutom finns det möjlighet till att samtala kring ett ämne och på så vis upptäcka och identifiera beskaftenheten hos något (Patel & Davidson, 2011). Den sammanställda empirin i kapitel 4 består av material från intervjuerna. Som komplement har vi använt oss av sekundärkällor i form av års- och hållbarhetsredovisningar för att beskriva de studerade företagen.

3.3 Val av företag och respondenter

De studerade företagen i vår studie valdes utifrån ett kriterium. Kriteriet var att företagen skulle bedriva ett väl utvecklat hållbarhetsarbete. Det för att studiens syfte är att öka kunskapen om ekonomistyrningen och dess roll vid implementering av hållbarhetsstrategier i organisationer. För att kunna göra det, behöver företagen ha kommit en bit på vägen i sitt hållbarhetsarbete för att det ska vara möjligt att få en förståelse om relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet.

För att ta reda på vilka företag som uppfyllde kriteriet, utgick vi från en lista på de företag som var nominerade till FARs (2017) pris för "*bästa redovisning av hållbarhet*" år 2017. Nomineringslistan innehöll alla företag vars hållbarhetsredovisningar har granskats av en FAR-ansluten redovisningsbyrå och som baserats på jury medlemmarnas egna efterforskningar. Några av kriterierna som juryn granskade var styrelsens ansvar, mål och strategier, risker och möjligheter och värdeskapande, integrering och innovation (FAR, 2017). Därför ansåg vi att nomineringslistan var en bra indikator för att finna företag med ett välutvecklat hållbarhetsarbete. Nomineringslistan för år 2017 fick vi genom mailkontakt med en av jurymedlemmarna och den innehöll 94 företag. Vi kontaktade totalt 33 företag och utgick i första hand från företag som är verksamma i Göteborg. Eftersom vi ville ha möjlighet till besöksintervjuer. Fördelen med besöksintervjuer är att det finns möjlighet till att kunna fånga upp signaler från respondenten, till exempel om respondenten inte skulle förstå frågorna kan intervjuaren förklara frågorna närmare (Wenemark, 2017). En annan fördel med att kunna träffa respondenten är att intervjuaren kan känna av när det passar att ställa följdfrågorna. Vi valde senare att även kontakta företag som inte var verksamma i Göteborg för en telefonintervju. Det eftersom en telefonintervju ger på samma sätt som en besöksintervju möjlighet till att ställa följdfrågor utifrån respondentens svar och på det sätt kunna få mer förståelse kring ämnet än med exempelvis enkäter (Wenemark, 2017).

För att komma i kontakt med företagen skickades ett första mail till de valda företagens informationsmail, där vi specifikt sökte efter någon som var ansvarig för företagets ekonomistyrning. I det mailet hade vi även inkluderat ett ytterligare mail som skulle skickas vidare till rätt person som av företaget ansågs kunna besvara våra frågor. I mailet som skulle skickas till personen som arbetar med ekonomistyrningen stod det om uppsatsens syfte och varför vi just valt de, se bilaga 1 för mailen. Totalt var det sju företag som intervjuades för studien, varav fyra var besöksintervjuer och tre telefonintervjuer. Av de 33 företagen som vi kontaktade utifrån FARs nomineringslista var det 5 företag som svarade och ville delta i vår studie, övriga tackade antingen nej eller svarade inte på mailet. De företag som ville delta var Akademiska

Hus, Göta Kanalbolag AB, Ikea Bäckebo, KPMG Sverige och APL. Eftersom svarsfrekvensen inte var hög, letade vi under tiden vi väntade på svar från de företag som vi hade kontakt från FARs listan efter andra företag att intervjua. Vi började därför på egen hand att studera företag som var verksamma i Göteborg för att få en bild om hur de arbetar med hållbarhet. Vi kom fram till att kontakta två företag och fick svar från båda att de ville delta i vår studie. Dessa företag är Göteborg Energi och Stena Recycling. Därefter hade vi mailkontakt med alla respondenter för att komma överens om intervjutillfälle.

Val av respondenterna har utgått från ett villkor, vilket är att personen skulle ha någon form av kunskap om företagets ekonomistyrning och hur den är relaterat till företagets hållbarhetsarbete. Detta för att säkerställa att uppsatsens forskningsfråga skulle besvaras av personer som arbetar inom uppsatsens forskningsområde. Vi valde att inte intervjua personer som enbart var ansvariga för hållbarhetsarbetet, det vill säga respondenter med befattningen hållbarhetsansvarig/ miljöchef. Det för att undvika att få en vinklad bild utifrån enbart hållbarhetsperspektivet, eftersom val av företag delvis utgick ifrån företag som öppet kommunicerar att de bedriver ett välutvecklat hållbarhetsarbete. Tabell 2 visar en sammanfattning över de valda företag och respondenter.

Tabell 2: Sammanfattning av företag och respondenter

Företag	Respondent	Respondentens befattning	Intervjutyp	Intervjutillfälle
Akademiska Hus	Andreas Trolläng	Bolagscontroller	Besöksintervju	22 november
Göta Kanalbolag AB	Maria Elken Person	Ekonomi- /HR- chef	Telefonintervju	26 november
IKEA Bäckebo	Henrik Thored	Business Navigation och Operation Manager	Besöksintervju	26 november
KPMG Sverige	Per Metzen	CFO & miljöchef	Telefonintervju	28 november
APL Sverige	Ulrika Königsson	CFO	Telefonintervju	28 november
Göteborg Energi AB	Robert Casselbrant	CFO	Besöksintervju	29 november
Stena Recycling	Henrik Jönsson	Controllerchef	Besöksintervju	3 december

3.4 Intervjumall

Som förberedelse inför intervjuerna studerades respektive företags års- och hållbarhetsredovisning. Det var ett sätt att förbereda oss själva inför intervjuerna och få en uppfattning om företagets hållbarhetsarbete. Därefter förbereddes en intervjumall som användes som en guide till hur intervjuerna skulle gå till och vilka frågor som skulle beröras, se bilaga 2 för mallen. Intervjumallen inleddes med ett antal allmänna frågor, eftersom vi ville ha information om respondenten och företagen till företagsbeskrivningen i empiridelen. Därefter framställdes intervjufrågorna med utgångspunkt i studiens forskningsfråga och ramverk. Intervju-

mallens huvudfrågor baserades på studiens empiriska frågeställningar för att ta reda på *varför* och *hur* företagen använder respektive styrmekanism.

Huvudfrågorna vara likadana för respektive styrmekanism. I intervjumallen skrev vi ner exempel på styrmedel inom varje styrmekanism, eftersom vi ville ge respondenterna vägledning till vad för typ av styrning det kunde handla om relaterat till hållbarhetsområdet. Vi skrev även underfrågor till varje styrmekanism som vi kunde ställa beroende på vad respondenterna gav för svar. Samtliga underfrågor ställdes därför inte till alla respondenter, utan utifrån respondentens svar ställdes följdfrågor. Syftet med följdfrågorna var att de skulle knyta an till de tre huvudfrågorna för respektive styrmekanism.

3.5 Intervjutillfället

Vi inledde varje intervju med att fråga respondenterna om tillåtelse till att spela in samtalet då vi senare ville ha möjlighet att transkribera inspelningen, för att inte gå miste om relevant information. Samtalet startade med att vi presenterade oss själva, uppsatsens syfte och intervjuens struktur. För att skapa ett avslappnat samtal fick respondenterna börja med att svara på intervjumallens allmänna frågor. Därefter gavs en övergripande beskrivning om synen på ekonomistyrning i denna studie. Det eftersom ekonomistyrning är ett stort område och respondenterna skulle få en uppfattning om uppsatsen valda område. Sedan presenterades respektive styrmekanism och efter varje beskrivning ställde vi de tre huvudfrågorna. Efter att en huvudfråga ställdes fick respondent svara fritt, men för att härleda samtalet till frågans innebörd ställdes följdfrågor parallellt. Intervjuerna tog mellan 50 och 65 minuter att genomföra.

3.6 Efter intervju

Efter att intervjuerna genomfördes, transkriberade vi det inspelade materialet. Vi diskuterade sedan materialet tillsammans för att komma fram till vad som var relevant material att ha med i empirin. KPMG Sverige ville att vi skulle skicka över resultatet vi hade kommit fram av intervjun för godkännande innan publiceringen. De Resterande företagen krävde inte att materialet skulle godkännas men var intresserade av att ta del av den färdigställda uppsatsen.

Kapitel 4: Empiri

I detta kapitel presenteras resultatet från intervjuerna. Presentationen av företagen sker i den ordning som intervjuerna ägde rum. Den första delen av varje företag består av en beskrivning om företagets hållbarhetsarbete, därefter presenteras företagets användning av ekonomistyrning utifrån styrmekanismerna.

4.1 Akademiska hus

Akademiska hus är ett statligt ägt fastighetsbolag som bygger, utvecklar och förvaltar miljöer för utbildning, forskning och innovation (Akademiska Hus, 2018). Företagets hållbarhetsarbete beskrivs enligt:

“Akademiska Hus ambition är att ta ett brett grepp om hållbarhet, både sociala, ekonomiska och ekologiska frågor. Vår målsättning bygger på effektiva och klimatsmarta lösningar som sparar energi, samt hållbar samhällsutveckling och innovation.” (Akademiska Hus, u.å.)

Akademiska Hus arbetar med hållbarhetsfrågorna utifrån FN:s globala hållbarhetsmål och Agenda 2030. I hållbarhetsstrategin har mål valts utifrån relevans till verksamheten (Akademiska Hus, 2018). Inom den miljömässiga aspekten arbetar företaget framförallt med att minska andelen levererad energi med 50 procent till år 2025. Inom social hållbarhet är det frågor relaterade till campusutveckling, påverkan inom värdekedjan samt medarbetarskap och kultur som företaget arbetar med. Akademiska Hus arbetar tillsammans med lärosätena för att skapa tillgängliga, trygga, inkluderande och levande campusområden. Inom social hållbarhet arbetar företaget även med ett branschsamarbete som kallas Håll Nollan, vars syfte är att gemensamt skapa säkrare arbetsplatser.

Förutom det sociala och miljömässiga området, arbetar företaget även med den ekonomiska aspekten inom hållbarhet. Andreas Trolläng (personlig kommunikation, 22 nov 2018) som har rollen bolagscontroller berättar om det ekonomiska perspektivet:

“För att uppnå våra energibesparingsmål behöver vi investera stora pengar i till exempel marklager, sådana stora investeringar måste löna sig i framtiden även ekonomiskt. Marklager är miljömässigt hållbart men vi har även en process där vi räknar på att det måste bli lönsamt och ekonomiskt hållbart också. Det ena målet överväger inte det andra, vi måste kunna uppnå hållbarhet med fokus på både miljö och ekonomi.”

Beliefs Systems

Trolläng berättar att företaget har bolagsdagar vartannat år där samtliga anställda deltar. Bolagsdagarna innefattar en stor kostnad för företaget, men enligt Trolläng överväger fördelarna med dagarna kostnaderna. Syftet med dagarna är att genom workshops och föreläsningar utbilda anställda inom företagets olika områden, bland annat föreläser företagets hållbarhetsansvarig om arbetet och mål som organisationen har inom hållbar utveckling. Det för att

alla anställda ska få information om vad som är aktuellt inom verksamheten. Akademiska hus använder sig av ett intranät för att förmedla information från ledning till de anställda, där en del av informationen handlar om företagets värderingar och visioner för hållbarhet, som innefattar både sociala och miljömässiga aspekter. Syftet med intranätet är att anställda ska få en förståelse för företagets värderingar och arbete inom hållbarhet.

Boundary Systems

Trolläng berättar att företagets ägare, som är, staten ger riktlinjer som Akademiska Hus måste förhålla sig till, och en av de riktlinjerna är att arbeta med hållbarhet. Riktlinjerna förmedlas till styrelsen som i sin tur förmedlar det till Vd:n. Riktlinjerna från staten har funnits länge och är en bidragsfaktor till att företaget började arbeta med hållbarhetsfrågor.

“Staten har förväntningar på sina bolag, att man ska jobba med hållbarhetsfrågor, till exempel social hållbarhet med fokus på mångfald och diskriminering.. Detta är egentligen självklarheter, men man bör ändå säkerställa att man jobbar på rätt sätt.”

Akademiska Hus ställer ett antal kriterier på sina leverantörer, som bland annat innefattar hållbarhetsfrågor som måste uppfyllas. Syftet är att utveckla hållbara leverantörsprocesser och värdekedjor tillsammans med leverantörerna. Dock poängterar Trolläng att hållbarhet aspekten inte enbart avgör val av leverantörer, utan den ekonomiska aspekten måste även vävas in, då den ekonomiska hållbarheten är lika viktig. Bolaget fastställer årligen uppförandekod och hållbarhetspolicy för hur medarbetarna ska agera gällande hållbarhetsfrågor. Bland annat säger hållbarhetspolicyn att medarbetare ska resa så lite som möjligt och ta tåg så ofta det går istället för flyg. Trolläng berättar att detta är något som de anställda skulle kunna förbättra:

“Jag försöker ta tåg så mycket som möjligt, istället för att flyga, det är de mest ekonomiska och hållbara för klimatet. Detta ska inte behöva stå någonstans utan ske naturligt, men vi är, som många andra bolag, inte jättebra på att resa enbart hållbart utan vi reser mycket med flyg och hade också kunnat resa mindre. Därför finns mål på koldioxidavtryck med i vårt balanserade styrkort.”

Diagnostic Control Systems

Trolläng berättar att företaget använder sig av balanserat styrkort som innefattar ett antal målsättningar som företaget arbetar med. Målsättningar är kopplade till FN:s globala hållbarhetsmål och Agenda 2030. Trolläng berättar vidare att balanserat styrkort bidrar till en bred syn i styrning där hållbarhetsperspektivet är en integrerande del av verksamheten. Det är företagsledningen med enhetsansvariga, CFO och Vd som har utvecklat styrkortet tillsammans. Akademiska Hus har även en hållbarhetsansvarig som samarbetar med företagsledningen för att bidra med information om hållbarhetsfrågor som är relevanta för framtagande av styrkortet. Företaget arbetar med olika mätinstrument för att följa upp uppsatta mål för hållbarhet för att på så vis se hur väl företaget presterar inom målen. Till exempel finns det ett mätinstrument för att följa upp antalet olyckor på arbetsplatsen. En olycksfri arbetsplats är ett mål inom social hållbarhet för företaget. Inom det miljömässiga perspektivet arbetar företaget med

energifrågor, där ett av målen innefattar energiförbrukningen. Det finns en enhetsgrupp som specifikt arbetar med dessa frågor, Trolläng berättar:

“Hur mycket energi vi förbrukar är ett hållbarhetsmål som vi mäter. Många personer inom företaget arbetar med energieffektivisering, men det är ett arbete som betalar sig, samtidigt som det även är bra för miljö. Målet är satt till 2025 och vi ligger på vår kurvan då vi har tagit nästan halva målet.. Det är ju så när man mäter saker så blir det effekt.”

För energimålet är det enhetsgruppen som ansvarar för mätningen där uppföljning av målet sker löpande och rapporteras vidare till bland annat Trolläng. Företaget använder sig även av kvartalsuppföljning där kvartals bokföring, kvartalsrapporter och uppföljningsmöten ingår. I årsredovisningen är hållbarhet inte en separat avdelning utan alla aspekter av hållbarhet finns inkluderat i dokumentet, med syftet att ständigt vara hållbar.

Interactive Control Systems

Företaget arbetar med verksamhetsplaner för respektive avdelningar, där avdelningschefen tillsammans med medarbetare diskuterar och verkställer sin plan. I verksamhetsplanen görs bland annat en SWOT-analys för att identifiera hot och möjligheter.

Trolläng berättar att Akademiska hus ingår i ett externt samarbete med andra byggföretag som kallas Håll Nollan. Syftet är att sammanställa gemensamma riktlinjer för byggbranschen och på det vis minska antalet olyckor på arbetsplatsen. Regelbundna mätningar sker varje månad för att se om antalet olyckor minskat.

Tabell 3: Sammanställning av hur Akademiska Hus använder Levers of Control för hantering av hållbarhetsstrategi.

	Beliefs Systems	Boundary Systems	Diagnostic Control systems	Interactive Control systems
Syfte	Alla medarbetare ska få förståelse om företagets värderingar och arbete inom hållbarhet.	Sätter gränser och riktlinjer för hur medarbetare ska arbeta med hållbarhet.	För att identifiera hur väl företaget presterar inom de uppsatta målen.	- Undvika risker. - Identifiera hot och möjligheter.
Arbetssätt	Kommunikation mellan ledning och medarbetare.	Fastställs av styrelsen och kommuniceras till medarbetare.	Mäter och följer upp uppsatta mål inom hållbarhet.	- Skapar gemensamma riktlinjer för hela branschen. - Samtal mellan chefer och medarbetare.
Exempel på styrmedel	Bolagsdagar, workshops, intranät	Miljöpolicy, uppförandekod, riktlinjer	Mätinstrument, balanserat styrkort, uppföljningsmöten	Externt samarbete, SWOT-analys

4.2 Göta kanalbolag AB

Göta kanalbolag AB är ett statligt bolag som bedriver Göta kanal och förvaltar skog, mark och fastighet som är kopplade till kanalen (Göta kanalbolag, u.å.). Som vision vill bolaget att genom hållbarhet och verksamhetens historiska arv bli Sveriges mest attraktiva upplevelseområde (Göta kanalbolag, 2018). För att uppnå visionen arbetar bolaget med sex övergripande fokusområden, där hållbarhet är ett av områdena.

”Att uppnå ett hållbart samhälle är vår tids största utmaning. Det bygger på ett helhetstänk med balans mellan ekonomi, miljö och sociala områden. Tillgänglighet, biologisk mångfald, hälsa och säkerhet tillsammans med kundnöjdhet lägger grunden för ett attraktivt besöksmål och stabil ekonomisk tillväxt. Dessa områden är viktiga för vårt uppdrag och för en långsiktig hållbarhet.” (Göta kanalbolag, 2018, s. 7)

De frågor som bolaget arbetar med inom hållbarhet är miljöfrågor, sociala förhållanden, mänskliga rättigheter och motverkande av korrupktion. Maria Elken Person (personlig kommunikation, 26 nov 2018) som är ekonomi- och HR-chef berättar att hållbarhetsarbetet inom Göta kanalbolag berör de frågor som är viktiga för att företaget ska kunna leva hållbart och vara ekonomiskt starkt. För att komma fram till vilka frågor som är viktiga har en hållbarhetsanalys genomförts. Dels har ägarna gjort en analys utifrån vad som är viktigt för att bolaget ska göra sitt uppdrag och dels har bolaget gjort en analys utifrån bland annat vad intressenterna tycker är viktigt.

”En del av våra mål är att hållbarhet ska vara integrerat i företagets alla funktioner. Beroende på vad man jobbar med så bidrar man med olika saker.”

Bolaget har även tagit fram tre huvudmål inom hållbarhet som är kopplade till FN:s globala hållbarhetsmål och Agenda 2030 (Göta Kanalbolag, 2018). Dessa mål är rent vatten och sanitet för alla, hållbar energi för alla samt anständiga arbetsvillkor och ekonomisk tillväxt. Vilka ambitioner bolaget kommer att ha inom dessa mål är däremot inte fastställt än.

Beliefs System

Göta kanalbolag har tre värdeord som är *mod*, *omtanke* och *hållbarhet*. Värdeorden ska förmedla företagets mål och vision. Värdeorden togs fram genom en workshop där ledningen fick tala om vad de tyckte var viktigt för var och en, sedan valdes dessa tre ord. Efter det fick medarbetarna jobba med värdeorden för att tolka de och ladda orden med vad de betyder för just Göta kanalbolag. Syftet är att alla medarbetare ska ha förståelse för värdeorden och för vad bolaget står för. Bolaget har personalkonferenser, en gång på våren och en gång på hösten, där förmedlas bolagets vision och värdeord till medarbetarna. Under personalkonferenser arbetas det med olika involveringsmetoder, där medarbetare får diskutera och komma med förslag gällande bolagets värdegrund. Det finns även en så kallad utbildningsdag för säsongsmedarbetare för att de ska ta del av bolagets värderingar och mål.

Boundary Systems

Person berättar att Göta kanalbolag har flera policys som bygger på företagets värdeord, några exempel är etikpolicy, inköspolicy och miljöpolicy. Syftet är att ange riktlinjer för hur medarbetarna ska uppföra sig mot varandra och mot externa parter. En del policys har företaget på grund av att de har en statlig ägare vilket innebär att de måste följa vissa riktlinjer, medan andra policys har ledningen tagit fram för att addera värdering utöver det som står i lagstiftningen. Person förklarar närmare:

“Om vi tar inköp som exempel så adderas värderingar hur du ska uppföra dig med etik och moral och att du inte ska ta emot exempelvis mutor.. Värdering kan vara att man har en ambition, en önskan att jobba med leverantörer som respekterar mänskliga rättigheter.. det kan handla om det sociala perspektivet, om hur man behandlar sin personal.. Så det är sånt som man lägger på utöver lagstiftningen.”

Diagnostic Control Systems

Bolaget arbetar med ett strategiskt paket med mål, affärsplan och strategi som sedan bryts ner till aktiviteter. Person arbetar bland annat med budgetar och prognoser för att säkerställa att det finns tillräckligt med resurser för att investera tillbaka i verksamheten och för att kunna uppnå de mål som finns. Göta kanalbolag har inte som mål att jobba mot en ekonomisk vinst, utan de ekonomiska målen handlar om att kunna investera i verksamheten. Person förklarar närmare hur hållbarhet är en del av företagets strategi och sätt att styra:

“För kanske fem år sen var det mer vanligt att hållbarhet var som glasyr på tårta, att det var en egen värld.. man gjorde massa saker men man hade inte kopplat ihop det.. Sen har vi mera jobbat in det så tårtan är flera olika smaker där hållbarhet ingår, det är inte nån glasyr längre utan det här är sättet vi styr företaget på.”

Göta kanalbolag följer GRI:s riktlinjer när det kommer till arbetet med hållbarhet. Det är ägaren som har ställt krav på att företaget måste följa någon form av standard. Bolaget använder GRI som ett sätt att välja ut vilka områden som är det viktigaste för Göta kanalbolag att arbeta med. För att sedan styra efter det och skapa riktlinjer som går mot mål. Det är i styrelse eller i ledningsgrupp som beslut tas om bland annat strategi, affärsplan och vilka standarder som ska följas.

För att mäta utfallet av besluten som tas och de aktiviteter som genomförs används ett antal nyckeltal. Några exempel på nyckeltal som Person tar upp är kundnöjdhet, antal nyplanterade träd och olycksfri arbetsplats. Genom nyckeltalen rapporteras aktiviteter på dessa områden till ledningsgruppen/styrelsen för återkoppling av hur arbetet har gått.

Interactive Control systems

Person beskriver Göta kanalbolag som en typisk funktionsorganisation där det finns en marknadsfunktion, en fastighetsfunktion, en anläggningsfunktion och en ekonomifunktion. Varje funktion har en funktionschef och några medarbetare. Eftersom det är ett litet bolag är kommunikationsvägarna korta. Person berättar att det är därför lätt för alla medarbetare att vara involverade i företagets olika frågor, och på det sätt upptäcka brister och möjligheter.

Tabell 4: Sammanställning av hur Göta Kanalbolag använder Levers of Control för hantering av hållbarhetsstrategi.

	Beliefs Systems	Boundary Systems	Diagnostic Control systems	Interactive Control systems
Syfte	Skapa gemensam förståelse för företags värderingar.	Riktlinjer för hur medarbetare ska jobba med hållbarhet, vilka leverantörer organisationen får handla med.	-Säkerställa att det finns tillräckligt med resurser för att uppnå hållbarhetsmålen. -Identifiera vilka mål som passar verksamheten.	Identifiera brister och möjligheter.
Arbetsätt	Förmedla företagets mål och vision.	Kommunikation från styrelse/ ledning till medarbetare.	Rapportering och återkoppling om uppsatta mål.	Medarbetare involvera sig i olika frågor.
Exempel på styrmedel	Värdeord, workshops, personalkonferenser	Miljöpolicy, inköbspolicy	GRI, nyckeltal	Korta kommunikationsvägar

4.3 IKEA Bäckebo

IKEA är ett varumärke inom heminredning som är etablerat runt om i världen (IKEA, u.å.). IKEA arbetar med hållbarhet utifrån tre perspektiv, ekonomiskt, socialt och miljömässigt. Syftet med arbetssättet definieras enligt följande:

“We want to have a positive impact on people and the planet. For us it’s about balancing economic growth and positive social impact with environmental protection and regeneration.” (IKEA, 2018, s.

3)

IKEA skriver att en bättre balans mellan miljö, ekonomi och det sociala ger fler människor chansen till ett bättre liv (IKEA, 2018). Inom det miljömässiga området strävar företaget efter att vara klimatpositivt och har som mål att år 2030 vara byggt på förnybar energi och förnybara resurser. Henrik Thored (Personlig kommunikation, 26 november, 2018) som har titeln Business Navigation och operation Manager berättar att IKEA Sverige redan nått målet eftersom det tillverkas lika mycket förnybar energi som det förbrukas i varuhuset. Inom det sociala perspektivet arbetar företaget med bland annat jämställdhet och rättvisa. Företaget har som mål att år 2030 vara ledande inom att skapa rättvisa och jämställda samhällen som gynnar mångfalden (IKEA, 2018). Thored berättar att IKEA Bäckebo har arbetat med att minska segregationen i samhället. Detta har gjorts genom att erbjuda praktikplatser som senare kan leda till fast anställning för personer som har en lång väg kvar ut till arbetslivet. Det kan

handla om personers språkmässiga och kulturella avstånd, men det kan även handla om personer med funktionshinder.

Beliefs Systems

Värdeorden för IKEA skrevs 1976 av grundaren Ingvar Kamprad och har sedan dess enbart uppdaterats för att passa in i tiden. Värdeorden har även satts i personalmatsalen för att påminna anställda om företagets värdegrund. Enligt Thored genomsyra värderingarna hela verksamheten. En av grundpelarna i värderingarna för hållbarhet är att ta ansvar för samhället som företaget verkar i och bidra tillbaka till samhället. Thored anser att det är värderingarna som driver företaget framåt i hållbarhetsarbetet och inte lagstiftningen. För att värderingarna ska stanna kvar inom företaget rekryteras medarbetare utifrån att ha värderingar som går i linje med företagets. Thored berättar även att han och resterande chefer har prestationsutvärdering med de anställda. Samtalet bygger på företagets värderingar för att upptäcka om anställdas beteende eventuellt inte går i linje med företagets värderingar. Om anställda inte arbetar utifrån företagets riktlinjer sker först feedback, men om beteendet inte upphör leder det till konsekvenser. Thored berättar även att IKEA har en hållbarhetsorganisation som bland annat ser till att inte andra värderingar för hållbarhet tillkommer inom företaget. För att leva upp till värderingarna för hållbarhet har det utformats en hållbarhetsstrategi som heter *people and planet positive* som beskriver hur man ska gå tillväga i sitt hållbarhetsarbete.

Boundary Systems

Thored berättar att IKEA är ett starkt varumärke som ständigt är granskat, vilket innebär att de måste förhålla sig till ett flertal lagar. Företaget måste förhålla sig till samtliga lagar som gäller för den svenska marknaden kopplade till hållbarhet. Företaget har utöver lagarna frivilligt valt att även upprätta ytterligare riktlinjer för hållbarhetsarbetet, Thored berättar varför:

”Eftersom vi har en väldigt hög svansföring kring hållbarhet har vi ytterligare riktlinjer för hur vi ska bli ännu bättre än bara lagstiftningsmässigt.”

Bland annat har företaget valt att ha en så kallad Recovery-avdelning för att ta vara på produkter som kunden returnerar eller som på något sätt har skadats. På det sättet slängs inga produkter i onödan. Riktlinjer för hållbarhet kommer från företagets hållbarhetsorganisation som finns både på global och nationell nivå. Syftet med hållbarhetsorganisationen är att behålla och underhålla varumärkets image. IKEA har en uppförandekod för sina leverantörer som innebär att samtliga upphandlingar måste vara IWAY-certifierade. IWAY-certifieringen innehåller de minimikraven företaget ställer på sina leverantörer inom hållbarhet. Thored berättar att inom det sociala står det att barnarbete inte får förekomma i någon form, dock är inte detta aktuellt i Sverige, men på global nivå behövs det fortfarande. Thored förklarar att IWAY-certifiering kontrollerar att värderingar följs, säkerställer att företaget inte blir uppmärksammat i media med felaktiga grunder samt säkerställer kundens upplevelse. Thored berättar vidare att inköp av hållbart material kan vara problematiskt internationellt:

“I det globala perspektivet är vår storlek ett problem. Vi skulle inte kunna köpa bomull från en hållbar produktion eftersom det är en för liten global produktion. Det hade inte räckt till IKEA, vi skulle ta hela den marknaden och det skulle inte hålla kopplat till våra låga priser till kunderna, därför gör vi det vi kan i det. Vi gör istället en massa saker kopplat till forskning för att få en bättre bomullsframställning. För våra möbler arbetar vi med så hållbart trä som möjligt, inte bara för ekonomin utan för miljön skull..”

Diagnostic Control Systems

IKEA Bäckebol's ledningsgrupp har tre KPI:er att förhålla sig till – försäljning, resultat samt kostnadsrelation. KPI:erna kommer från ledningsgruppen på Sverigenivå, men ledningsgruppen på IKEA Bäckebol väljer hur resurser ska fördelas och verkställer resultatet i resultaträkningen. KPI:erna mäts och följs upp för att kontrollera att resultat inte avviker från uppsatta mål. Till exempel mäter företaget återvinningen för plast, wellpapp, trä och metall. Det mäts genom att säkerställa att materialet har sorterats på rätt sätt i företagets komprimatorer. Hållbarhet ingår därmed i de tre KPI:erna och är integrerat tillsammans med det finansiella.

IKEA ingår även i ett samarbete med Rädda barnen och UNHCR som enligt Thored ses som ett socialt ansvar. För varje registrerad transaktion för IKEA Family- kunder skänker IKEA Foundation 25 öre till Rädda barnen och UNHCR. Det sker mätning för hur stor del respektive varuhus har lyckats samla in till hjälporganisationerna.

Interactive Control Systems

En del av styrningen på IKEA Bäckebol utgår från att chefer involverar sig i anställdas arbetsuppgifter. Thored berättar:

”Vi hade folk som var sjuka i morse och istället för att ta på oss kostnader på att bemanna upp varuhuset jobbade samtliga med varupåfyllnad. Detta är ett sätt att hålla nere våra priser mot kund.”

Syftet är dels att hålla kostnaderna nere genom att ersätta personal om något blir sjuk. Dels att få ett större inblick i verksamheten och på det sätt kunna identifiera brister och möjligheter som kan uppkomma på varuhuset. Thored berättar även att anställda har som skyldighet att komma med synpunkter och berätta vad som eventuellt behöver förändras, oavsett vilken position den anställda har.

Tabell 5: Sammanställning av hur IKEA använder Levers of Control för hantering av hållbarhetsstrategi.

	Beliefs Systems	Boundary Systems	Diagnostic Control systems	Interactive Control systems
Syfte	Driva företaget framåt i hållbarhetsarbetet.	-Sätter gränser och riktlinjer för hur medarbetare ska arbeta med hållbarhet. -Behålla och underhålla företagets image.	Kontrollera att resultat inte avviker från uppsatta mål.	Identifiera brister och möjligheter i företaget.
Arbetsätt	Kommunikation mellan chefer och anställda.	Fastställs av Hållbarhetsorganisation.	Mätning och uppföljning av uppsatta mål.	Kontinuerlig kommunikation mellan chefer och anställda.
Exempel på styrmedel	Värdeord, rekrytering, prestationsutvärdering, hållbarhetsorganisation	Nedskrivna dokument; lagar, riktlinjer uppförandekod; certifieringar.	KPI:er, Rädda barnen, UNHCR	Återkopplingssystem

4.4 KPMG Sverige

KPMG är ett revisions- och rådgivningsföretag som erbjuder tjänster inom revision, skatt och rådgivning (KPMG, u.å.). KPMG arbetar med hållbarhet utifrån tre perspektiv – ekonomiskt, socialt och miljömässigt (KPMG, 2018). Företagets Vd skriver i hållbarhetsredovisningen för 2017 följande om KPMGs hållbarhetsarbete:

“Nästa generation ska få det bättre än vi. Det är kärnan i KPMG:s vision. Vår verksamhet ska genomsyras av och bidra till långsiktigt hållbar utveckling. Det gäller för våra medarbetare, i relationen med våra kunder och i vårt samhällsansvar. Vi har en nyckelroll i näringslivet och har under lång tid bidragit till utvecklingen i Sverige och globalt. Det ska vi fortsätta göra, med siktet inställt på morgondagens utmaningar och möjligheter.” (KPMG, 2018, s. 3)

Det ekonomiska perspektivet handlar om frågor som berör finansiell stabilitet och tillväxt. Per Metzen (personlig kommunikation, 28 nov 2018) som bland annat har rollern som CFO och miljöchef, berättar att sedan företaget bildades år 1923 har KPMG aldrig visat en förlust och anledning till det är:

“Vi har alltid säkerställt att vi har ett eget kapital som är tillräckligt stort för att det aldrig ska vara risk för KPMGs existens. Väsentligt i detta sammanhang är att göra en hel del avvägningar för att säkerställa att företaget inte går med förlust, vilket vi heller inte har gjort sedan bolaget bildades 1923. För att åstadkomma detta är det avgörande att tänka i långsiktigt strategiska banor och att anpassa den finansiella styrningen efter strategin.”

Det sociala perspektivet för KPMG handlar dels om det samhällsansvar som företaget har genom att vara ett revisionsbolag och dels om olika frågor i samhället som bolaget engagerar sig i, Metzen berättar:

”Revision fyller en samhällsfunktion. Därför finns en särskild revisionslag. Syftet med revisionen är att säkerställa att ett företag följer lagar och förordningar, samt är välskött. Revisionen utmynnar i en revisionsberättelse. Om det finns brister inom ett företag kan en så kallad oren revisionsberättelse lämnas, vilket är en stark signal till olika intressenter att de bör fundera på sina engagemang med företaget. Rådgivningsdelen är inte lagreglerad på samma sätt, men uppfyller också en samhällsfunktion genom att hjälpa företag att bli framgångsrika och därmed också stabila.”

Inom den miljömässiga aspekten arbetar företaget med ett flertal mål för att reducera sin miljöpåverkan (KPMG, 2018). Till exempel har företaget som mål att minska koldioxidutsläppen per anställd och att 60 procent av inköpt el ska komma från förnybara energikällor.

Beliefs Systems

KPMG har sju värderingar som beskriver hur organisationen ska vara som helhet. Metzen berättar att det är viktigt att medarbetare accepterar KPMGs värderingar och väljer att agera utefter de. Eftersom värderingarna utgör kärnan i hur organisationen styrs. Värderingar är:

- *Vi föregår med gott exempel*
- *Vi arbetar tillsammans*
- *Vi värdesätter individen*
- *Vi söker fakta och förmedlar insikt*
- *Vi kommunicerar öppet och ärligt*
- *Vi engagerar oss i samhället*
- *Vi agerar med integritet*

Samtliga medarbetare får i början av sin anställning gå en introduktionsutbildning för att lära sig om bland annat företagets värderingar. Syftet med utbildningen är att alla medarbetare ska känna till och ha förståelse för företagets värderingar eftersom de utgör kärnan för organisationen. Förutom introduktionsutbildningen har KPMG även ett intranät där det publiceras information löpande om bland annat företagets hållbarhetsarbete och mål inom det. Metzen berättar vidare att arbetet med hållbarhet genomsyrar hela företaget. Det finns även specialister inom hållbarhet som arbetar med att hjälpa kunder. Metzen betonar att medarbetare inom KPMG tycker att hållbarhetsfrågorna är viktiga:

“Vi som arbetar inom KPMG tycker att hållbarhet är en väsentlig del av både vårt arbete och privatliv.”

Boundary Systems

Metzen berättar att KPMG har flera policys där det bland annat finns en miljöpolicy. Miljöpolicy sätter riktlinjer för vilka leverantörer företaget får handla med. Leverantörerna måste

uppfylla vissa krav som KPMG ställer för att kunna säkerställa att de arbetar med hållbarhet på ett klokt sätt. Några krav som företaget ställer på leverantörerna är att de ska verka för grundläggande mänskliga rättigheter, tar hänsyn till hållbarhet i sin verksamhet samt köper/använder ekologiska varor i största möjliga mån. Dessa krav finns nedskrivna och måste skrivas på av alla större leverantörerna. Metzen berättar att miljöpolicyen är viktig eftersom:

”För att vi vill säkerställa att vi har leverantörer som har samma grundsyn på hållbarhet som vi har. Det ligger i det samhällsansvar som vi har som revisionsföretag.”

KPMG har även en global uppförandekod, *KPMG Global Code of Conduct*, som gäller för alla KPMGs medlemsfirmor. Medarbetare får lära sig om företagets riktlinjer och uppförandekod i början av sin anställning, under samma utbildning som tar upp företagets värderingar. Syftet är att sätta gränser för att medarbetare inte ska agera på ett sätt som inte går i linje med organisationens värderingar.

Diagnostic Control Systems

KPMG redovisar sitt hållbarhetsarbete utifrån GRI:s standarder och har redovisat enligt *GRI 102: General disclosures 2016* de senaste sju åren. Metzen berättar att det är viktigt att tänka på de olika områden som GRI tar upp. Syftet med det är att kunna identifiera vilka områden inom hållbarhet som företaget kan bidra inom. Vidare berättar Metzen att det finns diskussioner om att göra avsteg från GRI för att forma en ram för hållbarhet som passar företags verksamhet bättre.

För några år sedan började KPMG en digitaliseringsprocess där minskningen av pappersanvändningen ingår. Företaget har ett system som används för att följa upp pappersanvändningen. Metzen berättar att företaget har lyckats minska pappersanvändningen kraftigt. En annan del i digitaliseringsprocessen handlar om att minska resandet mellan KPMGs kontor i Sverige. Därför har företaget satsat på ett system för att underlätta kommunikationen mellan medarbetarna utan att behöva resa.

“Hållbarhet är integrerat i hela företaget. Som miljöchef fattar jag en del av besluten, men det finns även andra, såsom vår HR chef som lever med hållbarhetsfrågor dagligen. Det är många av oss som har det i åtanke när vi fattar beslut och därmed är hållbarhet naturligt integrerat i beslutsfattandet.”

Metzen berättar att företaget arbetar med balanserat styrkort när det kommer till företaget som helt och ända ner till varje avdelning där de flesta medarbetare har ett individuellt styrkort. Anledningen till det är att sätta upp mål som tillsammans skapar den bild av KPMG som ska visas utåt. Detta är inget som Metzen förklarar närmare eftersom det är en företagshemlighet.

Interactive Control Systems

Metzen berättar att varje år genomför KPMG en medarbetarundersökning med syftet att se vad medarbetarna tycker i olika frågor och beslut som har tagits under året. Resultatet av

undersökningen används som grund för de åtgärder som behöver vidtas. Företaget brukar även ställa frågor till sina kunder för att se vad de tycker om tjänsterna som levereras för att säkerställa att kundens behov uppfylls.

Tabell 6: Sammanställning av hur KPMG använder Levers of Control för hantering av hållbarhetsstrategi.

	Beliefs Systems	Boundary Systems	Diagnostic Control systems	Interactive Control Systems
Syfte	Skapa förståelse för hållbarhetsfrågorna utifrån företagets värderingar.	Sätta gränser för att medarbetare och leverantörer inte ska avvika från företagets hållbarhetsarbete.	-Identifiera vilka mål inom hållbarhet som passar företagets verksamhet. -Identifiera hur väl företaget presterar inom de uppsatta målen.	Se vad medarbetare och kunder tycker om besluten som tas.
Arbetsätt	Sammanföra medarbetare med organisationens värderingar.	Genom att kommunicera vilka handlingar som är accepterade och icke accepterade.	Genom kontinuerlig rapportering om utfallen av målen.	Regelbundna undersökningar.
Exempel på styrmedel	En uppsättning av värderingar, introduktionsutbildning, intranät	Miljöpolicy, uppförandekod. Intranät	GRI, styrkort, signalsystem	Medarbetarundersökningar, samtal med kunder.

4.5 APL

Apotek Produktion & Laboratorier AB, APL, är ett statligt ägt bolag med samhällsuppdraget att förse den svenska marknaden med extemporeläkemedel (APL, 2018). Syftet är att tillverka läkemedel till patienter med särskilda behov som inte kan använda sig av de läkemedel som finns på marknaden. Företagets hållbarhetsarbete beskrivs enligt följande i års- och hållbarhetsredovisningen för 2017:

”Vårt hållbarhetsarbete omfattar miljö, arbetsmiljö, socialt ansvar och ekonomi. Det är en integrerad del av vår affärsplan och en viktig del av verksamhetsutvecklingen. Vi beaktar FN:s Global Compact, Fossilfritt Sverige, våra intressenters förväntningar samt andra krav och risker. APLs Hållbarhetsprogram 2015-2017 innehåller mål indelade i ekonomisk, miljömässig och social påverkan, där respektive mål kopplats samman med ett eller flera strategiska initiativ.” (APL, 2018, s. 25)

Under 2017 har företaget haft fokus på fyra mål inom den miljömässiga aspekten (APL, 2018). Dessa mål är att minska avfallsmängden, öka andelen avfall som återvinns, minska energiförbrukningen i form av el och värme samt minska koldioxidutsläppen från fjärrvärme, logistiktjänster och tjänsteresor. Det sociala ansvaret inom APL handlar om att skapa en säker och trygg arbetsplats för medarbetarna (APL, u.å.). Företaget har även en uppförandekod som är baserade på FN:s globala hållbarhetsmål och Agenda 2030, som berör frågorna om mänskliga rättigheter, anställdas rättigheter, miljö och korruption. APL arbetar också med ett antal etiska riktlinjer som präglar hela verksamheten och förtydligar för alla medarbetare vad som gäller :

”Inom områdena sekretess, konkurrerande verksamhet, trakasserier och kränkande särbehandling, ansvarsfullt förhållande och antikorrupcion, intern och extern representation samt uppförandekod för leverantörer och marknadsetiska spelregler” (APL, u.å.).

Ulrika Königsson (personlig kommunikation, 28 nov 2018) som är CFO i APL berättar om den ekonomiska aspekten:

”Det är att vi har ett resultat i balans, med lönsamhet och tillväxt. För att företaget ska kunna fortsätta bedriva sin verksamhet och återinvestera i verksamheten och kompetenssäkra företaget för framtiden. Så det krävs att man har en sund ekonomi, tillväxt och att man långsiktigt jobbar med hållbarhetsfrågorna.”

Beliefs Systems

APL har fyra värdeord som speglar hur organisationen ska vara. Värdeorden är *affärsmässig, lyhörd, lösningsorienterad* och *ansvarstagande*. Königsson berättar att alla nyanställda får gå en introduktionsutbildning där värdeorden utgör en del av utbildningen, eftersom det är viktigt att medarbetare förstår hur organisationen ser ut och vad den står för. I introduktionsutbildningen får anställda även lära sig om vilka regelverk som APL behöver följa, vilka interna rutiner det finns samt allmän information om verksamheten. Königsson förklarar närmare att det finns mer potential inom arbetet med värdeorden för att de ska kunna användas på ett ännu mer effektivt sätt. APL präglas av en företagskultur som bygger på att vara lösningsorienterade med kund i fokus, denna företagskultur avspeglar bolagets samhällsuppdrag, menar Königsson. Företaget har även ett intranät där information om bland annat värdeorden, policys, aktuell information och hållbarhetsfrågor förmedlas till anställda.

Boundary Systems

APL har ett antal policys som utgör en vägledning för att uppnå bolagets vision och mål. Det är bolagets styrelse som tar beslut om vilka policys APL ska ha. Königsson berättar att deras policys ses över årligen och uppdateras när det finns behov. Bland annat har bolaget en hållbarhetspolicy som beskriver hur APL ska bidra till ett hållbart samhälle. Königsson förklarar närmare:

“Hållbarhetspolicyn säger att vi dels genom att verka för en bättre läkemedelsanvändning och produktion, minska vår miljöbelastning från våra anläggningar, transporter, tjänster och produkter, så förebygger vi en negativ miljöpåverkan. Dels att vi vid eventuella beslut ta miljöhänsyn... Och att vi ökar användningen av förnybar och hållbar inköp material och kontinuerligt förbättra vårt miljöarbete.”

Diagnostic Control Systems

Königsson berättar att APL använder sig av ett antal styrmedel med syfte att säkerställa att mål uppnås. Inom företaget används styrkort som beskriver ett antal områden med mål. Dessa

områden definieras som kundnära tjänsteutveckling, effektiva flöden, kvalitet i hela värdekedjan, vinnande företagskultur samt lönsamhet och tillväxt. Målen i styrkortet kontrolleras genom nyckeltal som bland annat mäter frisläpp från flödet, hur mycket utfallet har minskat i förhållande till omsättning, andelen till återvinning och minskat koldioxidutsläpp. Königsson menar att styrkortet är bra att användas för att:

“Det är ett bra sätt att fånga ett antal mätområden som inte bara är finansiella och utan fångar upp andra aspekter också.”

Bolaget har chefsmöten månadsvis där resultatet från styrkortet presenteras och diskuteras. Det är för att säkerställa att hela chefsledet har samma information och är uppdaterade för att kunna vara ledningens förlängda arm i organisationen. Efter det är de cheferna som för budskapen vidare, från chefsmötet till respektive avdelning.

Bolaget använder sig av GRI vid rapportering av hållbarhetsarbetet. Hållbarhetsarbetet ses som en del av hållbart företagande för APL eftersom det har en effekt på miljöpåverkan och på ekonomisk lönsamhet i längden. Königsson berättar att GRI är ett bra verktyg för rapporteringen av hållbarhet, eftersom det berör alla tre aspekter som företaget arbetar med. Königsson förklarar att alla avdelningar bidrar på något sätt till det långsiktiga målet om att företaget ska bedriva en hållbar verksamhet.

Interactive Control Systems

APL har en hållbarhetschef som har kontinuerlig kommunikation med externa parter, till exempel med en revisor för att diskutera integrerad hållbarhetsrapportering. APL deltar även i olika forum och seminarier där det bland annat diskuteras om det som är aktuellt inom hållbarhet. Königsson berättar att det är ett sätt för företaget att vara uppdaterat gällande hållbarhetsfrågorna.

Tabell 7: Sammanställning av hur APL använder Levers of Control för hantering av hållbarhetsstrategi.

	Beliefs Systems	Boundary Systems	Diagnostic Control systems	Interactive Control Systems
Syfte	Etablera en gemensam grund bland medarbetare gällande företagets hållbarhetsarbete.	- Anger inom vilka områden företag ska bidra till ett hållbart samhälle. - Anger vilka leverantörer företaget får ha.	Säkerställa att mål uppnås.	Hålla sig uppdaterad och identifiera risker och möjligheter inom hållbarhetsarbetet.
Arbetsätt	Sprida och skapa förståelse bland medarbetarna om organisationens värderingar.	Genom vägledning och riktlinjer.	Mätning och uppföljning av uppsatta mål.	Hållbarhetschefen har kommunikation med externa intressenter.
Exempel på styrmedel	Introduktionsutbildning, värdeord, intranät	Hållbarhetspolicy, riktlinjer	GRI, styrkort, nyckeltal, chefsmöten	Deltagande i olika forum och seminarier

4.6 Göteborg Energi AB

Göteborg Energi är ett energibolag som ägs av Göteborgs stad som försörjer Göteborg med ljus, kraft, värme och uppkoppling (Göteborg Energi, u.å.). Företaget vill tillsammans med sina kunder medverka i utvecklingen av ett hållbart samhälle. Ett mer hållbart samhälle börjar enligt företaget i vardagen, därför vill Göteborg Energi göra det så enkelt som möjligt för sina kunder att göra kloka val. Företaget beskriver sitt hållbarhetsarbete enligt följande:

“Vårt uppdrag sträcker sig från den dagliga leveransen av el, gas, värme, kyla och stadsfiber, till att bidra till ett hållbart göteborgssamhälle. När staden växer har vi ett stort ansvar. Det handlar om allt från hållbara samarbeten och lösningar, ansvarsfulla inköp till en säker arbetsmiljö.” (Göteborg Energi, 2018, s.18)

Robert Casselbrant (personlig kommunikation, 29 nov 2018) som är CFO på Göteborg Energi berättar att företaget följer GRI och utgår ifrån de tre hållbarhetsdimensionerna – miljö, social och ekonomisk, i allting företaget gör. Det blir enligt Casselbrant därför naturligt att koppla ihop de tre olika perspektiven då det ena inte kan leva utan det andra. Företagets viktigaste miljömål inom det miljömässiga perspektivet är att minska klimatpåverkan från deras fjärrvärmeproduktion (Göteborg Energi, 2018). Målet är att all fjärrvärme ska produceras av förnybara eller återvunna energikällor och förse Göteborgs medborgare med förnybar el. Inom det ekonomiska perspektivet är målet att ha en långsiktigt stabil ekonomi. Social hållbarhet beskrivs enligt Casselbrant följande:

“Social hållbarhet för oss handlar mycket om det vi faktiskt levererar. Vi levererar ljus och värme till både privatpersoner och företag i Göteborg. Har man inte ljus och värme har man inte den grundläggande tryggheten, vilket var en anledningen till att man bland annat började med gatubelysning någon gång på 1800-talet. Precis samma sak som man idag pratar om att lysa upp vissa ställen för att skapa trygghet och bidrar på detta sätt till den sociala dimensionen. För trygghet är grundläggande där, har man inte trygghet spelar inte de andra sakerna så stor roll..”

Beliefs Systems

Casselbrant berättar att hållbarhet är något som är integrerat inom organisationen, men även utåt sätt arbetar företaget med att marknadsföra sin profilering kring hållbarhet. Enligt Casselbrant är företagets aktiva arbete med hållbarhetsfrågor en av anledningarna till att medarbetare söker sig till företaget:

“Varför man som anställd söker sig till Göteborg Energi är kanske inte för att man ska få de högsta lönerna utan man jobbar med saker som man verkligen tycker spelar roll, som har en betydelse. Det finns ett större värde i varför man arbetar med de här hållbarhetsfrågorna än bara egen vinning, vilket är väldigt tydligt bland våra medarbetare. Man brinner för detta.”

Casselbrant berättar att företaget arbetar med sin värdegrund inom hållbarhet hela tiden. Det genom att koncernledningen arbetar tillsammans med cheferna i dessa frågor som i sin tur arbetar med sina medarbetare. Företaget har även gemensamma samlingar där arbetet med

hållbarhet är i fokus. Casselbrant berättar att företaget arbetar med att omvärlden ska få en förståelse för deras hållbarhetsarbete:

“Vi jobbar mer och mer med att berätta för omvärlden vad vi faktiskt gör, dels viktigt för att vara attraktiva för våra kunder men även viktigt för att vara attraktiva för medarbetarna vi har men även framtida medarbetare, för det är ett område som verkligen engagerar.”

Boundary Systems

Casselbrant berättar att energibranschen måste följa en del regelverk där det framförallt är europeiska regelverk som styr. För de lagar som gäller för miljö och social hållbarhet har företaget miljö- och skyddsingenjörer som arbetar med att säkerhetsställa att företaget lever efter lagstiftningen. Miljö- och skyddsingenjörer följer även upp hur lagstiftningen utvecklas. Förutom att företaget själv måste följa regelverk och standarder för hållbarhet, ställer även Göteborg Energi krav på sina leverantörer. Enligt Casselbrant är det för att uppmuntra leverantörerna till att bidra till ett hållbart samhälle. Företaget ställer därför krav på sina upphandlingar i form av en uppförandekod som, enligt Casselbrant, till exempel innebär att vid upphandlingar av entreprenad ska deras bilar och lastbilar gå på biodrivmedel i den mån det går. Upphandlingarna följs upp och kontrolleras för att säkerhetsställa att underleverantörer levererar enligt avtalet och inget avtalsbrott sker. Casselbrant berättar att medarbetarnas beteende i viss mån styrs genom uttrycket *“leva som vi lär”* som uttrycks i form av en intern uppförandekod:

“Jag pendlade tidigare med flyg 3 ggr i veckan till Farsta, men sen jag började på Göteborg Energi har jag flugit färre gånger än vad jag gjorde på en månad under min tid på Telia. Man börjar reflektera. Jag cyklar till jobbet nu och på Telia tog jag alltid bilen. Man ändrar sitt eget beteende.. Jag sitter längst upp i företaget, men såhär gör alla andra med, vi lever mycket som vi lär.. Genom att jag cyklar sätter jag tonen från toppen, vilket kan ses som en uppförandekod. Lever man på ett visst sätt från ledningen, gör de andra så med.”

Diagnostic Control Systems

Casselbrant berättar att företaget använder sig av livscykelkalkyler för investeringar och ger ett exempel på hur tankebanorna inom företaget går:

“En elbil kan vara bra för den släpper inte ut någonting här men om man köper el som tillverkas i Tyskland på kolkraftverk, är den då bättre eller sämre än om man kör en effektiv biogasbil här i Göteborg? Det beror på vilket perspektiv man sätter saker och ting i. Livscykelperspektivet och här och nu perspektivet.”

Casselbrant berättar att företaget följer GRI standarderna vid rapportering av hållbarhetsarbetet, anledningen till det är att det är en bred standard som rymmer flera områden inom hållbarhet. Beslutet om att följa GRI togs i koncernledningen. Det är företags miljöcontroller, kommunikationsavdelning och koncerncontroller som arbetar med att ta fram års- och hållbarhetsredovisning. För att komma fram till vilka frågor som företaget ska arbeta med inom

hållbarhet sker det kontinuerliga möten, där det bland annat görs analyser som sedan lyfts upp i koncernledningen som tittar över det och ser om det är något som behöver justeras. Casselbrant berättar att företaget även använder balanserat styrkort, där miljö-, sociala- och ekonomiska mål sätts upp. Han berättar att det är ett bra verktyg för att kunna integrera hållbarhetsfrågor i organisationen.

Göteborg energi har flera intressentgrupper som är engagerade i hur företaget hanterar hållbarhetsfrågor. Företagets största intressenter är kunder, leverantörer och politiker. Casselbrant förklarar detta:

“Alla berörs på något sätt av miljöfrågor och vi jobbar mycket med miljöfrågor i och med att vi jobbar med energi så allting vi gör får en påverkan på något sätt. Det finns därför en extremt markant koppling mellan hållbarhet och energifrågor, både leverans och produktion av energi. Vi pratar om hållbarhet i alla dimensionerna, inte bara ekologisk utan lika mycket ekonomisk och social hållbarhet och det har vi definierat hur vi bidrar i de olika dimensionerna.”

Interactive Control Systems

Casselbrant berättar att företaget har en hållbarhetsansvarig och en hållbarhetscontroller. Företagets hållbarhetsansvarig driver en del av hållbarhetsfrågorna men arbetar även med att kommunicera hållbarhetsarbetet utåt. Hållbarhetscontrollern arbetar med de interna hållbarhetsfrågorna och ansvarar för att kraven för företagets miljöcertifiering uppfylls. Casselbrant berättar att hållbarhetscontrollerns uppgift är att följa med i utvecklingen, driva frågor som kommer in och titta på saker som händer i omgivningen. Han berättar även att omvärldsbevakning är ett viktigt område, som bland annat innebär att hålla koll på vad som händer i standarder och vad andra bolag inom samma bransch gör inom hållbarhet. Casselbrant berättar att hållbarhetscontrollern får komma med input till hållbarhetsaktiviteter som kan implementeras inom företaget:

“Om hållbarhetscontrollern har en idé om hållbarhet som kan implementeras kan hon bolla den idén med mig och då kan jag säga ‘ja kör igenom det eller så lyfter jag fram det till koncernledningen om jag känner att det behöver förankras lite bredare...”

Casselbrant berättar även att företaget arbetar mycket med hållbarhet genom forskning. Göteborg Energi har även branschsamarbete med många energibolag, alltifrån vattenfall till små kommuner, där de samarbetar och tittar på hållbarhetsfrågor utifrån ett gemensamt perspektiv. Casselbrant berättar att en av anledningarna till branschsamarbeten är att företagen inte konkurrerar inom samma område och har därför ett gemensamt intresse av att bli mer effektiva och kunna hantera regelverk och driva forskning inom hållbarhet. En ytterligare anledning till att företaget har branschsamarbete är att branschen är komplex eftersom en av de stora utmaningarna i energibranschen är hur det ska finnas tillräckligt med energi när digitaliseringen ökar. Casselbrant fortsätter och berättar att digitaliseringen kräver extremt mycket energi och ger följande exempel:

“När videon Gangnam Style släpptes så fick den 2000 miljoner tittare, för att producera den energin

motsvarade det 1850 ton kol eller 520 fat olja och genererade 500 ton koldioxidutsläpp. Det är bara energin som går åt för att presentera den här videon på Youtube så många gånger”

Tabell 8: Sammanställning av hur Göteborg Energi använder Levers of Control för hantering av hållbarhetsstrategi.

	Beliefs Systems	Boundary Systems	Diagnostic Control Systems	Interactive Control Systems
Syfte	Attrahera kunder och medarbetare.	Säkerhetsställa att alla inom företagets värdekedja lever efter lagstiftningen och att medarbetare följer ledningens syn på hållbarhet.	-Integrera hållbarhetsfrågor i organisationen. -Säkerställa att intressenternas krav uppfylls.	Säkerställer att företaget följer med i utvecklingen för hållbarhet och att kraven för miljöcertifieringarna uppfylls.
Arbetsätt	Formell kommunikation mellan koncernledningen, chefer och medarbetarna	Uppföljning och kontroll	-Kontinuerliga möten och kommunikation mellan chefer. -Rapportering av hållbarhetsarbetet.	Kommunikation mellan hållbarhetscontroller och ledningen. Extern kommunikation med andra företag.
Exempel på styrmedel	Värdegrund, gemensamma samlingar, marknadsföring	Nedskrivna dokument; lagar, policys, uppförandekod. "Leva som vi lär"	Livscykelkalkyler, balanserat styrkort, GRI	Omvärldsanalys, branschsamarbete

4.7 Stena Recycling

Stena Recycling är ett återvinningsföretag inom Stena Metallkoncernen (Stena Metall, 2018). Hållbarhetsarbetet beskrivs enligt följande:

”Stena Recycling förädlar resurser och levererar nya råvaror till industrier över hela världen. Hållbarhet är en självklar del av vår affär och vårt arbete grundas i våra värderingar, intressentdialog och uppförandekod.” (Stena Recycling, u.å.)

Stena Metallkoncernen har fyra hållbarhetsområden som är gemensamma för all företag inom koncernen. (Stena Metall, 2018). Dessa områden är värdeskapande, resurseffektivitet, medarbetare och kultur samt ansvarsfulla relationer. Inom var och en av dessa områden finns det hållbarhetsambitioner för varje företag inom koncernen som är kopplade till FN:s globala hållbarhetsmål och Agenda 2030. Henrik Jönsson (personlig kommunikation, 3 dec 2018) som är controllerchef berättar att Stena Recycling arbetar med hållbarhet ur socialt, miljömässigt och ekonomiskt perspektiv. Inom det sociala perspektivet finns det olika policys som organisationen ska följa gällande bland annat medarbetare och säkerhet på arbetsplatsen. Jönsson berättar att det miljömässiga perspektivet handlar i stort om:

”Vi arbetar både med att ta hand om avfallet, förädla det och se till att det blir en råvara på en marknad. Vi ser oss som ett företag som hjälper näringslivet med att klara sina mål och hållbarhetsmål genom att ta hand om deras avfall.”

Jönsson berättar vidare att det ekonomiska perspektivet handlar om:

”Vårt bidrag till hållbarhet är att mäta och att se till att ledningen har den informationen så att de kan fatta bra beslut för att säkerställa lönsamhet. Vi är inget ideellt företag, utan vi gör detta för att tjäna pengar. Lönsamheten leder till att vi kan investera vidare i förädlingen, som vi har gjort ganska mycket den senaste åren.. Genom att vara lönsamma hela tiden säkerställer det vår långsiktiga överlevnad och det säkerställer att vi kan utveckla våra processer och vår förädling.. På detta sätt försöker vi väva ihop det ekonomiska med det hållbara.”

Beliefs Systems

Stena Recycling har tre värdeord som gäller för hela Stena Metallkoncernen. Dessa är *enkelt*, *tryggt* och *utvecklande*. Värdeorden avspeglar hur företaget ska uppfattas inom koncernen men också av omvärlden. Syftet är att skapa en gemensam värdegrund genom att sprida och underhålla organisationens grundvärderingar som är fastställda av koncernens ägare. Anställda på Stena Recycling får vid början av en anställning genomgå en introduktionsutbildning där de får lära sig om bland annat företagets värderingar. Varje anställd får även en handbok skriven av företagets ägare med information som berör företagets värderingar, uppförandekod, hållbarhet, säkerhet och annan information som kan vara nyttig för anställda. Det finns även ett intranät där sådan information förmedlas till medarbetarna. Jönsson förklarar närmare:

“Det sitter i vår företagskultur att man ska leva som man lär.. vi kan inte bara peka på andra utan måste jobba med det själva... Ledningen är mån om att vi arbetar med hållbarhet och säkerhet. Internt vet alla om att vi arbetar med det.”

Vidare berättar Jönsson att alla medarbetare har fått ett så kallat kom ihåg-kort där det står några punkter som säkerställer en olycksfri arbetsplats. Detta är något som beslutades av ledningsgruppen. Stena Recycling arbetar även med en så kallad “time out for safety” där alla medarbetare tar en paus från sitt arbete för att diskutera säkerhet, vad som kan utvecklas och vad som har funkad. Jönsson förklarar att säkerhet är en viktig byggsten inom företagets hållbarhetsarbete.

Boundary Systems

Jönsson berättar att Stena Recycling följer Stena Metallkoncernens uppförandekod som utgör riktlinjer för hur organisationen som helhet ska förhålla sig till kunderna, medarbetare, miljö, mänskliga rättigheter och ansvarsfullt företagande. Uppförandekoden är skriven av ägaren. Alla anställda får lära sig om företagets uppförandekod under introduktionsutbildningen och det förmedlas även genom personalhandboken och på företagets intranät. Syftet med uppfö-

randekoden är att begränsa hur bolaget ska agera mot omvärlden, utefter de värderingar som ägaren har.

Diagnostic Control Systems

Jönsson berättar att mål kontrolleras genom månadsvisa mätningar för alla företagets anläggningar. Det sker genom att jämföra utfall med budget, och även jämföra utfall med föregående periods resultat. Syftet är att se till att utvecklingen inom hållbarhetsmålen går åt rätt riktning. Det finns ett stödsystem för att varje anläggningsansvarig ska registrera utfallen, både miljömässiga och ekonomiska, som sedan rapporteras av controllers vidare till ledningen. Ett exempel på mål som kan kontrolleras är lönsamhet på olika avfallstyper. Beslut om vilka mål som ska uppnå sker på två håll, Jönsson berättar:

”Vi jobbar från två håll, bolaget får ett mål från koncernledningen.. men varje filial gör sin budget för sin enhet och sen får vi jobba för att få de här två att gå ihop. Vi har aldrig trott på att ledningen ska tala om för filialerna ”den här lönsamheten ska ni ha nästa år” utan hela vår affärsmodell har alltid byggt på att det här filialcheferna är självständiga och har eget ansvar och befogenhet för att fatta bra beslut.”

Vidare berättar Jönsson att anledningen till det arbetssättet bygger på att det är viktigt att varje medarbetare känner ansvar för sin del. Detta är en modell som inom Stena Recycling kallas för *lokalt affärsmannaskap*.

Interactive Control Systems

Stena Recycling arbetar med externa samarbeten för att underhålla arbetet med hållbarhet. Bland annat är företaget medlem i Hagainitiativet tillsammans med andra stora svenska bolag. Syftet med medlemskapet är att sätta upp mål inom miljöområdet och ha en kommunikation med de andra medlemmarna för att bland annat stötta varandra. Jönsson berättar att företaget även samarbetar med sina kunder för att hjälpa de att utveckla sitt hållbarhetsarbete.

Tabell 9: Sammanställning av hur Stena Recycling använder Levers of Control för hantering av hållbarhetsstrategi.

	Beliefs Systems	Boundary Systems	Diagnostic Control Systems	Interactive Control Systems
Syfte	Skapa en gemensam företagskultur.	Begränsar hur bolaget ska agera mot omvärlden.	Se till att utvecklingen går åt rätt riktning med hållbarhetsmålen.	Identifiera nya möjligheter inom hållbarhetsfrågorna.
Arbetssätt	Sprida och underhålla ägarens värderingar kring hållbarhet.	Formell kommunikation från ägaren.	Kontinuerlig rapporteringen om utfall av mål.	Kommunikation med externa intressenter.
Exempel på styrmedel	Värdeord, personalhandbok, introduktionsutbildning, intranät	Uppförandekod, riktlinjer, personalhandbok, Introduktionsutbildning, intranät	Rapporteringssystem	Externa samarbeten tex Hagainitiativet

Kapitel 5: Diskussion

Studiens empiriska material visar att samtliga företag använder en kombination av styrmekanismerna för att uppnå hållbarhetsambitioner. Det stödjer tidigare forskning inom området som visar på att företag använder mer än bara feedbacksystem (diagnostisk styrning) vid ledning och styrning av hållbarhetsarbete (Arjaliés & Mundy, 2013). Studien visar att användningen av respektive styrmekanism skiljer sig åt i avseende till syfte vid hållbarhetsarbetet. Resultatet visar på att styrmekanismerna inte är kompletterande utan att var och en av styrmekanismerna används fristående för att uppnå ett specifikt syfte. Således tycks styrmekanismerna betraktas som fristående av företagen. Styrmekanismerna är inte heller substituerande, det vill säga företagen väljer inte en styrmekanism över en annan för att uppnå samma syfte. Arbetssättet är knutet till syftet och varierar därför även mellan styrmekanismerna. Dock är variationen i arbetssättet relaterat till syfte mindre. Till exempel är kommunikation ett arbetssätt som visar sig användas inom flera styrmekanismer för att uppnå olika syften. Det kan handla om kommunikation mellan chefer och medarbetare, mellan ledning och operativa chefer samt kommunikation mellan företag och externa parter. Även styrmedel som är knutna till arbetssättet varierar beroende på syftet som företagen vill uppnå. Studiens resultat visar att samma styrmedel kan användas inom olika styrmekanismer för att uppnå olika syften. Ett exempel på sådant styrmedel är intranät, som enligt studien empiriska material används inom både Beliefs systems och Boundary systems för att uppnå olika syften genom varierande arbetssätt.

Resultatet avseende Beliefs systems visar en variation i användningen av styrmekanismen relaterat till syfte och arbetssätt bland företagen. De vanligaste syftena är att skapa en gemensam värdegrund samt förståelse av värderingar och mål för hållbarhet i organisationen. Resultatet visar att styrmekanismen även används dels för att driva företag framåt i hållbarhetsarbetet, men dels även för att attrahera personer som redan har samma värderingar som organisationen till att söka tjänster inom företaget. Det arbetssätt som förekommer främst är att det sker en kommunikation mellan chefer och medarbetare genom styrmedlen som värdeord, utbildning och intranät. Efter att ha studerat de sju organisationerna fås en uppfattning om att det tycks viktigt att företagets värderingar för hållbarhetsfrågor är tydligt förmedlat till de anställda. Detta då ett flertal företag gör prioriteringar i form av till exempel utbildning som kostar pengar, men som i längden gynnar hållbarhetsarbetet.

Syftet med Boundary systems bland samtliga företag indikerar på att användningen av styrmekanismen främst handlar om begränsningar när det kommer till två parter, medarbetare och leverantörer. Dels för att begränsa hur medarbetare får agera inom hållbarhetsfrågorna (strävan är att undvika negativt beteende), och dels att begränsa vilka leverantörer företagen får ha genom att ange vilka egenskaper som leverantörerna förväntas ha. För att uppnå syftet arbetar företagen framförallt med att ange riktlinjer för medarbetare samt kommunicera vilka handlingar som är accepterade och vilka som inte är accepterade. De styrmedlen som används främst är uppförandekoder och policys, och i likhet med Beliefs systems förekommer även utbildningar och intranät, som används för kommunikation.

Diagnostic Control systems visar att syftet med användningen av styrmekanismen varierar. Bland annat används styrmekanismen för att bestämma vilka mål inom hållbarhet som är passande för företagets verksamhet, mäta hur väl organisationen presterar inom målen, säkerställa att det finns tillräckligt med resurser för hållbarhetsarbetet samt rapportering som sker både internt från medarbetare till chefer och externt då företagen rapporterar om sina hållbarhetsaktiviteter i bland annat hållbarhetsredovisningar. För att uppnå syften används främst mätning och uppföljning för de uppsatta målen inom hållbarhetsaktiviteter. Något som går att se bland företagen är att en del företag har specifika mål för hållbarhet, till exempel energi mål som kontinuerligt mäts och följs upp. Medan andra företag har mål som är sammanvävda med företagets andra mål, som till exempel kan vara finansiella. Några av styrmedlen som används är nyckeltal, balanserat styrkort, budget och GRI.

Resultatet från Interactive Control systems visar att syfte med användningen av styrmekanismen främst är att upptäcka brister och hot, identifiera nya möjligheter till utveckling av hållbarhetsarbetet samt säkerställa att hållbarhetsstrategier är aktuella och uppdaterade i relation till den utveckling som sker i omvärlden. För att uppnå syftet arbetar företagen med intern och extern kommunikation. Internt arbetar företagen till exempel med medarbetarundersökningar för att involvera medarbetare i hållbarhetsaktiviteterna. Extern kommunikation sker genom samarbeten med organisationer inom antingen samma bransch eller en annan bransch än den som företaget är verksam inom. Det för att diskutera och utveckla arbetet med hållbarhetsstrategierna. Några företag har även en hållbarhetsansvarig som arbetar med hållbarhet genom interna samtal med ledningen, och externa samtal genom deltagande i olika forum.

Till stor del överensstämmer studiens resultat med Arjaliés och Mundys (2013) resultat gällande syfte och arbetssätt. Emellertid har vi identifierat ytterligare ett antal styrmedel som används bland företagen. Inom Diagnostic Control systems finner Arjaliés och Mundy (2013) att företag framförallt använder sig av styrmedel som är specifika för hållbarhet. Medan i denna studie framkommer det att ett flertal företag använder sig av balanserat styrkort, där både hållbarhetsmål och – mått och finansiella mål och – mått presenteras tillsammans. Ett annat styrmedel som också framkommer i studien är externt samarbete mellan organisationer. Förhoppningen med studien var att erhålla fördjupade insikter om resonemang, avvägningar och prioriteringar beträffande relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet. Intervjuerna var upplagda för att detta skulle uppnås. Trots detta var respondenterna inte mer utförliga än det som visas i vårt resultat. Intrycket av intervjuerna är att respondenterna var väl insatta i relationen mellan ekonomistyrning och hållbarhet. Därför bedömer vi inte att avsaknaden av mer detaljer beror på okunskap om förhållandena i företaget. Vi förslår därför att fortsatta studier utgå från samma frågeställning som denna studie, men med en annan metodansats som har förmåga att fånga upp en rikare beskrivning, exempelvis en processuellt inriktad fallstudieansats.

5.1 Studiens bidrag

Studien primära bidrag är att den bidrar till kunskap om hur företag väljer och motiverar hur de arbetar med ekonomistyrning för hållbarhet, särskilt avseende ekonomistyrning som ett medel för implementering av hållbarhetsstrategi. Det är ett angeläget bidrag då den stora majoriteten av studier inom området är av normativ och icke-empirisk karaktär (Soderstrom et al., 2017). Det andra bidraget är att studien ger en mer nyanserad bild av användning av ekonomistyrning för implementering av hållbarhetsstrategi än tidigare studier (Arjalièz & Mundy, 2013). Det relaterar primärt till syften med (motiv till) användning av styrmekanismer och hur olika syften (motiv) medför olika val avseende arbetssätt och styrmedel.

5.2 Förslag till vidare studier

1. Efter att ha studerat hur de olika styrmekanismerna används i företag för att implementera hållbarhetsstrategier, anser författarna till denna studie att en intressant fortsättning skulle vara att undersöka och utvärdera om studiens fyra styrmekanismer är olika effektiva vid implementering hållbarhetsstrategier i företag.
2. Vi finner det även intressant att genomföra en liknande studie med samma metodansats och referensram, men för en specifik bransch. Detta för att undersöka om det finns en trend över tiden för hur företag använder ekonomistyrning inom en specifik bransch.
3. Efter att ha studerat användning av ekonomistyrning vid implementering av hållbarhetsstrategier, skulle det vara intressant att jämföra hur användning skiljer sig beroende på strategins karaktär. En jämförelse kan göras med i avseende i syfte, arbetssätt och val av styrmedel.

Källhänvisning

Advectas. (2017). *HÅLLBARHET + EKONOMISTYRNING + BUSINESS INTELLIGENCE = SANT!*. Hämtad 2018-11-14 från

<https://www.advectas.com/sv/blogg/hallbarhet-ekonomistyrning-business-intelligence-sant/>

Akademiska Hus. (u.å). *Några av våra hållbarhetsmål*. Hämtade 2018-12-09 från

<https://www.akademiskahus.se/hallbarhet/hallbarhetsmal/>

Akademiska Hus. (2018). *Årsredovisning 2017 med hållbarhetsredovisning*. Hämtad 2018-12-09 från

https://www.akademiskahus.se/globalassets/dokument/ekonomi/ekonomiska-rapporter/arsredovisning_2017.pdf

APL. (u.å.). *Hållbar utveckling*. Hämtad 2018-12-08 från

<https://www.apl.se/om-apl/hallbar-utveckling.html>

APL. (2018). *Apotek Produktion & Laboratorier AB. Års- och hållbarhetsredovisning 2017*.

Hämtad 2018-12-08 från

<https://www.apl.se/download/18.6a7b2d0c1625f9765e9324e3/1522224862963/APL%20%C3%85rs-%20och%20h%C3%A5llbarhetsredovisning%202017.pdf>

Arjaliés, D.L., & Mundy, J. (2013). The use of management control systems to manage CSR strategy: A levers of control perspective. *Management Accounting Research*, 24, 284-300.

Ax, C., Kullvén, H. (2016). *Den nya ekonomistyrningen- Ekonomistyrning och hållbar utveckling*. Stockholm: Liber.

Bartolomeo, M., Bennett, M., Bouma, J.J., Heydkamp, P., James, P., & Wolters, T. (2000). Environmental management accounting in Europe: current practice and future potential. *European Accounting Review*, 9 (1), 31-52.

Battaglia M., Passetti, E., Bianchi, L. & Frey, M.(2016). Managing for integration: a longitudinal analysis of management control for sustainability. *Journal of Cleaner Production*, 136, 213-225.

Epstein, M.J., & Buhovac, A.R. (2014). *Making sustainability work: best practices in managing and measuring corporate social, environmental, and economic impacts*. Sheffield: Greenleaf

FAR. (2017). *Bästa redovisning av hållbarhet - nu har juryn påbörjat sitt arbete*. Hämtad 2018-11-08 från

<https://www.far.se/nyheter/2017/mars/basta-redovisning-av-hallbarhet---nu-har-juryn-paborjat-sitt-arbete/>

FN. (1987). *Our common future*. Världskommission för miljö och utveckling. Oxford: Oxford University Press.

Gond, J. P., Grubnic, S., Herzig, C., & Moon, J. (2012). Configuring management control systems: Theorizing the integration of strategy and sustainability. *Management Accounting Research*, 23 (3), 205-223.

Göta kanalbolag. (u.å.). *AB Göta kanalbolag*. Hämtad 2018-12-07 från <https://www.gotakanal.se/sv/ab-gota-kanalbolag/>

Göta kanalbolag. (2018). *AB Göta Kanalbolag Årsredovisning 2017*. Hämtad 2018-12-07 från <https://www.gotakanal.se/media/2292/a-rsredovisning-2017.pdf>

Göteborgs energi. (u.å.). *Vad vi gör*. Hämtad 2019-01-01 från <https://www.goteborgenergi.se/om-oss/vad-vi-gor>

Göteborgs energi. (2018). *Års- och hållbarhetsredovisning 2017*. Hämtad 2019-01-01 från <https://www.goteborgenergi.se/Files/Webb20/Kategoriserad%20information/Informationsmaterial/%C3%85rsredovisningar/2017/G%C3%B6teborg%20Energi%20%C3%85rs-%20och%20h%C3%A5llbarhetsredovisning%202017.pdf?TS=636606735079736432>

Hopwood, A. G. (2009). Accounting and the environment. *Accounting, organizations and society*, 34 (3), 433-439.

Iwaarden, J.S., van der Wiele, T., Williams, R., & Dale, B. (2006). A management control perspective of quality management: An example in the automotive sector. *International Journal of Quality & Reliability Management*, Vol. 23 (1), 102-112.

IKEA. (2018). *People and planet positive. IKEA Sustainability strategy*. Hämtad 2019-01-02 från https://m2.ikea.com/se/sv/files/pdf/7e/58/7e58334c/ikea-sustainability-strategy_people-and-planet-positive.pdf

IKEA. (u.å.). *Om oss*. Hämtad 2018-12-22 från <https://m2.ikea.com/se/sv/this-is-ikea/about-ikea/>

Karlsson, M., & Rundcrantz, S. (2015). *Barriärsfaktorer vid integrering av ekonomistyrning och hållbarhet. En studie om faktorer som hindrar implementering av hållbarhet inom ekonomistyrning*. (Kandidatuppsats). Göteborg: Handelshögskolan vid Göteborgs universitet.

KPMG. (u.å.). *Om KPMG*. Hämtad 2018-12-07 från <https://home.kpmg/se/sv/home/about.html>

KPMG. (2018). *Hållbarhetsredovisning 2016/2017*. KPMG Sverige. Hämtad 2018-12-07 från <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/se/pdf/komm/2018/KPMG-hallbarhetsredovisning-2016-2017.pdf>

Martyn, P., Sweeney, B., & Curtis, E. (2016). Strategy and control: 25 years of empirical use of Simons' Levers of control framework. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 12(3), 281-324.

Patel, R., & Davidson, B. (2011). *Forskningsmetodikens grunder : att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. Lund: Studentlitteratur

Perez, A., Correa Ruiz, C., & Carrasco Fenech, F. (2007). Environmental management systems as an embedding mechanism: a research note. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20 (3), 403-422.

Simons, R. (1995). *How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Harvard Business School.

Simon, R. (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal*, vol 15, 169-189.

Soderstrom, K.M., Soderstrom, N.S., & Stewart, C.R. (2017). Sustainability/CSR research in management accounting a review of the literature. *Advances in management accounting*, 28, 59-85.

Stena Recycling. (u.å.) *Våra hållbarhetsområden*. Hämtad 2018-12-08 från <https://www.stenarecycling.se/hallbarhet/>

Stena Metall. (2018). *Årsberättelse & hållbarhetsredovisning 2017-2018*. Hämtad 2018-12-08 från https://www.stenarecycling.se/siteassets/dokument/stena_arsberattelse_2017-2018_se.pdf

Wenemark, M. (2017). *Enkätmetodik med respondenten i fokus*. Lund: Studentlitteratur.

Widener, S.K. (2007). An empirical analysis of the levels of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32 (7-8), 757-788.

Bilagor

Bilaga 1: Mail

Hej,

Vi är intresserade av att komma i kontakt med ekonomichefen/ controllern i företaget. Är det möjligt att få kontaktuppgifterna? Alternativt om ni skickar nedanstående mail vidare till ekonomichefen/controlern?

Tack på förhand
Reem och Katarina

Hej!

Vi heter Reem Alkalali och Katarina Brundin och kommer från Handelshögskolan Göteborg. Vi är precis i uppstarten av vårt examensarbete inom företagsekonomi som vi har tänkt rikta in på ekonomistyrning och hållbarhet.

Vi har valt att kontakta er då ni verkar ha en tydligt uttalad hållbarhetsprofil och arbetar aktivt med frågor relaterade till ämnet, därför vill vi gärna ha med er i denna process. Vi vill studera hur företag jobbar med ekonomistyrning på olika sätt och hur man integrerar hållbarhet inom styrningen. Några frågor som vi är intresserade av är: hur fattas beslut inom organisationen och vem är det som fattar de? vem är det som är ansvarig att olika beslut genomförs? och vem följer upp det?

Vi kommer att genomföra en kvalitativ studie, vilket betyder att ert svar i intervjun kommer att ligga till grund för vår uppsats. Därför undrar vi om det skulle finnas ett intresse från er sida att vara en del av vårt examensarbete?

Ser fram emot att höra från er och att få berätta mer specifikt om vad studien innebär!

Tack på förhand
Med vänliga hälsningar
Reem och Katarina

Bilaga 2: Intervjumall

Intervjumall

1. Godkänner du att vi spelar in intervjun? Och är det okej att vi har med ditt namn och position i vår uppsats?

Allmänna frågor

1. Vad är din roll i företaget?
2. Hur definierar ni hållbarhet?

Frågor om ekonomistyrningen

Diagnostic Control systems:

1. Vilka styrmedel inom Diagnostic Control systems använder ni för att uppnå hållbarhetsmålen?

Exempel på styrmedel inom DCS är:

- Budgetering/planering: Miljö Budgetering, social budgetering, hållbarhets budgetering
- Kalkylering: självkostnads kalkylering avseende miljöfrågor respektive sociala frågor, livscykel kalkyler- och analyser, cirkulär ekonomi och kalkylering (kretsloppsekonomi)
- Hybrida mätsystem: Eko-effektivitetsanalyser, hållbart balanserat styrkort, hållbarhetsrapportering
- Utvärderings och belöningssystem: belöningssystem som baseras på miljö- och/eller sociala mått.

2. Hur används dessa styrmedel?

- För de styrmedel som ni använder inom hållbarhet, till exempel balanserat styrkort eller mätsystem - Hur används det i företaget?
- Vem har ansvar för vilka styrverktyg som ska användas och vem ansvar för att uppföljningen/kontrollerar av utfallet/resultatet för hållbarhet?
- Har ni stött på utfall som inte stämmer överens med företagets strategi eller standarder gällande hållbarhet? hur hanterades det i så fall?
- Hur rapporteras arbetet med hållbarhetsfrågorna?

3. Varför används Diagnostic Control systems för att leda och styr hållbarhetsarbete i praktiken. Vad är det man vill uppnå?

Interactive system:

1. Vilka styrmedel inom Interactive Control systems använder företaget?

- Exempel kan vara att man har kontakt med externa organisationer som är verksamma inom ämnet hållbarhet för att säkerställa att man är uppdaterad gällande dessa frågor (för att upptäcka nya möjligheter att jobba med hållbar utveckling). Eller får medarbetare längre ner i organisationen komma med förslag angående hållbarhetsarbetet?
- Hur involverar cheferna sig i medarbetarnas arbete?

- Hur ser man till att medarbetarna är medvetna och har kunskap om organisationens strategi gällande hållbarhet?

2. Hur används dessa styrmedel?

3. Varför används Interactive Control systems för att leda och styr hållbarhetsarbete i praktiken. Vad är det man vill uppnå?

Beliefs systems

1. Vilka styrmedel inom Beliefs systems använder ni för att få medarbetare medvetna mot organisationen mål inom hållbarhet?

-Har man kärnvärden för hållbarhet?

-Använder man sig av värderingsstyrning?

-Har man workshops/konferenser för hållbarhetsfrågor?

-Hur ser man till att organisationens strategi är integrerat i företagets alla avdelningar och enheter?

2. Hur används dessa styrmedel?

-Hur förmedlas kärnvärden och värderingarna inom organisationen?

3. Varför används Beliefs systems för att leda och styr hållbarhetsarbete i praktiken. Vad är det man vill uppnå?

Boundary systems

1. Vilka styrmedel inom Boundary systems använder ni relaterat till hållbarhet inom organisationen?

- Finns det från ledningens sida tydliga gränser för vad anställda (leverantörer, kunder) inte får göra och hur man inte bör agera? Tex. uppförandekoder/regler som finns för att minimera risker för företaget.

2. Hur används dessa styrmedel?

- Hur säkerställer man att företagets värderingar (om hållbarhet) följs? Tex ska leverantörerna skriva under avtal att de jobbar i samma linje som de globala hållbarhetsmålen? eller företagets hållbarhetsmål?

3. Varför används Boundary systems för att leda och styr hållbarhetsarbete i praktiken. Vad är det man vill uppnå?