

Ekonomistyrningsfloran och en ekonomistyrningsekologi – att fånga dynamiken i styrningsfältet

Nordisk workshop XXI i ekonomistyrning, Visby, 26-27 jan 2017

Alf Westelius och Ann-Sofie Westelius

Såväl akademisk och managementlitteratur som praktik svämmar över av ekonomistyrningsansatser. Vi som är i branschen försöker ha ett grepp om den befintliga floran och samtidigt i tid upptäcka vad som är på gång – nytt eller nygammalt. Antagligen kommer vi inte att överraskas av att ett nytt koncept helt slagit igenom när vi vaknar upp imorgon – processerna är mycket mer långsamma än så. Men det kan ändå kännas bra att ha koll när nya vindar börjar blåsa. Ett bekvämt sätt att göra det är att följa ekonomistyrningslitteraturen, såväl via centrala akademiska styrningstidskrifter som via mer managementinriktade publikationer. Men om vi inte bara vill följa, utan faktiskt närma oss fronten – och kanske vara med och driva den – vad finns det då för alternativ?

Nedan kommer vi att presentera ett ekologisynsätt på ekonomistyrningsansatser som ett sätt att tänka på dynamiken i området och var dynamiken stammar från, samt kompletterande förslag på strukturering av ekonomistyrningsbegrepp för att ge en överblick över fältet och att underlätta en analys av dynamiken. Vi påbörjar också en sådan analys, med såväl exempel från historia och samtid som försök att blicka framåt.

Ekologisynsätt

Ett begrepp som vunnit mark det senaste decenniet är ekologi, ofta preciserat som affärsökologi. I en tolkning (t ex Moore, 1993) är det helt enkelt ett nytt (och möjligen litet vidare) begrepp för det som tidigare kallats nätverk (mer av samverkan mellan likar) eller virtuella organisationer (samverkan styrd och organiserad av en stark part, eller i alla fall av en part med en stark och säljande vision). I en i vårt tycke mer intressant tolkning av ekologibegreppet handlar det om något vidare än så. Det handlar om en värld med många kommunikationsmöjligheter och med många möjligheter till gränsöverskridande affärsinitiativ och gränsöverskridande idévandring. Likt ekologibegreppet i naturtillämpningar är en ekologi – eller ett ekosystem – någonting som ingen styr.¹ Visst kan det finnas starkare och svagare aktörer, men ingen har helhetsgreppet och det är dynamiken som är i

¹ I såväl Normann och Ramirez (1993) värdekonstellation som Hedberg och Olves imaginära organisation (Hedberg et al., 1994; 1997) finns det någon som ser ett potentiellt kundvärde, och som orkestrerar en leverans som hjälper kunden att realisera detta kundvärde. I ekologisynsättet finns inte denna tydliga koordinationsroll. En viss aktör kan se sig som central, men andra aktörer kan komma att samverka utan att vara styrda eller agera utifrån den centrala aktörens vision och tänkta värdeleverans. Apples ledning kan se sig som central för iPhoneanvändares värderealisering, men de varken styr eller koordinerar alla aktörer vars handlingar bidrar till det värde iPhoneanvändaren får ut. En apptillverkare kan se Apple som en marknadsplats, inte som en uppdragsgivare; en föreläsare, komiker eller musiker kan försöka nå en publik via Youtube, utan att bry sig om vilken utrustning publiken har för att ta del av det utlagda materialet; en telekomsystemleverantör kan utbilda apptillverkare i mindre nätverksbelastande programmering för att det levererade telekomsystemet inte ska överbelastas, men det kan råka bidra till att iPhoneanvändaren finner appen mer attraktiv, ...

förgrunden, inte det stabila, bestående. Det kan alltid uppstå nya livskraftiga mutationer eller komma invandringar i ekologiska nischer som rubbar deras balans.

Ekonomistyrningsfloran befolkas och styrs inte enbart av ekonomistyrare. Det finns alla möjliga filosofier med mer eller mindre tydliga styrambitioner som ger upphov till nya styrfilosofier eller verktyg, och som kan komma att påverka vad som är populärt eller ute för närvarande. Samtidigt är ekonomistyrningsfaunan relativt artrik och arterna rätt livskraftiga. Det är sällan någon modell helt försvinner (och det är sällan någonting nytt är helt nytt).

I den här artikeln gör vi ett första utkast till en ekologiöversyn över ekonomistyrning. Vi lägger här fokus på koncept, filosofier och modeller, men företrädare, förespråkare och användare – och motståndare – är naturligtvis också viktiga komponenter i ekologin. I denna strävan välkomnar vi förslag på vad ekologin ytterligare inrymmer. Vår förhoppning är att ekologin kan bidra till såväl en överblick över ekonomistyrningsfältet som ökad möjlighet att se hur fältet utvecklas – vad som växer, krymper, tillkommer eller möjligen till och med försvinner.

(Ekonomi)styrningskoncept och modeller

Från en relativt artfattig start, med dubbel italiensk bokföring, DuPont-diagram, återbetalningstider, självkostnads- och bidragskalkyler svämmar fältet nu över. Det finns koncept som Lean, New Public Management, processsynsätt, CSR, värdegrundsstyrning, olika former multimålsansatser och verktyg som ABC, BSC, CMM, TBM, VBM, LCC, EVA, SROI, etc (Figur 1).

Vissa har kommit från kvalitetssidan, med nollfelsfilosofier, target costing /målkostnads-kalkylering, kaizen och ständiga förbättringar som tankar för styrning av den löpande verksamheten. I jakten på effektivitet har normer och standarder inte bara för output utan även för processer, blivit viktigt. ISO-familjen utökas successivt och sedan 2000-generationen av ISO-standarder ska det finnas en läskomponent, en förbättringsprocess, som en del av varje standard. I den här processfokuserade traditionen har CMM, Capability maturity models, blivit ett ideal. Sämst är att inte ens tänka process över huvud taget. Bäst är att ha fullt kartlagda processer som man efterlever. Fördelen är pålitlig kvalitet enligt normen. Nackdelen är bristande flexibilitet och fokus på kartan, normen, framför omgivningen. Lär- och förbättringsprocesser är tänkta att hantera bristerna, men riskerar att även de bli närsynta och formalismfokuserade.

Att mycket av styrningstänkandet har kommit från ett aktieägarvärdeperspektiv är inte så överraskande i ett kapitalistiskt samhälle, men economic-man-tänkande har successivt givit mer elaborerade verktyg som ska motverka spelbeteende och kortsiktighet – Economic value added, Life-



Figur 1 Ekonomistyrningsbegrepp

cycle costing – eller bättre fånga orsakssamband, som ABC, Aktivitetsbaserad kalkylering. Omdebatterat har också varit hur en mer kommersiell, näringslivsframvuxen och mätetalsfokuserad styrningsform, NPM, new public management, sedan 1980-talet fått allt större utrymme inom offentlig sektor. Förenklade tankar från kvalitetsspåret, som time-based management – att eliminering av tidsslöseri är bästa vägen till effektivitet – och produktkalkylinspirerade verktyg, som TBABC – Time-based ABC – och value-based care är aktuella ansatser som förs fram som frälsningsläror – och väcker motstånd från praktiker som ser att i deras ögon viktiga värden inte beaktas.

Inom offentlig och ideell sektor har en hel del av styrningsansträngningarna istället varit åtgärdsfokuserade i ett årsperspektiv. Årshjulet beskriver arbetet med VeP:en (verksamhetsplaneringen), som gärna utmynnar i ett dokument med tänkta aktiviteter, eventuellt främst beskrivna i text, och där även resultaten beskrivs i text snarare än siffror. Naturligtvis finns en budget, men dess betydelse för verksamhetens planering och utförande på lokal nivå har inte med nödvändighet varit dominerande. Besiffringen, ofta NPM-inspirerad, fortsätter dock att vinna mark inom offentlig och ideell verksamhet. Men den utvecklingen är inte homogen – det finns strävanden i andra riktningar. I Sverige med Handelsbanken som förgrundsbild ifrågasattes värdet av budgetstyrning (Wallander 1994) och under 1990-talet växte en bortom-budgetering-rörelse (Hope & Fraser, 1997), dock utan att bli dominerande.

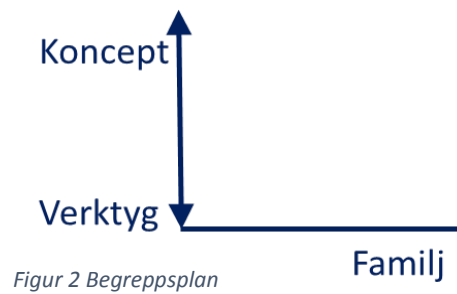
En del av rationalitetsspåret har, inom ramen för aktieägarvärde, försökt finna sätt att hantera även parametrar som inte enkelt låter sig översättas till monetära termer. Multimålsansatser har kommit att populariseras i bland annat balanserade styrkort och strategikartor, där olika dimensioner behövs för verksamhetens långsiktiga framgång, men där det samtidigt funnits strävanden att visa hur de olika dimensionerna tillsammans leder fram till ekonomisk lönsamhet (1996). Andra har, utifrån ett intressentperspektiv, hävdats att multimål behövs eftersom olika intressenter har olika värderingar och strävar mot olika mål. För att kunna upprätthålla en förhandlad balans mellan olika intressenter behöver därför styrningen ta hänsyn till multipla, möjligen inkompatibla mål. Eventuellt är denna balans någonting som inte bara framkommer genom mer regelrätta förhandlingar; de verksamhetsansvarigas moraliska kompass borde inkludera även sådana värden som inte har en tydlig förhandlingsröst (Brytting & Westelius, 2014). Samhällsansvar (och CSR-styrning) skulle kunna ses som ett egenvärde att beakta. Social return on investment (SROI) försöker till och med sätta de sociala konsekvenserna i förgrunden, inom ramen för en ekonomiretorik (Nilsson & Gordon, 2012; Jansson & Jonsson, 2015). Triple bottom line lägger dessutom till det miljöekologiska perspektivet, och integrated reporting-rörelsen (som på gott och ont även vunnit prins Charles stöd) lägger till de finansiella, sociala & relationella, samt naturperspektiven även tillverknings- intellektuella och humanperspektiv. Miljöfrågan är tyvärr betydligt allvarligare än att bara vara en tillfällig intresseinriktning i styrningssammanhang, men det är ingen vågad gissning att vi kommer att få se även andra perspektiv samsas med finansiella, sociala och miljömässiga framöver. Genus, etnicitet och olika politiska hänsyn skulle kunna förväntas komma att ta större plats.

Ekonomisk styrning är alltså sedan länge långt mer än finansiella värden och nyckeltal. Inte bara praktiker (som Janne Carlzon och Percy Barnevik) utan även akademiker (som Ouchi (1979), Simons (1994) och Malmi & Brown (2008)) ser social påverkan, värderingar, rekrytering, mm som viktiga områden för styrspakar. Värdegrundsstyrning, customer centricity (sanningens minut), klaner, communities, mm gör val av medarbetare till en fråga som delvis ersätter, delvis kompletterar klassiska ekonomistyrningsverktyg. På senare år har inte minst nystartade och teknikanknutna företag betonat engagemangets betydelse, och passion har blivit ett honnörsord. Med människor som brinner för verksamhetsfokuset (och eventuellt med god tillgång på riskkapital som finansierar

verksamheten?) blir styrningen mer en fråga om att hitta och frigöra (eller inte motarbeta) passionen. Ett affischnamn som Patagonia kanske i stor utsträckning fungerar enligt sådana principer, men att passion i det långa loppet kan ersätta mer traditionella styrformer kan vara svårt att tänka sig i det stora flertalet företag.

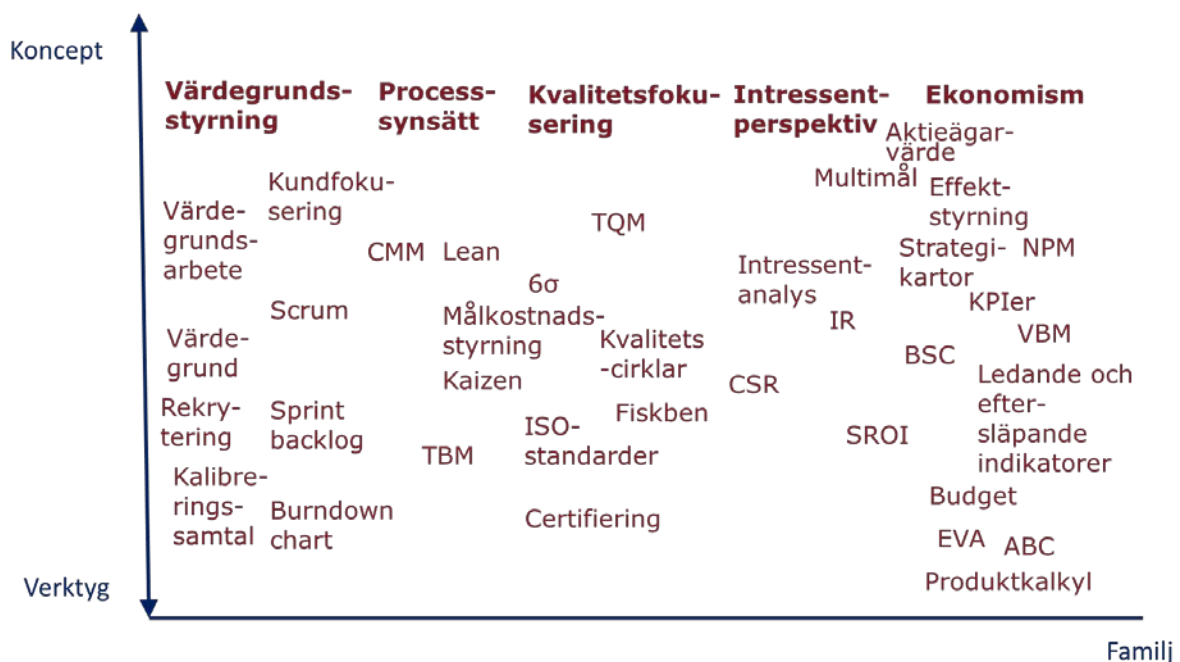
Koncept och verktyg

Den osorterade massa av ekonomistyrningsbegrepp som avbildas i taggmolnet i Figur 1 skulle kunna ordnas efter abstraktionsnivå. En del är mer av koncept, från grundläggande synsätt (ekonomism, intressentperspektiv, värdegrundstyrning). Andra är mer av specifika verktyg (självkostnads kalkyl, målkostnads kalkyl, Burndown chart). Åter andra ligger däremellan, med mer eller mindre tydlig koppling till ett grundläggande synsätt och har – eller har inspirerat till – ett eller flera verktyg. Därigenom skulle det vara möjligt att plotta in dem i en tvådimensionell rymd, där den vertikala dimensionen går från det mer övergripande, konceptuella ("koncept" i Figur 2) till det mer konkreta ("verktyg" i figuren). Här finns alltså någon form av ordinalskala, Den horisontella dimensionen är däremot mer av nominell art, med klasser (familjer av begrepp), inte någon klart skönjbar skala. Att begrepp placeras inom en familj innebär inte med nödvändighet att de är kompatibla med varandra (en egenskap vars vikt t ex poängteras av Grabner & Moers, 2013). Och att de tillhör olika familjer innebär inte att de nödvändigtvis är inkompatibla. Men eftersom familjerna är ett försök att ordna koncepten och verktygen utifrån grundsyn, kan kompatibiliteten troligen förväntas vara större inom en familj och risken för krockar öka om verktyg kombineras mellan familjer.



Figur 2 Begreppsplan

Ett försök att plotta in begrepp skulle kunna se ut som i Figur 3. De mest klassiska ekonomistyrningsbegreppen, t ex verktyg som budget och produktkalkyl, har ordnats under "Ekonomism" och Aktieägarvärde. Högre upp, återfinns även exempelvis KPIer och NPM.



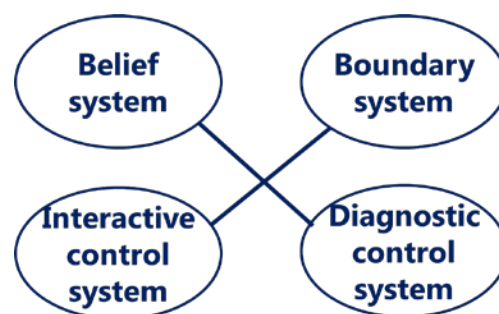
Figur 3 Ekonomistyrningsbegrepp

Multimålstyrning kan, som noterats ovan, antingen ligga inom ramen för en aktieägarvärdesyn eller mer härstamma från ett intressentperspektiv. Multimål har därför placerats i gränslandet mellan "familjerna" ekonomism och intressentperspektiv. Strategikartor och balanserade styrkort har sitt ursprung i aktieägarvärdetänkande, men har kommit att användas även för t ex offentliga och ideella verksamheter, dock vanligen utifrån synen att det är organisationens huvudmän som legitimt bestämmer kartans och kortets innehåll, snarare än att det ska vara ett förhandlingsresultat där olika intressenter påverkat på mer lika villkor. Under intressentperspektivet återfinns till exempel Integrerad styrning (IR) och CSR, där tanken är att intressenter i det omgivande samhället, inte bara direkta huvudmän, ska prioriteras tydligt i styrningen.

Kvalitetsfokusering kan naturligtvis ses som någonting som kan förekomma inom många traditioner, men sett som övergripande koncept, som i denna figur, rör det sig om styrningstraditioner som verkligen sätter produktkvalitet främst: om kvaliteten får vara det för alla övergripande målet kommer verksamheten att bli lönsam, kunder och personal bli nöjda och ogynnsam omvärldspåverkan hållas nere. Bland de mer verktygsmässiga yttringarna återfinns kvalitetscirklar och fiskbensanalys. ISO-standarder och certifieringar är kvalitetskoncept och -verktyg med mer dragning åt processynsätt som övergripande princip. Här är det inte längre maximal kvalitet som är i fokus, utan snarare standardiserade verksamhetsprocesser som genererar tydligt förutsägbara resultat och produkter med tydligt och stabilt definierade egenskaper. Normtrohet och certifiering är viktiga inslag i styrningen. Ännu tydligare inom processorientering är t ex Lean, där trimning av processer och eliminering av slöseri (tids- och annat) står i fokus. Under processynsätt återfinns också CMM – upphöjandet av processtrohet till det primärt eftersträvansvärda.

Inom Värdegrundsstyrningsfamiljen återfinns så exempelvis kundfokusering (customer centricity) – att om kundfokus får vara den vägledande principen för vardagens vägval kommer verksamheten att bli långsiktigt framgångsrik. Längre ner återfinns också exempelvis Scrum med sprint backlogs och burndown charts som verktyg för att i vardaglig handling tillse att kundprioriteringar styr (vanligen produktutveckling, men även t ex ledningsarbete). Scrum har stora inslag av processer, men inte på samma detaljstyrande sätt som traditionell processorientering. Inom Scrum är det snarare processer i form av lednings- och koordineringsprinciper och -aktiviteter: scrummötet, sprinten, backloggen.

Längst till vänster i bild finns så värdegrundsstyrning som har som vägledande princip att det är de överenskomna värderingarna som ska styra de enskilda medarbetarnas agerande – att detaljerade arbetsbeskrivningar eller produkt- och processnormer inte kan hantera den föränderliga och utmanande omvärld verksamheten möter. Medarbetarnas omdöme kommer att flitigt tas i bruk, och det som då kan hålla ihop och inrikta verksamheten åt rätt håll är de grundläggande värderingarna. Värderingarna är här i plural, till skillnad mot exempelvis kvalitetsfokusering eller kundfokusering, där framför allt ett övergripande värde ska styra. Det kan till exempel handla om respekt, sparsamhet, ärlighet, miljömedvetenhet, etc. Men det lär inte bara vara en lista på eftersträvansvärda värden. Likt i övre halvan av Simons (1994) styrspakar (se Figur 4) handlar värderingar både om det som är eftersträvansvärt (belief system) och om det som ska undvikas (boundary system). Värdegrundsarbete och (dokumenterad) värdegrund är populära verktyg (ofta även i verksamheter som inte alls främst förlitar sig på värdegrundsstyrning, och ofta utan någon effekt på verksamheten). Mer verkningsfulla verktyg står att finna i rekryteringsarbetet – att hitta folk med "rätt" värderingar, snarare än att tro att man kan forma folks

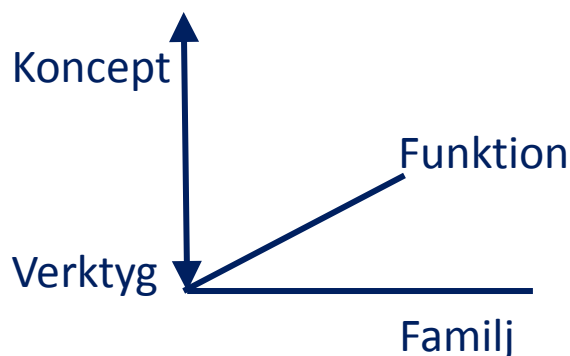


Figur 4 Simons styrspakar

värderingar – och kalibreringssamtal – att frekvent träffas kollegor emellan och diskutera utmanande situationer, hur man hanterat dem, hur kollegorna skulle hanterat dem och hur man framöver ska kunna hantera dem eller lära av dem för att hantera nya utmaningar. Det som kalibreras är uttolkningen i handling av de grundläggande värderingarna. Kalibreringssamtal kan vara en planerad del av arbetet, till exempel i verksamheter där andra former av styrning inte har någon framträdande roll (Gullberg & Westelius, 2015), men kan också vara en spontan vardagsaktivitet (Westelius, 2001), även t ex i verksamheter som har tydliga instruktionsstyrningsambitioner (Ekman, 1999).

En kritisk granskning av Figur 3 kan dels ge upphov till frågor om placering av enskilda begrepp, dels till kompletterande eller alternativa idéer om vad som är relevanta "familjer". Vidare kan en sådan granskning leda till frågetecken kring hur tvådimensionell rymden egentligen är – enskilda begrepp skulle kunna passa in (kanske på olika sätt) i olika familjer och mer än två familjer kan ha kopplingar till varandra. Det är alltså ingalunda någon ren hierarki. Det uppmålade planet är heller inte en perfekt klassificeringsyta som kan ge en "MECE"-klassificering: mutually exclusive and collectively exhaustive – uttömmande och ömsesidigt uteslutande klasser. Däremot är den förhoppningsvis meningsfull genom att ge en viss struktur åt begreppsfloran och väcka tankar om hur begrepp förhåller sig till varandra.

Den skulle också enkelt kunna utökas till en tredimensionell rymd genom addering av ytterligare en dimension – organisatorisk funktion (Figur 5). Denna tillkomna dimension kan användas för att fånga var i organisationen respektive ekonomistyrningsbegrepp är (mest) aktuellt. Scrum är snarare aktuellt på R&D än i en repetitiv tillverkningsmiljö; 6σ kanske framför allt är användbart just i tillverkningsmiljön; IR på verksamhetsledningsnivån; SROI i produktutveckling och på HR, snarare än för ekonomienhetens interna arbete etc. Kanske finns det även olika preferenser för familj av styrbegrepp i olika funktioner? "Funktion" i begreppsrymden är då återigen en nominalskala – klasser utan uppenbar inbördes ordning.



Figur 5 Begreppsrymd

Ekonomistyrningsportföljens dynamik

Vill man sedan kunna fånga dynamiken, utvecklingen över tiden, skulle det vara värdefullt med en Roslingsk animering², med storlek som anger respektive begrepps betydelse (genomslag), och kanske geografisk och/eller sektorindelning.

I inledningen förespråkade vi en ekologiansats, inte bara för att se vad som finns i fältet och hur det utvecklas, utan även hur begrepp och värderingar kommer till ekonomistyrningsfältet, och varifrån. Det är vanskligt att spå framtid, inte minst genom att bara titta i backspegeln och göra trendframskrivningar, men något torde ändå gå att lära av att se hur fältet utvecklats hittills.

Om vi blickar bakåt ser vi en tillväxt av ekonomistyrningsfältet genom att olika former av styrning kommit att ses som ekonomistyrning. Detta kan ha många orsaker. En är styrekonomers imperialism – att se sig som styrningsexperter och lägga allt större delar av styrningen under sin ämnesdefinition och röra sig ut från det Olve kallar ekonomens "trygga hörn" med redovisningsdata och rapporter

² Läkaren Hans Rosling har gjort sig känd genom presentation av animeringar av hälsoläget över tiden i olika länder, gärna i relation till ekonomisk utveckling.

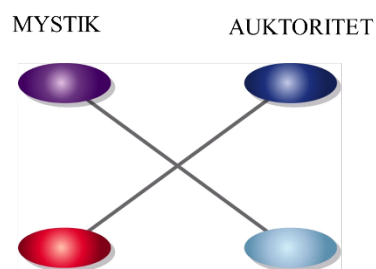
(Olve, 1988). En är att styrningen utvecklats och att traditioner och verktyg tillkommit, delvis som svar på behov av nya eller modifierade former av styrning, delvis som resultat av att en växande kader av styrningsintresserade försöker lansera modeller och koncept för att synas – och sälja. Behovet – och efterfrågan – har vuxit genom att allt större organisationer ska koordineras och samordnas, eventuellt över allt större geografiska och kulturella avstånd. Här har digitaliseringen både varit en möjliggörande faktor för organisationernas och organisationsnätverkens utveckling och en möjliggörare av allt mer databaserad styrning (Cöster & Westelius, 2016). Men utvecklingen har också drivits på av konsultbolag som tjänar stora pengar på att föreslå och realisera sammanslagningar (M&A, mergers and acquisitions). Vidare har den växande verktygslådan i sig givit upphov till sin egen tillväxt och utveckling, för att hantera allt mer uppenbara krockar mellan olika styrmedel. De noterade problemen har givit upphov till tankar om behov av samordning – att se styrning som ”ett paket” som bör koordineras, snarare än som summan av alla discipliners enskilda styrningsförsök.

Konsultbolag och managementförfattare lär även fortsättningsvis vara källor till förändringar inom styrningsportföljen. Och noterade problem (verkligt påtagliga eller bara skickligt marknadsförda) lär även framöver vara signaler för att initiativ och nyheter kan vara på gång – eller lämna utrymme för våra egna bidrag.

En typ av dynamik vi kan se i backspegeln, och som lär hålla i sig framöver, är pendelrörelser. Redan Hegel noterade för tvåhundra år sedan att kunskapsutveckling tenderar till att ske genom att den rådande uppfattningen så småningom börjar fyllas av motsägelser, som en motrörelse växer fram för att hantera; tes följs av antites, och en eventuell syntes är ingalunda någon slutpunkt, utan följs av en liknande utveckling. Denna pendelrörelse – eller spiral, om man tänker sig att den trots allt leder vidare, är rätt allmängiltig och syns även i styrningsfältets utveckling. Decentraliseringsvågen i näringslivet under 80-talet med kundfokus och kundföljsamhet följdes av striktare styrning, standardisering och centralisering under 90-talet. I offentlig sektor följdes den kraftiga utbyggnaden och goda medeltillgången under 70-talet och början av 80-talet av NPM, striktare styrning, mer mätetal med början under 80-talet – en utveckling som väl inte helt förbytts i någon motsats än. Att offentlig och privat verksamhet inte nödvändigtvis går i takt syns i exemplet och i fortsättningen, där NPMs spridning i offentlig sektor sammanföll med framväxt av storytelling, mission och vision och betoning av passion i näringslivet, för att hantera en hård besiffrings erodering av känsla av mening och engagemang. Men näringslivet går heller inte i takt; Amazons extremt nyckeltalsfokuserade och individpremierande styrning samexisterar med Googles och Microsofts satsningar på frihetskänsla, gruppkänsla och kreativt engagemang.

Olika mänskliga behov som styrningen ska tillgodose

Det talas om hård och mjuk styrning, nyckeltal och värdegrund, och olika externa faktorer, som konkurrenssituation och branschmognad, kan anses ställa olika krav på styrningen, likaväl som organisationsspecifika faktorer, som storlek och riskvillighet. Andra fokuserar hur den eller de styrda kan ha behov av olika typ av styrning (Hersey & Blanchard, 1969). Situationsanpassat ledarskap bortser inte från organisation, uppgift och omgivning, men betonar att den oerfarna och osäkra, den oerfarna men självsäkra, den kompetenta men ovilliga och den högkapabla och trygga lämpligen behöver mötas med olika styrningsinsatser – hur mycket styrning och vilken typ av styrning. Vi har i en sådan humancentrerad tradition gått vidare och identifierat fyra typer av mänskliga behov som behöver tillgodoses även i



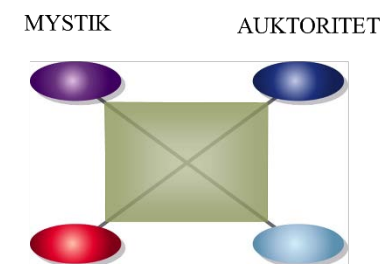
Figur 6 KRAM-modellen

organiserat samarbete, sammanfattat i modellen KRAM (Brytting, Westelius & Westelius, 2004; Westelius, Brytting & Westelius, 2013), se Figur 6. Kärlek (mänskliga relationer: att bli sedd som människa och att få känna glädje); Rationalitet (förnuftet: att kunna se logik och att få ifrågasätta); Auktoritet (samordning och handlingskraft (när de andra tre inte väl tillgodoser detta): att erkänna och efterfölja en (kompetent) överställds beslut och att sätta upp och följa regler) och Mystik (det ordlösa: att kunna se en högre mening och att få utnyttja intuition).

Ser vi tillbaka på familjerna i Figur 3, kan vi notera att traditionell ekonomistyrning tenderar att hantera högersidan av KRAM-modellen: ABC-kalkylering, kostnadsfördelning (snarare än -tilldelning), uppdelning i ledande, samtida och eftersläpande nyckeltal, etc, talar till vår logik, medan budgetdisciplin, fokus på de utvalda nyckeltalen (framför andra), och så vidare, ska tillse att vi handlar samordnat även om vår personliga, rationella analys skulle lett oss i en annan riktning. (Men om de beslutade nyckeltalen systematiskt pekar i vad vi uppfattar som fel riktning, ska vi i alla fall kunna väcka en diskussion om deras ändamålsenlighet.) Processorientering bygger på en stark ställning för beslutade rutiner (Auktoritet), men de förutsätts vara ändamålsenligt utformade, och exempelvis kvalitetscirklar är till för att föra diskussioner om möjliga förbättringar av den beslutade och efterlevda ordningen (Rationalitet). Intressent-perspektivet kan i viss utsträckning också sägas botten starkt i den högra sidan, med tydlig redovisning av det olika intressenter finner angeläget, och med överenskommelser om avvägningar mellan intressena. Men i det ligger också en del av vänstersidan – KRAM-modellens Kärlek, att uppmärksamma att det kan finnas andra intressenter än ägarna eller huvudmännen och att ta dem på allvar. CSR, taget på allvar, betonar att det är för snävt att hävda "the business of business is business", att även en vinstdrivande organisation bör drivas socialt ansvarsfullt. (Därmed inte sagt att CSR-perspektiv inte ibland hanteras mest för syns skull, eller av oro att alltför asocial verksamhetsutövning kan leda till repressalier från kunder, lagstiftare eller andra potentiellt inflytelserika parter.)

Kvalitetsfokusering eller Lean (och en del andra spår) kan ibland få karaktären av en troviss övertygelse, Mystik snarare än Rationalitet. Övertygelsen att noll-fel (eller slöserijakt) är vägen till framgång ger kraften att framhärda i styrningsansträngningarna. De andra faktorerna i KRAM-modellen blir underordnade. I Figur 3s vänstraste familj, Värdegrundsstyrning, ligger betoningen starkt på Krammodellens vänstersida, och framför allt på Mystik. Om vi är överens om de högre värden vi strävar efter att uppnå och upprätthålla, kan vi klara oss med inre kompass, i stor utsträckning förlita oss på vår intuition och vårt sunda förnuft, utan så mycket verktyg från KRAM-modellens högersida. Samtidigt kan det vara viktigt med relationsbyggandet i den trängre kretsen – kalibreringssamtalen med direkta kolleger, scrum-mötena där vi står i ring tillsammans med vår projektgrupp, så även KRAM-modellens Kärlek blir föremål för verktygsutveckling.

Utifrån tidigare resonemang om pendlingar, tes och antites, rådande styrmodells problem som, om de känns tillräckligt besvärande, får oss att söka lösningar långt bort, i nuets antites eller pendelns andra ändpunkt, kan vi se KRAM-modellens begrepp som ledtrådar till var utveckling kan komma att ske. Är dagens modeller högertunga (R och A) är det troligt att gamla eller nya tankar och verktyg från vänstersidan (K och M) kommer att göra entré, och vice versa. För att hålla ihop stora organisationer betonas ofta övre halvan (Mystik och Auktoritet), vilket, om det går för långt, kan väntas ge en motreaktion inom den nedre halvans relationsfokus och förnuftssträvan (Kärlek och Rationalitet). Och när det mindre företaget växer kan gruppssammanhållning och ad-hoc-lösningar allt mer behöva kompletteras med designat meningsbyggande (vision,



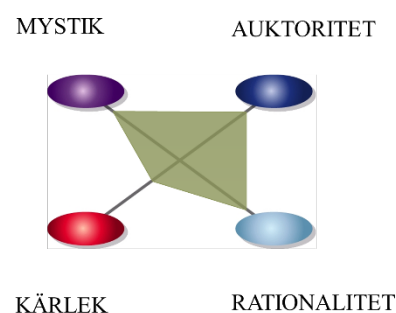
Figur 7 Balanserad styrning

mission, ...) beslutsordning och regelverk. Vi skulle hävda att en långsiktigt hållbar styrning behöver tillgodose alla fyra typerna av behov, som i Figur 7 (där rutan är ett radardiagram, som här indikerar att alla fyra typerna är väl tillgodosedda), men det är frågan om det är ett uppnåeligt ideal. (Noteras bör dock att balans i KRAM-termer inte handlar om att det är mycket av allt, utan att det som finns är ändamålsenligt i den aktuella verksamheten.) En snabb blick på styrningsfamiljerna i Figur 3 tyder på att sådana styrningspaket är ovanliga. Möjligen kan de konstrueras genom att plocka från olika familjer, men risken är då att det blir krockar på den övergripande begreppsnyvån – den mystiska laddningen i de olika styrpaketdelarna blir oförenlig. Om det verkligen förhåller sig så lämnar vi nu därhän. Det kan få bli föremål för en egen studie.

Olika exempel på framgångsrik styrning

Hur ser då några aktuella framgångsföretags styrning ut? Ett snabbväxande och högvärderat företag som syns en del i styrningsdebatten är Amazon. Enligt beskrivningar driver man en extremt intensiv sifferstyrning, där allas prestationer följs upp med detaljerade mätetal, och där siffrorna kombineras med ett angiverisystem där man kan rapportera kollegor som inte verkar anstränga sig tillräckligt (Kantor & Streitfeld, 2015), och till historierna som cirkulerar hör hur man, istället för att se till att det finns luftkonditionering på lagret i högsommarvärmen, ser till att det finns ambulanser standby som snabbt kan se till att de som får värmeslag får vård. Samtidigt råder ingen brist på kandidater som vill utsätta sig för denna arbetsgivares styrsystem. De som står ut och lyckas tycks betrakta sig som en ras av övermänniskor, Amazonians. De drivs av en strävan att få arbeta med andra högambitiösa personer i att utveckla ännu effektivare system för att marknadsföra, sälja och leverera alla tänkbara produkter och tjänster. Det går att hitta vuxna människor som lyrisk vittnar om hur de snabbare än någon annan kunde leverera Disneydockor till förväntansfulla småflickor. Styrka, tålighet, uthållighet och engagemang, det är egenskaper som hålls högt och att ha arbetat en tid på Amazon kan ses som ett tecken på att man är både ambitiös och stresstålig. Men det talas inte om gemenskap, omsorg om kolleger eller annan glädje än den som står att finna i framgångsrika leveranser och uppnådda styrmål. Samtidigt verkar det finnas ett förakt för svaghet. Angiveriet, oviljan att ta hänsyn till de som blir sjuka eller drabbas av personliga förluster, vittnesbörd om en extremt instrumentell syn på medarbetare gör den uppmålade bilden av Amazon till sinnebilden av den "förbränningsorganisation" vi föreslår att KRAM-balans ska värna mot (Brytting et al., 2004, Westelius et al., 2013). Förbränningsorganisationen presterar resultat, men förbränner de människor som arbetar i den. Får man tro vittnesbörden i artiklar som Kantor & Streitfeld (2015) är styrningen ännu skevare än i Figur 7, men uppenbarligen är den uthållig, så länge som den fortsätter att leverera resultat. Och omvärldens förväntningar fortsätter att vara höga; Amazon är idag världens femte högst värderade företag (marknadsvärde 376, 46 miljarder USD kl 17 den 11/1 2017), med ett P/E-tal på 182!

Google har, enligt uppgift (t ex Manimala & Wasdani, 2013), en hel annan styrmodell. Med till synes minimal sifferstyrning, uppmuntrande av egna initiativ och inte mycket till rutinstyrning ligger betoningen snarare på KRAM-modellens vänstersida. Värdestyrning, med målet "Organizing the world's information and making it universally accessible and useful", som betonar nytta för omgivande samhälle snarare än företagets vinst (även om modellen hittills förefaller mycket lönsam), "Don't be evil", som markering av att det inte handlar om "don't leave money on the table" eller att jaga kortsiktig framgång, gör det attraktivt och socialt acceptabelt att arbeta för företaget. Friheten att i stor utsträckning utveckla sina egna idéer, och få gehör för dem om man kan visa att de har potential; empowerment snarare än micro management; rättvisa i utvärdering (man ska utvärderas



Figur 8 Amazons styrmodell?

av personer vars omdöme man har aktning för); betoning av glädje och trivsel; omsorg om medarbetarnas yrkesmässiga utveckling, livsbalans och hälsa bidrar också till bilden av ett företag där samhällsnytta, medmänsklighet och (arbets)glädje står i förgrunden (KRAM-modellens Mystik och Kärlek).

Givet att rekryteringen fungerar, att de omhuldade värderingarna verkligen matchar arbetsuppgifterna, att fokus på individerna, gemenskapen, arbetsglädjen och trivseln fungerar, behövs det inte så mycket vägledande regler eller beslutsordningar för att komma vidare och avancerad analys för att se till att folk sköter sitt jobb. Så enligt det resonemanget behöver inte betoningen av vänstersidan här innebära att Auktoritet och Rationalitet är underdimensionerade i styrningen. Men då bör också nämnas att Google är ett mycket lönsamt företag – och värdefullt. Deras marknadsvärdering på 560 miljarder USD idag är till höga, men inte fantasifulla, P/E 30. I en sådan verksamhet, som dessutom uppfattas som en god arbetsgivare och en merit att ha arbetat för, kan det vara möjligt att få självmotiverade personer att göra ett bra – och lönsamt – arbete utan hård styrning eller onödig stress. Därmed inte sagt att valfritt företag som försöker styra som Google skulle bli lyckosamt. Det är heller inte självklart att berättelser om företaget ger en fullständig och trovärdig bild. Alphabet-gruppen med Google har nu 70.000 anställda och det är svårt att tänka sig att alla kan ha inspirerande arbeten och få stort utlopp för sin kreativitet. Troligen finns en hel del av målstyrning och traditionella styrverktyg även inom detta företag.

Ett annat uppburet företag, Tesla, med marknadsvärdering på 36 miljarder USD (P/E ca 60, om man ser Q3 2016 som normalt), står också ut som ett värdedrivet företag. Musks vision att förändra världen genom att samla högkompetent folk som vill utveckla och tillverka banbrytande och miljöbevarande produkter – hittills främst elbilar – bygger också på självmotiverade och samverkande medarbetare, snarare än på regler, rutiner, standarder och hård nyckeltalsstyrning. Naturligtvis behöver man hålla deadlines och vara kostnadseffektiva, eftersom visionen bara kan nås om produkterna vinner stor spridning, men målkostnadsstyrning i designen och motiverade medarbetare som är resultatfokuserade och kostnadsmedvetna blir viktigare än hård kostnadsuppföljning. Även här är det oklart om styrmodellen kan fortleva när andra tillverkare ser hur Musks produktvisioner väcker gensvar på marknaden, och på allvar ger sig in i segmentet. Då kan högersidans styrverktyg komma att bli viktigare inom Tesla än de är i dagsläget.

Den impressionistiska bild de här exemplen målar upp, visar dels hur olika styrmodeller kan vara framgångsrika i olika – men nya och framgångsrika – verksamheter samtidigt, dels antyder de att det inte finns beständiga idealkonfigurationer. Varje uppsättning styrkoncept och -verktyg har sina styrkor – och sina svagheter, som förr eller senare kommer att tarva andra insatser för att hanteras.

En avslutande blick i kristalkulan

Ovan har vi noterat att miljöfrågan kommer att fortsätta att pocka på uppmärksamhet och sannolikt också ge upphov till fortsatt styrverktygsutveckling. En annan pågående process är digitaliseringen, som förändrar förutsättningarna både för att bedriva verksamhet och för att styra; allt mer data kan samlas, analyseras, visualiseras och spridas, och allt mer verklighetsnära kommunikation kan genomföras utan geografisk förflyttning. Vidare har vi noterat att genus, etnicitet och olika politiska hänsyn skulle kunna förväntas komma att ta större plats i styrningsfloran framöver. Jämlikhet, eller bara över huvud taget konstruktiv samexistens över tänkbara skiljelinjer, är växande utmaningar, inte minst i en allt mer internationell – och migrerande – värld. Det är möjligt att dagens styrverktyg kan anpassas till att hantera sådant, men det kan också krävas nyutveckling (eller i alla fall rebranding). Politiska hänsyn kan ha med likhet och olikhet att göra, men de kan också handla om glidningar i förhärskande ideal. Styrningen inom offentlig sektor är tydligt påverkad av rådande politiska vindar,

men näringslivet är inte opåverkat det heller. Det är ingen slump att decentraliserade styrformer började få allt större fokus efter 1968, eller att ekonomisk tillväxt, växande finansiella tillgångar och spridning av aktieäggande åtföljts av mer konservativa eller marknadsliberala tongångar och allt tydligare etablering av aktieägarvärde-fokuserad styrning.

På världsscenen ser vi också hur land efter land drabbas av polariserade motsättningar mellan två grupper, där den ena (ofta minoriteten) har bedömts vara alltför gynnad och den andra (majoriteten) tar över repressivt och våldsamt – i Nigeria, Rwanda, Somalia, Irak, Ceylon ... Än svårare blir det när det inte bara är två sidor, som i Syrien. Vår ekonomistyrningsflora är utvecklad för att hantera samverkan i någorlunda fredliga former och med måttliga konflikter. Hur står vi rustade om intressentmotsättningarna verkligen blir allvarliga och går utöver det vi traditionellt har lyckats hantera resonemangsmässigt?

När utpräglad fattigdom kombinerad med utbredd korruption möter destabiliserande förändringar – torka, militära interventioner, farsoter – utbryter kaos som så småningom får folk att till och med föredra tyranni, bara det ger någon form av stabilitet. Kan sådana utvecklingar komma att påverka även ekonomistyrningsportföljen och användningen av styrverktyg?

Och mer närliggande: i början av 80-talet brukade Sven-Erik Sjöstrand, professor på HHS, säga att man borde bygga organisationer så att de skulle klara även att ha Kalle Anka i toppen – för en dag står man där med Kalle Anka i toppen. Nu har vi en politisk och social utveckling i riktning mot post-sanningssamhället, där demagogi kan ge politisk makt utifrån överensstämmelse med känslor snarare än resonemang och saklig grund. (Det är inte första gången i världshistorien, men det verkar hända nu igen – i alla fall betraktat från en värdegrund som såg vårt västerländska samhälle för tio år sedan som någon bra och framgångsrikt, med allt mer globalisering, avspänning, frihandel och fri rörlighet av arbetskraft.) Hur ser våra ekonomistyrningsverktyg ut för att verka i ett post-sanningsklimat, där erfarenhet och saklig grund inte längre är honnörsord?

Referenser

- Brytting, Tomas; Westelius, Alf & Westelius, Ann-Sofie (2004) *Förnuft och känsla – om organisering för att må bra*. Stockholm: Moral Space.
- Brytting, Tomas & Westelius, Ann-Sofie (2014) Gärna förtroende men först ett rejält ansvar. *Organisation & Samhälle: svensk företagsekonomisk tidskrift*, 1(1), 30-35.
- Cöster, Mathias & Westelius, Alf (2016) *Digitalisering*, bok nr 21 i serien Begreppbart, Stockholm: Liber, 2016.
- Ekman, Gunnar (1999) *Från text till batong - om poliser, busar och svennar*. Stockholm: EFI
- Grabner, Isabella & Moers, Frank (2013). Management control as a system or a package? Conceptual and empirical issues. *Accounting, Organizations and Society*, 38: 407–419.
- Gullberg, Cecilia & Westelius, Alf (2015) *Recognising good performance: on formal and informal standards*. NFF 2015: 23rd Nordic Academy of Management Conference, 12-14 August 2015, Track 11
- Hedberg, Bo; Dahlgren, Göran; Hansson, Jörgen & Olve, Nils-Göran (1997) *Virtual organizations and beyond : discover imaginary systems*. Wiley.
- Hedberg, Bo; Dahlgren, Göran; Hansson, Jörgen & Olve, Nils-Göran (1994) *Imaginära organisationer*. Liber-Hermod.
- Hersey, Paul & Blanchard, Ken H (1969). "Life cycle theory of leadership. *Training and Development Journal*. 23 (5): 26–34
- Hope, Jeremy & Fraser, Robin (1997), Beyond budgeting – breaking through the barrier to the third wave. *Management Accounting*, 75(11), 20-23.
- Jannesson, Erik & Jonsson, Robert, 2015, *Organisering och styrning av sociala investeringar*. Stockholm: Sveriges Kommuner och Landsting.

- Kantor, Jodi & Streitfeld, David (2015) Inside Amazon: Wrestling Big Ideas in a Bruising Workplace. *New York Times*, Aug. 15, 2015
- Kaplan, Robert S & Norton, David P (1996) Linking the Balanced Scorecard to Strategy. *California Management Review*, 39(1), 53-79.
- Malmi, Teemu & Brown, David A (2008) Management Control Systems as a Package. *Management Accounting Research*, 19(4), 287-300.
- Manimala, Mathew J. & Wasdani, Kishinchand Poornima (2013) Distributed leadership at Google: Lessons from the billion-dollar brand. *Ivey Business Journal*, May/June.
- Moore, James F (1993) Predators and prey: a new ecology of competition. *Harvard Business Review*, 71(3), 75-86.
- Nilsson, Erik & Hahn, Gordon, 2012, *SROI – Social Return on Investment: Innebörd & Tillämpning*, ISBN: 978-91-637-0381-2, Linköping: SERUS.
- Normann, Richard & Ramirez, Rafael (1993) From value chain to value constellation; designing interactive strategy. *Harvard Business Review*, 71(4), 65-77.
- Olve, Nils-Göran (1988). *Controllerns roll – konturer av en affärsekonom*. Stockholm: Mekanförbundets förlag.
- Ouchi, William G (1979) A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms. *Management Science*, 25(9), 833-847.
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management Accounting Research*, 31, 45-62
- Robert Simons (1994) How New Top Managers Use Control Systems as Levers of Strategic Renewal. *Strategic Management Journal*, 15(3), 169-189.
- Wallander Jan (1994) *Budgeten – ett onödigt ont*. Stockholm: SNS förlag.
- Westelius, Alf (2001) Listening, Leading, Learning - on classical music and business, *Reflections - the SoL Journal on Knowledge, Learning and Change*. 2:4, 47-55.
- Westelius, Alf; Brytting, Tomas & Westelius, Ann-Sofie (2013) Meaning, Authority, Rationality and Care as MARCs of sustainable organisations. *Cross Cultural Management: an International Journal*, 20(2): 161 – 185.