

Fremtidens Økonomistyring

- Økonomistyring i et sensemaking-perspektiv

Executive summary

The purpose of this paper is to explore how the concept of sensemaking can affect the way we think about management accounting and the way we design our management accounting system, in the hope of creating the management accounting system of tomorrow. Sensemaking is about how we make sense of the world and other people around us, and it makes use of cognitive learning theory to explain the way in which we transform signals from the outside world into mental models, that enable us to act.

To represent a management accounting system I use a framework developed by Malmi and Brown, that consists of five different types of controls: Planning, cybernetic, reward and compensation, administrative and cultural control. Under each of these controls I show how sensemaking can be used as a tool to change the understanding of the different types of controls, and show how the system could be improved by using a sensemaking lens.

I further discuss the possibility of using the management accounting system as an interactive control system instead of a pure diagnostic control system, because an interactive control system is better to facilitate communication and higher forms of learning. I conclude that a balanced approach is needed, where some of the management accounting system is used as a diagnostic control, because it ensures efficiency and another part of the management accounting system is used as an interactive control system because it facilitates learning.

Indholdsfortegnelse

Indhold

Titelblad	4
Indledning	5
Historie	6
Problemstilling	11
Problemformulering	11
Videnskabsteori og Metode	12
Ontologi	12
Epistemologi	13
Metode	13
Operationalisering	13
Projektstruktur	14
Metodiske overvejelser	15
Økonomistyring	16
Centrale aspekter af økonomistyringsfunktionens arbejde	16
Økonomistyringsfunktionens identitet og rolle	19
Sensemaking	24
Sensemaking-processen - fra observation til handling	27
Observation	28
Fortolkning og handling	31
Sensegiving	34
Økonomistyringssystemer og dets kobling til sensemaking	37
Diskussion og konklusion	43
Bibliografi	45

Titelblad

Uddannelse:	cand.merc. organisation og strategi, 10. semester, 2013
Uddannelsessted:	Aalborg Universitet
Emne:	Sensemaking og økonomistyring
Titel:	Fremtidens økonomistyring - Økonomistyring i et sensemaking-perspektiv
Vejleder:	Allan Næs Gjerding
Sider:	45

Christian Jensen

Fremtidens Økonomistyring

Økonomistyring i et sensemaking perspektiv

Indledning

Denne rapport er skrevet med afsæt i min interesse i at forstå menneskelig adfærd i en organisatorisk kontekst. Jeg er i denne forbindelse specielt interesseret i, hvordan økonomistyring som disciplin kan bruges til at påvirke og målrette adfærd, således organisationsmedlemmerne er i stand til at træffe rationelle og velbegrundet beslutninger, der er i overensstemmelse med virksomhedens mål og værdier. Indenfor en disciplin som økonomistyring er der dog en fare for at blive fanget i rationalitetens jernbur, som Max Weber udtrykte det, hvor frihedsgraderne indskrænkes og meningsdannelsen hos de enkelte organisationsmedlemmer bliver tilsidesat, til fordel for et ensidigt fokus på effektivitet. Jeg mener i denne forbindelse at et organisatorisk og forståelsesorienteret perspektiv har nogle værdifulde bidrag, der kan ændre den måde økonomistyringsfunktionen kommunikerer og hvordan de forstår deres egen rolle i organisationen på. Bedre forståelse af mennesket og hvordan han skaber mening med virkeligheden, ser jeg som centrale elementer for en moderne økonomistyringsfunktion, der ønsker at påtage sig en aktiv rolle i forme virksomhedens diskurs. Den følgende rapport vil derfor forsøge at tegne et billede af fremtidens økonomistyringsfunktion, som jeg ser den, med hovedfokus på de organisatoriske og kommunikative udfordringer.

Historie

For at forstå hvor økonomistyring er på vej hen, vil jeg kort beskrive økonomistyringens historiske forløb, da det muligvis kan belyse hvilke udfordringer økonomistyringsfunktionen i fremtiden skal imødekomme. Hvis vi ser på begrebet økonomistyring, er det sammensat af to ord; økonomi og styring. Ordet "økonomi" stammer fra græsk og kan defineres som læren om at holde hus med sine ressourcer (<http://www.sundoekonomi.dk>). Ordet "styring" drejer sig grundlæggende set om at træffe beslutninger, således man forvalter sine ressourcer bedst muligt i forhold til de mål man har. Det at træffe et valg, indebærer dog automatisk et fravalg af alternative handlemuligheder, hvorfor styring forudsætter en form for systematisk og målrettet proces, hvor der sker en afvejning af de forskellige handlemuligheder. Økonomistyring kan derfor siges at være de processer, der iværksættes med henblik på at træffe bevidste og målrettede beslutninger, således man for den bedste udnyttelse af sine ressourcer, i forhold til de mål man har (Andersen & Rohde, 2007, s. 9-10).

Ser vi på økonomistyringens historiske rødder, er det svært at fastslå, hvornår man begyndte at diskutere begrebet økonomistyring og hvornår det blev etableret som en selvstændig disciplin (Atkinson, Kaplan, Matsumura, & Young, 2007, s. 7). De traditionelle økonomistyringssystemer blev kaldt omkostningssystemer, hvis primære formål var at bestemme omkostningerne der gik til et produkt eller en bestemt aktivitet. Det var især jernbane-industrien, der tilbage i det sene 19. århundrede begyndte at implementere disse store komplekse omkostningssystemer, da det gjorde det muligt at beregne omkostningerne ved forskellige typer gods. Dette gav nogle klare konkurrencemæssige fordel, da det synliggjorde, hvilke processer der kunne effektiviseres, samt gav dem et meget bedre grundlag for prisfastsættelse (Atkinson, Kaplan, Matsumura, & Young, 2007, s. 7). Det var først i starten af det 20. århundrede, hvor store virksomheder som DuPont og General Motors kom frem, at fokuset begyndte at ændre sig fra ren omkostningsstyring til det man kan kalde økonomistyring eller Management accounting. Disse nye virksomheder var sådan set blevet til store, komplekse koncerner, med mange forskellige interne forretningsområder. Koncernen blev derfor stillet over for nogle koordinerings- og allokeringsopgaver, som førhen var blevet varetaget af de frie markedetskræfter. Der blev derfor et behov for nye økonomistyringsværktøjer, der blandt andet kunne måle effektiviteten af individuelle forretningsenheder, således disse kunne

benchmarkes med eksterne virksomhederne, der leverede samme tjeneste (Atkinson, Kaplan, Matsumura, & Young, 2007, s. 7-8).

Parallelt med udviklingen af disse nye økonomistyringssystemer, skete der også store forandringer indenfor organisationsteorien. En af de centrale figurer i denne periode var den amerikanske maskiningeniør, Frederick W. Taylor, som udviklede teorien om videnskabelig virksomhedsledelse, også bedre kendt som Scientific Management (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 3). Hans teori blev omdrejningspunktet for den industrielle reformbevægelse, hvis overordnede formål var en gennemgribende rationalisering af industrien. Dette indebar en bevidst organisering af arbejdsprocesserne gennem omhyggelige målinger, således man kunne få en præcis og standardiseret masseproduktion (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 3-4). Stopuret og samlebåndet er i høj grad blevet associeret med Taylors Scientific Management, og det bliver i vore dage ofte brugt som symbol på teknologiens og rationaliseringens ubarmhjertelighed. Herudover ønskede Taylor også en fuldstændig mental revolution af arbejdskulturen, da der var en grundantagelse blandt både arbejdsgiver og -tager, at det var i arbejdernes bedste interesse at arbejde langsomt, da større produktion ville føre til større arbejdsløshed. Dette afviste Taylor dog, og pointerede herudover, at aflønningsformen og selve systemet var skruet forkert sammen, da det gav arbejdernes incitament til at begrænse indsatsen (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 3-4). Denne udvikling indenfor organisationsteorien er i høj grad flettet sammen med udviklingen indenfor økonomistyring, og Taylors rationaliseringstankegang blev også basis for udviklingen af nogle nye styringsmetoder til industrien. Det var også i den forbindelse at administrationens opgavebyrde voksede kraftigt, da der var behov for flere folk til at gennemføre rationaliseringerne og vedligeholde systemet. Styringsfunktionerne undergik ligeledes en øget specialisering og fik samtidig en meget mere central magtposition i organisationen og i samfundet (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 4).

Herefter stagnerende udviklingen indenfor økonomistyring og fokuset blev i stedet for lagt på finansiell rapportering, da der kom en stigende række af krav fra eksterne instanser, på grund af kriserne på børsmarkedet (Atkinson, Kaplan, Matsumura, & Young, 2007, s. 7). I mellemtiden skete der store forandringer indenfor organisationsteorien, hvor det meste var baseret på en kritik af Scientific Management og dens mekanisering af mennesket. En af de helt store figurer var Max Weber, som kastede et kritisk lys på den vestlige rationalitetsudvikling og det han kaldte den bu-

reaukratiske administrationsform, som var præget af arbejdsdeling, regelstyring, faste kompetenceområder og disciplin (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 6). Selvom han accepterede administrationsformens overlegne præstationsevne, var han bange for bureaukратиets magtposition, og de konsekvenser det havde for arbejderne. Han skriver blandt andet om frygten ved en fuldstændig mekanisering og disciplinering af mennesket, som kan ses i følgende citat: "*Her bliver menneskets psykofysiske apparat fuldstændig tilpasset funktionen... Organismens egen rytme bliver afskaffet, og arbejderen indøver en ny rytme gennem en metodisk specialisering af de enkelte muskler...* (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 7)". Webers frygt var gyldig, og selvom Scientific management havde en positiv indvirkning på industriens produktivitet, var der stadigvæk store problemer med dårlig arbejdsmoral, hyppigt fravær og dårligt samarbejds-klima. Dette lagde grundlaget for socialpsykologiens gennembrud, da industrien søgte efter nye, rationelle løsninger på disse problemer, som rakte udover de rent økonomiske incitamenter.

Dette var starten på Human Relations bevægelsen, som pointerede, at organisationen ikke kun var et teknisk og økonomisk system, men også et menneskeligt system. En af de første til at observere dette var Mayo-gruppen, som kom frem til den konklusion, at ved siden af det formelle system, bestående af hierarki og arbejdsdeling, eksisterede der et uformelt system, bestående af sociale grupper, med deres egne uformelle regler og normer. Mayo-gruppens konklusion var i stand til at forklare nogle af de variationer man så i produktiviteten samt i medarbejdernes holdning til arbejdsmiljøet, og belyste derved vigtigheden i at forstå den uformelle organisation. Dette åbnede dørene for de psykologiske og sociologiske discipliner, som kunne hjælpe organisationen med områder, såsom arbejdsledelse og personalepolitik (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 9). Adfærdsforskningen slog for alvor igennem efter 2. verdenskrig, og udviklingen var primært drevet af forskning indenfor psykologi, sociologi og ledelse. Indenfor psykologien, arbejdede man blandt andet med organisationsudvikling (OU), motivationsteori og ledelse. Med hensyn til sidstnævnte, var man særligt interesseret i at finde ud af, hvad der konstituerer god ledelse, specielt virkningen af forskellige ledelsesstile eller ledelseskulturer (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 11).

Indenfor sociologien, arbejdede man med begreber som status, roller, normer og konflikter, men man var også interesseret i at undersøge forskellige organisationsformer og deres konsekvenser. Et af de mere interessante resultater, kom fra undersøgelser foretaget i elektronik industrien, som

viste, at de mest succesfulde og innovative virksomheder, var dem der havde afskaffet det stive bureaukratiske system og i stedet udviklet mere fleksible organisationsformer. Denne distinktion mellem de stive og fleksible organisationsformer, blev italesat som en debat mellem de "mekaniske" strukturer og de "organiske" strukturer (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 12-13). En distinktion der stadigvæk bruges og accepteres i dag.

Den tredje disciplin, som for alvor fik sit gennembrud efter 2. verdenskrig, var ledelsesområdet eller management. Ledelse var ikke en isoleret disciplin, men blev en fællesbetegnelse for en lang række af discipliner, hvis overordnede formål var at løse praktiske problemstillinger i erhvervslivet (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 13). Man var indenfor ledelsesområdet blandt andet interesseret i anvendelig styringsteori (kontrol, feedback, planlægning, design, ledelsessystemer), som er arbejdsopgaver der i dag, i høj grad varetages af økonomistyringsfunktionen. Herudover var man også interesseret i at reformere magtkulturen i retning af en mere demokratisk ledelsesform, hvilket åbnede op for en revision af ledelsens opgaver samt samarbejdet i organisationen. Ledelsesområdet fik ligeledes input fra psykologien, omkring motivation og organisationsudvikling (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 13-14). Disse tre discipliner dominerede organisationsforskningen end til 1970, og det var omkring dette tidspunkt, at økonomistyringsområdet igen begyndte at røre på sig. Mange amerikanske og europæiske virksomheder oplevede i disse år stigende konkurrencepres fra japanske producenter, da disse havde bedre kvalitetsstyring (TQM), bedre logistik (Just in time) samt mere fleksible og effektive produktionsforløb (Lean). Disse værktøjer var en del af Japans succes, og de amerikanske og europæiske virksomheder begyndte i denne periode at videreudvikle deres egne økonomistyringssystemer til også at inkludere strategiske dimensioner, såsom kvalitet og serviceniveau (Atkinson, Kaplan, Matsumura, & Young, 2007, s. 7) (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 16). Herudover begyndte man også at udvikle nye ledelses- og styringsværktøjer, der kunne måle medarbejdernes præstationsevne på både finansielle og ikke-finansielle parametre (Atkinson, Kaplan, Matsumura, & Young, 2007, s. 7 og 395).

Organisationsforskningen ændrede sig også i denne periode, som følge af oliekriser, stigende inflation og ustabil økonomisk udvikling. Kriseforskningen blev derfor et centralt arbejdsområde end til midten af 90'erne, hvor samfundet fik en ny stor udfordring; globaliseringen. Dette førte til mere forskning i fleksibilitet, omstilling, innovation, HRM og supply chain management (Bakka &

Fivelsdal, 2008, s. 16). Herudover blev der også sat mere fokus på at forene organisations-, ledelses- og økonomisk teori i større strategiske modeller, hvilket svarer meget til, hvad jeg forsøger at gøre i denne rapport (Bakka & Fivelsdal, 2008, s. 17).

Problemstilling

Jeg har i ovenstående afsnit beskrevet økonomistyringens og organisationsteoriens udviklingshistorisk i korte træk, for at give et indblik i hvad disse discipliner har arbejdet med, og hvad der driver deres udvikling. En af de altafgørende drivkræfter bag økonomistyringens udvikling har været behovet for information, der var vigtigt for at understøtte virksomhedens strategi. Ser vi tilbage på de traditionelle omkostningssystemer, var det strategiske fokus på masseproduktion af forholdsvis billige standardvare, og det primære behov var at generere præcise omkostningsdata. I nutidens globaliserede verden, er det blevet vigtigt at være i stand til at tilpasse sig de skiftende omgivelser. Dette stiller krav til virksomhedens økonomistyringssystemer, som skal være følsomme nok til at opfange de små tegn fra omgivelser, som kan signalere større skift i trends. Fremtidens økonomistyringsfunktion skal derfor være dynamisk og adaptiv nok, således den hele tiden er i stand til at producere et opdateret billede af omgivelser. Herudover er jeg også interesseret i økonomistyringsfunktionens rolle i organisationen, og om den kan være i stand til at forme virksomhedens diskurs. Dette handler blandt andet om deres evne til at formidle information, således medarbejderne ikke bare forstå det, men at informationen faktisk for praktisk betydning for deres beslutningstagen og adfærd. Sensemaking er et begreb, der berører stort set alle disse punkter, da det netop handler om, hvordan vi gør information meningsfuld, og hvordan vi kontinuerlig holder os opdateret, ved at fortolke de små signaler fra omverden. Jeg vil derfor undersøge, hvordan sensemaking kan understøtte fremtidens økonomistyringsfunktion.

Problemformulering

Hvordan kan sensemaking understøtter fremtidens økonomistyringsfunktion?

Videnskabsteori og Metode

Følgende afsnit har til formål at redegøre for det videnskabsteoretiske standpunkt, som projektet tager udgangspunkt i, da dette er afgørende for, hvordan jeg som undersøger anskuer, forstår og forklarer virkeligheden. Jeg vil indledningsvis beskæftige mig med projektets ontologi, som vedrører den måde jeg forstår virkeligheden. Herefter belyser jeg projektets epistemologi, som er et udtryk for den måde jeg erkender og opbygger viden. Til sidst vil præsentere den måde jeg har valgt at opbygge projekt samt de metodiske overvejelser jeg har haft.

Ontologi

Projektet tager udgangspunkt i Clark & Fasts (2008) paradigmeopdeling, hvori der overordnet set skelnes mellem det funktionalistiske paradigme og livsverdensparadigmet. Dette projekt tager udgangspunkt i livsverdensparadigmet, som er opstået som en modreaktion på den objektivistiske tradition, som kender tegner det funktionalistiske paradigme (Clark & Fast, 2008, s. 79). Ifølge den objektivistiske tradition, er forskeren en neutral person, der gennem kvantitative metoder kan afdekke universelle lovmæssigheder og derved forklare sociale begivenheder og fænomener (Clark & Fast, 2008, s. 61-62). Livsverdensparadigmet tager derimod udgangspunkt i en subjektivistisk tradition, hvor virkelighedsforståelsen afhænger af individet.

Socialkonstruktivismen, som i følge Clark og Fast (2008) er en underkategori i livsverdensparadigmet, er det videnskabsteoretiske standpunkt som jeg har valgt i dette projekt. Grundtanken i socialkonstruktivismen er, at virkeligheden er social konstrueret, og at det derfor ikke giver mening at snakke om objektive sandheder omkring virkeligheden. Immanuel Kant mener at, vi som mennesker ikke har adgang til tingen i sig selv ("das ding an sich"), men at vi derimod kun har mulighed for at erfare tingen, som den foreligger for os ("das Ding für Uns). Vores erkendelse er derfor heller ikke en direkte afspejling af virkeligheden, men derimod en social konstrueret model, som er afhængig af den konkrete historiske, sociale og kulturelle kontekst, hvori den er opstået (Fuglsang & Olsen, 2009, s. 351-352). Det er også vigtigt at pointere at konstrueringen af virkeligheden ikke er en individuel aktivitet, men at denne konstruktion sker ved at kommunikere med andre mennesker, omkring den fælles verden vi lever i. Mennesket er derfor en aktiv aktør og konstruktør af sin egen livsverden, som løbende forandres gennem nye fortolkninger og interaktion med andre mennesker (Fuglsang & Olsen, 2009, s. 349).

Epistemologi

Ser vi på epistemologien, som er den måde vi erkender og skaber viden omkring virkeligheden, er den selvfølgelig stærkt præget af projektets ontologiske standpunkt. Da virkeligheden er en social konstruktion, vil den viden vedkommende skaber ligeledes bare være en konstruktion. Al viden opfattes derfor som kontekstafhængig, og man kan derfor heller ikke tale om almengyldig viden i forhold til den sociale virkelighed.

Sproget og kommunikation har en central betydning indenfor socialkonstruktivismen, da det netop er igennem sproget af virkeligheden begynder at materialisere sig, hvilket også er grunden til at Weick skriver at, "*Situations, organizations, and environments are talked into existence*" (Weick, Sutcliffe, & Obstfeld, 2005, s. 409). Begivenheder og situationer er således ikke givet på forhold, men konstrueres og snakkes til eksistens. Det er ligeledes vigtigt at forstå, at ny viden vi udvikler tager afsæt i den viden som aktøren har i forvejen. Denne viden udvikles herefter, som et resultat af handling, interaktion og fortolkning (Clark & Fast, 2008, s. 214). Jeg vil valgt ikke at gå dybere ned i hvordan viden skabes og modificeres da, da dette kommer senere som en del af sensemaking-afsnittet.

Metode

I det følgende afsnit vil jeg indledningsvis beskæftiger mig med at operationalisere selve problemstillingen. Herefter vil jeg præsentere projektets opbygning samt de metodiske overvejelser jeg har haft i forbindelse med projektet

Operationalisering

Problemformuleringen lyder som følger:

Hvordan kan sensemaking understøtte fremtidens økonomistyringsfunktion?

Et af de diskutabile begreber i problemformuleringen er, *fremtidens økonomistyringsfunktion*. Først og fremmest skal det ikke forstås som et empirisk spørgsmål, men er i højere grad baseret på, hvordan en sensemaking-tankegang kan ændre den måde vi tænker økonomistyring samt den måde vi designer vores økonomistyringssystemer på. Herudover peger jeg også på to karakteristika, som jeg anser som vigtige for fremtidens økonomistyringsfunktion. Dette er henholdsvis evnen til at tilpasse sig de omskiftelige omverdensforhold samt evnen til at formidle økonomiske information, således at medarbejderne forstå den og bruger den til at træffe bedre beslutninger.

Ydermere forsøger jeg også løbende i rapporter at specificere begrebet yderligere ved at tilføje flere karakteristika. Herudover har jeg også valgt at fokusere på økonomistyringsfunktionen og ikke bare økonomistyring som disciplin. Årsagen hertil er, at jeg er interesseret i hvilke forskellige roller økonomistyringsafdelingen kan påtage sig, og hvad det betyder for dens relation til resten af organisationen.

Projektstruktur

Ser vi på projektets opbygning, har jeg valgt at indlede rapporten med økonomistyringens udviklingshistorie, for undersøge hvordan økonomistyringssystemet har udviklet sig igennem tiderne. Dette giver mig mulighed for at spotte de underliggende tendenser, som har præget udviklingen, hvilket jeg kan bruge til at spå om fremtiden. Sideløbende hermed fortæller jeg også om organisationsteoriens udvikling og hvordan de to discipliner har smittet af på hinanden. Dette munder ud i en problemformulering, som har fokus på hvordan sensemaking kan understøtte fremtidens økonomistyringsfunktion. Herefter kommer Videnskabsteori og metode afsnittet som jeg ikke vil komme nærmere end på. Efter metodeafsnittet dykker jeg dybere ned i økonomistyringsbegrebet og forsøger at belyse de centrale aspekter af økonomistyringsafdelingens arbejde, hvilket leder frem til to helt centrale begreber, den tekniske og den organisatoriske kompetence, som kommer til at styre resten af afsnittet. Efterfølgende præsenterer jeg fem forskellige roller som økonomistyringsfunktionen kan have, og diskutere deres relevans i forhold til problemet. Kun to af de fem roller tages med videre.

Herefter kommer sensemaking-afsnittet, hvor jeg indledningsvis forsøger at koble sensemaking med læringsbegrebet, hvilket leder videre til en diskussion af kognitive skemaer. Efterfølgende beskæftiger jeg mig med selve sensemaking-processen, som indeholder en observationsfase, en fortolkningsfase og en handlingsfase. Afsnittet afsluttes med at diskutere begrebet sensegiving.

I efterfølgende afsnit undersøger jeg hvordan økonomistyringssystemer kan designes ud fra en sensemaking-perspektiv. Jeg tager udgangspunkt i en framework fra Malmi og Brown, som fokuserer på fem forskellige kontrolområder, som økonomistyringsfunktionen har en mulighed for at påvirke; Det er planlægning, kybernetisk kontrol, belønning, administrativ kontrol og kulturel kontrol. Ud fra hvert af disse punkter viser jeg, hvordan sensemaking kan bruges som et fortolkningsværktøj til at ændre den traditionelle forståelse af kontrolsystemerne. Dette ledere videre til dis-

kussionsafsnittet, hvor jeg diskutere muligheden for at anvende økonomistyringssystemet, som et interaktivt kontrolsystem. Dette bliver omdrejningspunktet i diskussionsafsnittet og jeg forsøger at inddrage perspektiver fra de andre afsnit, for derved til sidst at diskutere en balancegang mellem det interaktive kontrolsystem og det diagnostiske kontrolsystem.

Metodiske overvejelser

Set i forhold til mit videnskabsteoretiske standpunkt, er alle forskningsprojekter afhængige af forskeren selv og hans virkelighedsopfattelse. Jeg som forsker er derfor heller ikke neutral eller i stand til at præsentere en objektiv repræsentation af undersøgelsesfeltet. Min rapport er min egen sociale kreation, som er blevet formet af mine tidligere erfaringer og fortolkninger samt min vejleders råd. Herudover har jeg også kommunikeret indirekte med en masse teoretiske igennem deres tekster, hvilket også har påvirket min forståelse af undersøgelsesfeltet.

I og med at mit projekt er teoretisk, er jeg også lidt fastlåst i at udfordre modellerne. Hvis jeg derimod havde en konkret social virkelighed, som jeg kunne bruge som referenceramme, havde jeg mulighed for at teste validiteten af de resultater jeg kommer frem til.

Økonomistyring

Det følgende afsnit vil indledningsvis belyse forskellige aspekter af økonomiskstyringsafdelingens (øk-afdelingens) arbejde, og skal fungere som den overordnede introduktion til øk-afdelingens funktion og virke. Dette leder videre til en diskussion af to helt centrale kompetencer, som sætter fokus på øk-afdelingens tekniske færdigheder samt deres evne til at spille sammen med resten af organisationen. Hvordan den enkelte øk-afdeling vælger at prioritere disse to kompetencer, har også stor betydning for dens rolle og identitet, og disse kompetencer vil derfor også være de underliggende dimensioner, når vi snakker om øk-afdelingens rolle og identitet.

Centrale aspekter af økonomistyringsfunktionens arbejde

I Danmark er en af de mest centrale opgaver for økonomistyringsfunktionen at udarbejde budgetter og foretage den efterfølgende budgetkontrol, og arbejder herudover også ofte med likviditetsstyringen samt udarbejdelsen af regnskaber. Øk-afdelingens rolle og arbejdsområde syntes derfor umiddelbart forholdsvis simpelt og veldefineret, og økonomifunktionens kan sagtens begynde at tro, at dens arbejdsområder er defineret på forhånd. Dette ville dog være en fejl og er ifølge Jan Mouritsen en af de fejlagtige antagelser, som mange virksomheder laver (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 376). Han mener, at der ofte er et alt for ensformigt og generelt billede af øk-afdelingens arbejde, og at folk glemmer, at der er mange forskellige måder, hvorpå man kan vælge at gennemføre afdelingens opgaver. Der er altså behov for at øk-afdelingen, ligesom alle andre afdelingerne, gennemtænker sin rolle og overvejer de strategiske aspekter af sit arbejde, således afdelingen er i stand til at understøtte virksomhedens strategi og skabe værdi for hele forretningen. Jan Mouritsen appellerer derfor til at alle øk-afdelingerne stiller sig selv fire helt centrale spørgsmål, der kan synliggøre økonomistyringsfunktionens strategiske rolle. Spørgsmålene er som følger:

1. hvad laver vi?
2. Hvorledes gør vi det, vi laver?
3. Hvem samarbejder vi med?
4. hvordan skaber vi værdi? (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 377)

Selvom disse spørgsmål er forholdsvis simple, er de ikke altid nemme at besvare, da der ikke kun skal tages højde for eksisterende forhold, men også de ønskede forhold. Spørgsmålene belyser dog både øk-afdelingens rolle, deres metoder og værktøjer, deres relation til resten af organisationen samt hvordan de skal bidrage til den samlede forretning. Det giver i denne forbindelse ikke mening at snakke specifikt om, hvordan hvert af disse aspekter skal varetages, da det i høj grad afhænger af situationsbestemte forhold, såsom produktionsformer, politiske forhold, historiske betingelser og kultur osv. (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 379). Hvordan den enkelte virksomhed varetager disse forskellige aspekter af øk-afdelingens arbejde afhænger i høj grad af topledelsens og linjeledernes efterspørgsel efter økonomisk information, men øk-afdelingen er også selv en vigtig aktør i denne proces, og har gode muligheder for selv at forme deres eget arbejdsområde (Mouritsen, 1996, s. 17). Øk-afdelingens arbejdsområder er derfor ofte et produkt af sammenspillet mellem forskellige interne interessegrupper og afdelingen selv. Et vigtigt perspektiv at tage højde for i denne forbindelse er, at øk-afdelingen sjældent er den eneste producent af information i organisationen, hvilket gør, at den ofte er i konkurrence med andre afdelinger, såsom IT, salg/marketing, logistik og produktion, der alle kan have interesse i at påtage sig et større og større ansvar, hvad angår informationsproduktion (Mouritsen, 1996, s. 18).

Selvom det er svært at sige noget generelt om øk-afdelingens rolle, arbejdsområder eller relation til andre i organisationen, kan man overordnede set udlede to aspekter, som er centrale for øk-afdelingens succes. Det er henholdsvis den tekniske kompetence og den organisatoriske kompetence. Den tekniske kompetence handler først om fremmest om de metoder og værktøjer, som øk-afdelingen anvender til at løse regnskabsmæssige opgaver, som ikke nødvendigvis kræver involvering fra andre parter i virksomheden. Dette skal ikke forstås således, at afdelingen er fraværende i virksomheden, men blot at øk-afdelingens tekniske kompetencer omfatter en form for nødvendig specialydelse, som andre ikke påtager sig. Det handler primært om arbejdsopgaver som vedligeholdelse af økonomistyringssystemet, rapportering, afvigelsesanalyser, produktkalkulationer o.l. (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 379-380). Den tekniske kompetence kan derfor forstås som den akademiske værktøjskasse, som den enkelte virksomhed kan beherske i større eller mindre grad.

I modsætning til den tekniske kompetence, som er almengyldig, er den organisatoriske kompetence forankret i den enkelte virksomhed. Denne kompetence har fokus på samspillet mellem øk-afdelingen og resten af virksomheden, og handler primært om deres evne til at formidle økonomisk information (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 380). Det handler dog ikke kun om at få modparten til at forstå disse økonomiske informationer, men ligeledes at skabe sammenhængen til deres arbejdsområde, således informationen reelt kommer til at betyde noget, for de beslutninger der træffes rundt omkring i organisationen. Der er specielt denne kompetence som jeg er interesseret i, da den er yderst væsentlig, hvis man ønsker at kommunikere effektivt med forskellige grupper af organisationer, således de absorberer og relaterer den nye information til deres eget arbejdsområde. I efterfølgende afsnit omkring Sensemaking, går jeg også dybere ned i de psykologiske aspekter af menneskets meningsdannelse og hvordan vi rent faktisk behandler ny information.

Ser vi på øk-afdelingens organisatoriske kompetencer, er der mange forskellige måder hvorpå afdelingen kan indgå i et samspil med resten af organisationen. Samspillet kunne for eksempel bestå i, at øk-afdelingen kun rapportere de økonomiske informationer, som de andre så selv kan læse, fortolke og handle på. En anden mulighed er, at rapporteringen er ledsaget af analyser og kommentarer, som kan hjælpe medarbejderne i deres forståelse og anvendelse af informationen. Man kan også etablere et endnu mere interventionistisk samarbejde, hvor øk-afdelingen indgår i hele processen lige fra identificering af problem og tolkning af rapport til den endelige beslutning (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 383). Samarbejdet mellem øk-afdelingen og resten af organisationen kan derfor tage mange former, lige fra den meget passive aktør som kun rapportere, til den meget aktive aktør, som indgår direkte i fortolknings- og beslutningsprocessen.

Disse to samarbejdsformer repræsenterer yderpunkterne på et kontinuum gående fra meget passiv til meget aktiv, og hvor øk-afdelingen "vælger" at placere sig på dette kontinuum, har stor betydning for dens evne til at påvirke diskursen i virksomheden. Disse to yderpunkter repræsenterer ligeledes to forskellige indstillinger til øk-afdelingens arbejde. Den meget passive øk-afdeling, har højst sandsynlig en tendens til at se sig selv som producent af information, hvorimod den aktive øk-afdeling i højere grad opfatter sig selv som sælger af information, som den skal markedsføre og

afsætte til andre i virksomheden. Man skal i denne forbindelse bide mærke i at den ene samarbejdsform ikke nødvendigvis er bedre end den anden, da det både afhænger af de organisatoriske og politiske betingelser, der er gældende i den enkelte organisation.

Samtidig har informationens karakter, også stor betydning for hvor involveret øk-afdelingen vælger at være. Hvis det er standardinformation, der kommer rutinemæssigt, er der formentlig allerede skabt en velfungerende fortolkningsramme for denne type information, hvilket gør behovet for aktiv deltagelse fra øk-afdelingens side væsentlig mindre. Øk-afdelingen kunne i denne forbindelse vælge at påtager sig en mere passiv rolle og fungerer som en rådgivende instans, der kunne udrede eventuelle misforståelser eller tvivlsspørgsmål. Hvis det derimod drejer sig om mere komplekse problemstillinger, ville der være et langt større behov for involvering og dialog, således der kan skabes en fælles forståelse af problemets karakter samt dets mulige løsninger.

Det er i denne forbindelse vigtigt at have for øje, at adgangsbillet for at arbejde med den organisatoriske kompetence og blive en respekteret samarbejdspartner er, at øk-afdelingens har de nødvendige tekniske kompetencer. Hvis afdelingen ikke har vist sig i stand til at beherske værktøjskassen og producere brugbare og pålidelige informationer, svækker det helt sikkert afdelingens image som produktionsproducent par excellence og derved deres troværdighed overfor resten af organisationen.

Økonomistyringsfunktionens identitet og rolle

Jeg har i ovenstående beskæftigede mig øk-afdelingens tekniske - og organisatoriske kompetencer, som vedrører afdelingen evne til at mestre de forskellige økonomistyringsværktøjer samt dens evne til at indgå i samspil med resten af organisationen og løse lokale problemstillinger. Disse to dimensioner er også helt centrale, når vi snakker om øk-afdelingens rolle og identitet, og især den organisatoriske kompetence er vigtigt, hvis man skal synliggøre forskellene mellem forskellige øk-afdelinger.

Jan Mouritsen har foretaget en undersøgelse af de 800¹ største virksomheder i Danmark, hvor han undersøger vigtigheden af en lang række opgaver, som for eksempel bogholdning, budgettering,

¹ responsraten ligger på omkring de 50 %, så han har 370 brugbare spørgeskemaer

likviditetsstyring, finans, intern konsultation og ad hoc analyser. Det er i denne forbindelse vigtig at bide mærke i, at opgaverne ikke er prioriteret i forhold til mængden af tid eller ressourcer, som den enkelte virksomhed bruger, men derimod i forhold til opgavens vigtighed. Så den enkelte virksomhed kan for eksempel bruge flere ressourcer på budgetting end på intern konsultation, men stadigvæk prioritere sidstnævnte højere. På baggrund af denne undersøgelse har han anvendt en faktor-analyse, som undersøger, hvordan de forskellige variable varierer med hinanden, hvilket kan give indsigt i eventuelle underliggende strukturer og faktorer i datasættet. Han identificeret ud fra denne proces fem forskellige aspekter, som hver især havde indflydelse på, hvordan de forskellige opgaver var prioriteret. Disse fem aspekter er: *bogholdning, konsultering, banking, kontrollering og administrering* (Mouritsen, 1996, s. 287-288). Dette skal ikke ses som en klassificering af forskellige øk-afdelinger, men derimod som forskellige aspekter af øk-afdelingens arbejde. Alle aspekter er derfor tilstede i enhver øk-afdeling, og det handler derfor om, hvordan den prioriterer disse forskellige aspekter. I det efterfølgende tegner jeg måske et lidt karikeret og ensidet billede af øk-afdelingens arbejde, men jeg gør det for at synliggøre forskellene mellem de forskellige aspekter og lette forståelsen.

Hvis vi ser på en øk-afdeling, hvor bogholdningsaspektet dominerer, lægges der meget vægt på områder som kontoplanen, registreringer, administrative procedurer samt det eksterne regnskab. Denne type afdeling har derfor fokus på at *beskrive* virksomhedens økonomiske forhold, og fungerer primært som en specialistfunktion, hvis formål ikke er at blande sig i den daglige drift, men derimod at frembringe et retvisende regnskab (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 384). Dette aspekt står i kontrast til øk-afdelingen, der domineres af konsulentaspektet, som i langt højere grad involverer sig i resten af organisationens arbejde og forsøger at koordinere og samordne de forskellige funktioner. Øk-afdelingen, der prioriterer dette aspekt højt, har ligeledes et stort fokus på markeder, kunder og produkter, som den belyser både ved hjælp af finansiell og ikke-finansiell information. Overordnet set kan man derfor sige, at denne type øk-afdeling er langt mere involveret i organisationens daglige arbejde, både når der kommer til tilrettelæggelsen af virksomhedens aktiviteter samt udførelsen af ad hoc analyser (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 384). Denne type afdeling nøjes derfor ikke med at beskrive virksomhedens økonomiske forhold, men arbejder aktivt med at bearbejde informationen og gøre den relevant for modtageren. Ser vi på det tredje aspekt, banking, har afdelinger der opprioriterer dette et

stort fokus på likviditetsstyringen og kapitalstrukturen, således virksomheden er i stand til at gennemføre de beslutninger, der træffes rundt omkring i organisationen. Denne type afdeling er derfor ikke involveret i den daglige drift eller beslutningstagen, men er derimod en specialistfunktion, der er med til at sætte rammebetingelserne (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 385).

Det fjerde aspekt, kontrollering, kunne også karakteriseres som budgetkontoret, da denne afdelings primære opgave er at sikre, at hver organisatorisk enhed har fået et budget, som de kan arbejde med. Budgettet bruges i denne forbindelse både som et delegeringsværktøj til at placere ansvar og beslutningskompetence, men også som et kontrolværktøj til at spotte eventuelle budgetafvigelser. Denne type afdeling er derfor også meget involveret i resten af organisationens arbejde, men i modsætning til konsulentaspektet, som har fokus på at skabe forbindelser på tværs af organisationen, har budgetkontoret i højere grad fokus på de hierarkiske niveauer og de individuelle organisatoriske enheder (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 385). Det er i denne forbindelse også vigtigt at påpege, at øk-afdelingen påtager sig forskellige roller, afhængigt af hvilket aspekt der dominerer, hvilket har stor betydning for samarbejdets karakter og hvordan man opfatter modparten. Om man opfatter modparten som en medspiller, en modspiller, en gatekeeper, en ekspert m.fl. har stor betydning for ens villighed til at dele information, diskutere idéer og indgå i en åben dialog, hvilket er et perspektiv jeg vil komme ind på senere i denne rapport. Ser vi på det på femte og sidste aspekt, administrering, fokuserer denne type afdeling meget på debitor- og kreditorstyring samt de systemer der er etableret til at håndtere disse. Denne type afdeling har derfor primært fokus på den kortsigtede likviditetsstyring, og er ikke særligt involveret i den daglige beslutningstagen.

Hvordan den enkelte øk-afdelingen vælger at prioritere og sammensætte disse fem aspekter af økonomistyringens arbejde, har stor betydning for afdelingens synlighed og engagement i resten af organisationen, dens samarbejde med topledelsen samt hvad der fokuseres på i budget- og ledelsesrapporterne (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 385-386). For eksempel er øk-afdelingerne, der opprioriterer konsulentaspektet, langt mere involveret i salgs- og marketingsafdelingens aktiviteter end nogle af de andre, og det gælder både, hvad angår opgaver som prisfastsættelse, marketing forecasting, kreditpolitik samt evaluering af profitabilitet

(Mouritsen, 1996, s. 292). Ser vi på produktionsafdelingens opgaver er øk-afdelingen, som kan karakteriseres som budgetkontoret, primært involveret i opgaver der vedrører produktivitet, kvalitetssikring samt ny teknologi. Øk-afdelinger der prioriterer konsulentaspektet er dog overraskende nok mere involveret på alle disse områder end budgetkontoret (Mouritsen, 1996, s. 292), og konsultering er derfor klart det mest aktive aspekt af dem alle sammen. Ser vi på relationen til topledelse kan man overordnede sige, at øk-afdelinger der fokuserer på konsulentaspektet interagerer med topledelsen i en varieret form, mens både budgetkontoret og afdelingerne der fokuserer på administrering har en mere specialiseret form for interaktion. Afdelingerne der fokuserer på banking eller bogholdning får ikke megen opmærksomhed for topledelsen (Mouritsen, 1996, s. 294). Der er mange flere dimensioner man kan se på, men det vigtige at bide mærke i er, at sammensætningen og prioriteringen af disse fem aspekter har afgørende betydning for alle facetter af afdelingens identitet.

Der er især to af de fem aspekter som er særligt væsentlige at fremhæve her til sidst, da de repræsenterer to forskellige måder at involvere sig i resten af organisationen på. Det er henholdsvis konsulteringsaspektet og budgetkontoret. Som nævnt tidligere har konsulteringsaspektet fokus på markedet, kunden eller produktet, og dens primære opgave bliver derfor at understøtte de horizontale processer i virksomheden, gennem bl.a. ad hoc analyser, investeringskalkuler og ratioanalyser (Mouritsen, 1996, s. 288). Budgetkontoret har derimod fokus på budgetforholdene for den enkelte organisatoriske enhed, og ligger ikke vægt på at samordne de forskellige funktioner på tværs af organisationen. Disse to aspekter repræsenterer derfor to forskellige måder hvorpå øk-afdelingen kan samarbejde med resten af organisationen på, og forskellene bliver også synlige, hvis man ser på, hvordan de hver især anvender budgettet. I en øk-afdeling hvor konsulteringsaspektet dominerer bruges budgettet primært som et koordinerings- og motivationsværktøj, hvorimod budgetkontoret primært anvender budgettet som et delegerings- og opfølgingsværktøj (Mouritsen, 1996, s. 289). Der er altså ikke selve værktøjet, i dette tilfælde budgettet, som afgør hvordan øk-afdelingerne arbejder, men derimod hvordan man vælger at bruge det. Dette underbygger den pointe jeg lavede i første afsnit, angående vigtigheden i at overveje de strategiske dimensioner af ens arbejde, således de forskellige værktøjer eller systemer ikke kommer til at bestemme hvordan vi arbejder eller hvad vi anser som vigtigt.

I den følgende rapport vil jeg primært inddrage perspektiver fra konsulteringsaspektet og budgetkontoret, da de tre andre aspekter ikke i nogen nævneværdig grad er involveret i den daglige drift, men ser sig selv som en lidt udenforstående instans, hvis primære formål er at *beskrive* virksomhedens økonomi. Da jeg primært er interesseret i hvordan øk-afdelingen kan være med til at forme virksomhedens diskurs og påvirke de beslutninger, der træffes rundt omkring i organisationen, er disse tre aspekter ikke særlige interessante.

Sensemaking

Som udgangspunkt kan man sige, at sensemaking er en proces, som vi hele tiden deltager i, både når vi kører bil, ser tv eller forsøger at samle et skab fra IKEA. Vi er desperate i at gøre verdenen og de fænomener vi støder ind i meningsfulde og forståelige, da giver os mulighed for at handle og kontrollere vores omverden. Overordnet set kan man derfor sige, at sensemaking handler om hvordan mennesket transformerer stimuli fra omverdenen end til meningsfulde fortolkninger, der gør det muligt for den enkelte at handle (Heidmann, 2008, s. 33).

Selvom sensemaking er en kontinuerlig aktivitet, er der stadigvæk stor forskel på, hvor meget den enkelte situation eller aktivitet efterspørger sensemaking. For eksempel det at køre bil virker ikke umiddelbart særligt krævende, da du allerede har et kognitivt skema i hovedet, der gør dig i stand til at køre bilen, forstå vejskilte, tolke andre bilisters adfærd osv. Så selvom denne aktivitet involverer store mængder af stimuli, som skal fortolkes, har personen formentlig allerede et velfungerende kognitivt skema, og sensemaking-aktiviteterne i denne forbindelse vil formentlig omhandle bekræftelse af skemaets legitimitet samt en løbende opdatering og vedligeholdelse af det. De situationer hvor personens sensemaking-evner for alvor kommer på prøve er, når man støder på et ukendt fænomen eller oplever nogle anormaliteter, som man ikke umiddelbart er i stand til at forklare. (Clegg, Kornberger, & Pitsis, 2008, s. 18-20) Hvis man kun oplever disse anormaliteter en gang, er der stor sandsynlighed for at man kaster dem i baggrunden og glemmer dem. Hvis anormaliteterne derimod gentager sig, er det muligvis nødvendigt at revidere sine kognitive skemaer, ved at scanne omgivelserne igen, genfortolke tidligere begivenheder og diskutere med kollegaerne (Clegg, Kornberger, & Pitsis, 2008, s. 19). Jeg vil senere komme nærmere ind på de forskellige processer som indgår i sensemaking.

Sensemaking har også mange paralleller til læringsbegrebet, og de to begreber kan i mange tilfælde komme til at overlappe hinanden, hvilket gør, at de ofte bliver brugt som synonymmer for hinanden. Selvom det er svært at differentiere de to begreber, opfatter jeg sensemaking som et bredere begreb, der trækker på mange forskellige discipliner som filosofi, sociologi, kognitiv psykologi, social psykologi m.f.. Læringsbegrebet er derfor i min typologi en del af sensemaking-konceptet, hvorfor jeg føler det nødvendigt at specificere min tilgang til læringsbegrebet. Når vi kigger på læringsbegrebet er der overordnede set to forskellige skoler, som har hver deres forståelse af læring.

Det er henholdsvis den behavioristiske skole og den kognitive skole (Heidmann, 2008, s. 11). Den behavioristiske skole er interesseret i at relatere input fra omverdensfaktorer til output i folks adfærd. Der er således en antagelse om, at bestemte stimuli udløser bestemte former for adfærd, og læring er derfor først sket, når personen har foretaget en adfærdsændring. Denne skole er således ikke fokuseret på mennesket i sig selv, men er derimod interesseret i hvordan forskellige faktorer kan mobiliseres til at påvirke folks adfærd. Mennesket betragtes således som en black box, som transformere bestemte former for stimuli end til bestemte former for adfærd (Heidmann, 2008, s. 12).

Den kognitive skole er modsat den behavioristiske skole netop interesseret i mennesket, og hvad der egentlig sker mellem stimuli og respons. I følge denne skole anvender mennesket mentale modeller eller kognitive skemaer, der fungerer som fortolkningsrammer for nye oplevelser og erfaringer, som personen får. Disse kognitive skemaer er opbygget ud fra personens tidligere erfaringer og er helt afgørende for, hvordan ny stimuli fra omverden vil blive fortolket og inkorporeret i personens fremtidige adfærdsmønstre. I følge dette perspektiv skal læring forstås som en ændring af en persons kognitive skemaer, hvilket ikke nødvendigvis behøver at medføre en ændring i personens adfærd. Modsat den behavioristiske skole er adfærdsændringer derfor ikke et krav for at kalde det læring, men derimod en potentiel konsekvens af ændringerne i personens kognitive skemaer. I følge den kognitive skole kommer mennesket derfor aldrig fordomsfrit til en ny situation, men projekterer automatisk en struktur ned over situationen, der er med til at gøre den forståelig, så personen ved hvordan han skal handle (Heidmann, 2008, s. 12). Dette betyder dog ikke, at den fortolkningsramme man projekterer ned over situationen nødvendigvis er i stand til at forklare alle aspekter af situationen, og det handler også om, hvor god personen er til at opfange eventuelle svage, ukendte stimuli, der umiddelbart ikke passer ind i fortolkningsrammen. Jo flere stimuli der ikke passer ind i fortolkningsrammen jo større er behovet for at inddrage andre fortolkningsrammer og skabe nye forbindelser mellem dem. En persons kognitive skemaer undergår derfor kontinuerlig vedligeholdelse, og til tider kan det også være nødvendigt at bryde med gamle, veletableret skemaer, fordi de simpelthen har mistede deres berettigelse.

Vi kan dog ikke undslippe vores kognitive skemaer, og selvom forskellige mennesker stod overfor denne samme situation og modtog identisk stimuli, vil de sandsynligvis stadigvæk have forskellige

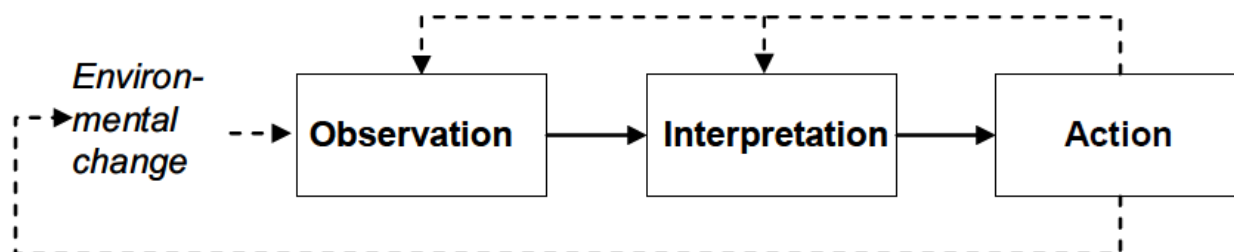
fortolkninger af situationen, da de har forskellige kognitive skemaer formet af deres egne erfaringer (Heidmann, 2008, s. 22). De kognitive skemaer hjælper os dog samtidig med at filtrere og organisere et virvar af sanseindtryk, hvilket gør, at vi er i stand til at handle forholdsvist effektiv i en kompleks og dynamisk verden (Heidmann, 2008, s. 13). Dette pointerer også et andet aspekt ved sensemaking, nemlig at sensemaking ikke er drevet af et behov for nøjagtighed og fuldstændig information, men derimod på plausible og provisoriske forklaringer, der gør den enkelte i stand til at handle (Clegg, Kornberger, & Pitsis, 2008, s. 19).

De kognitive skemaer er en central komponent af sensemaking-begrebet, og den kognitive skole, er derfor klart den læringstilgang, som får mest opmærksomhed. Set i forhold til øk-afdelingens roller spiller medarbejdernes kognitive skemaer også en central rolle, når afdelingen skal til at kommunikere og skabe forståelse omkring nogle økonomiske informationer. Jeg vil senere komme nærmere end på dette, når jeg belyser begrebet sensegiving.

Ser vi på debatten mellem de to forskellige skoler, er den også kommet til et punkt, hvor man har accepteret en bredere definition af læring som både inkluderer et kognitivt og behavioristisk perspektiv, som fremgår af George P. Huber's definition, som lyder: "*An entity learns if, through its processing of information, the range of its potential behaviours is changed*" (Heidmann, 2008, s. 13). Selvom sensemaking-konceptet har et stort fokus på individets informationsbearbejdning (de kognitive skemaer), er handling også en central komponent, da det er den måde hvorpå vi tester og vedligeholder vores kognitive skemaer. Set fra en socialkonstruktivistisk synsvinkel, er handling ligeledes den måde hvorpå, vi involverer og relaterer os selv til virkeligheden samt skaber viden omkring den (Clark & Fast, 2008, s. 216). Karl E. Weick, en af de store teoretiker indenfor sensemaking, har ligeledes en begreb han kalder "acting thoughtfully", som pointerer, at sensemaking er en proces, hvor handling og tænkning indgår sammen i et dialektisk spil. Dette er en lidt ambivalent proces, hvor man både anvender sine kendte og betroede kognitive skemaer til at fortolke situationen med, men samtidig er mistroisk overfor de selvsamme kognitive skemaer ved at teste nye fortolkningsrammer (Weick, Sutcliffe, & Obstfeld, 2005, s. 412). Huber's definition af læring matcher således meget godt med min forståelse af sensemaking, da den både har en kognitiv komponent og en adfærdskomponent. I det følgende vil jeg komme nærmere end på selve sensemaking-processen, og forsøge at belyse de forskellige trin der er involveret heri.

Sensemaking-processen - fra observation til handling

I det følgende underafsnit vil jeg beskæftige mig selve sensemaking-processen, som med fordel kan opdeles i tre forskellige faser, henholdsvis observation, fortolkning og handling. Denne proces er illustreret i nedenstående figur, som viser, at sensemaking-processen igangsættes, når en person observerer en ændring i omverdenen, som han umiddelbart ikke er i stand til at forklare. Herefter påbegyndes fortolkningsprocessen, hvor personen forsøger at tilskrive mening til de netop modtagne stimuli, som gøres med udgangspunkt i de kognitive skemaer, som personen har opbygget i forvejen. Den nye forståelse eller fortolkning bruges herefter som grundlag for at handle, hvilket genstarter hele processen.



Figur 1: Sensemaking-processen (Heidmann, 2008, s. 33)

Figuren er primært valgt, fordi den giver et godt overblik over de forskellige faser i sensemaking-processen og samtidig kan fungerer som struktur for dette afsnit. Figuren er dog simplificeret i forhold til den praktiske verden, og det er vigtigt at bide mærke i, at der i virkeligheden ikke er klare skillelinjer mellem de forskellige faser, og at sensemaking-processen langt fra er en lineær proces. Specielt observations- og fortolkningsfasen er ofte en meget sammenviklet proces, hvor personen hopper frem og tilbage mellem observation og fortolkning. Samtidig med er de to faser stærkt afhængige af hinanden, og personens fortolkninger påvirker i høj grad, hvilke stimuli vedkommende er modtagelige for og finder relevante (Heidmann, 2008, s. 33-34). Disse tre faser er derfor gensidige afhængige, og selve sensemaking-processen er derfor ofte en mere mudret og indviklet aktivitet end den er fremstillet i figuren. Figuren er dog analytisk bekvemmelig, og jeg vil derfor tage udgangspunkt i den, til at strukturere de efterfølgende afsnit vedrørende selve sensemaking-processen.

Observation

Som nævnt tidligere starter sensemaking-processen ofte med, at personen iagttager den omkringliggende verden og herved modtager forskellige stimuli. Det skal i denne forbindelse siges, at mennesket langt fra er den bedste databehandler, da vi ikke fordomsfrit erfarer den eksterne virkelighed, men derimod projekterer vores egen forståelse ud på vores omgivelser, for at gøre dem meningsfulde. Mennesket har nemlig kun begrænset kapacitet til at behandle data, og det er derfor nødvendigt at filtrere og organisere den store mængde af stimuli fra omverdenen, hvilket primært gøres gennem personens kognitive skemaer. Vi kan derfor ikke observere alle aspekter af organisationen og dens omgivelser, men henretter kun vores opmærksom på et fåtal af de stimuli, der eksisterer inde for bestemte aspekter (Heidmann, 2008, s. 34-35).

Den social-konstruktivistiske tankegang skinner ligeledes igennem, da man ikke antager, at der er noget der ude, som venter på at blive opdaget. Virkeligheden ses derimod som en konstruktion og sensemaking handler derfor ikke kun om fortolkningen af en bestemt situation, men i ligeså høj grad om, hvordan den specifikke situation blev italesat og konstrueret af organisationens medlemmer. Virksomhedens og dens omgivelser er derfor ikke noget, som er givet på forhold eller som venter på at blive opdaget, men består derimod af et virvar af ofte ambivalente stimuli, som først skal filtreres, organiseres og konceptualiseres før et selvkonstrueret billede af virksomheden og dens omgivelser begynder at materialisere sig (Weick, Sutcliffe, & Obstfeld, 2005, s. 411).

Robert Chia beskriver denne transformeringsproces rimelig godt, når han skriver, at fænomener "*have to be forcibly carved out of the undifferentiated flux of raw experience and conceptually fixed and labeled so that they can become the common currency for communicational exchanges*" (Weick, Sutcliffe, & Obstfeld, 2005, s. 411). Dette citat berører forskellige væsentlige elementer af sensemaking-begrebet. Det pointerer blandt andet, at sensemaking først og fremmest er et spørgsmål om at gøre det uforståelige forståeligt, ved at introducere orden i den umiddelbare kaotiske strøm af sanseindtryk. Da mennesket hverken har kapaciteten eller hukommelsen til at indtage alle sine tidligere oplevelser, vil personen formentlig kun fokusere på ganske få oplevelser, som vil blive konceptualiseret og kategoriseret i forhold til den terminologi, som eksisterer indenfor organisationen eller afdelingen (Weick, Sutcliffe, & Obstfeld, 2005, s. 411). Den orden som

etableres ud af den kaotiske virkelighed vil derfor altid være en simplificeret og subjektiv model af virkeligheden, som vil være skævvredet i forhold til personen nuværende kognitive skemaer og konceptualiseret således den kan anvendes som "common currency for communication exchanges", som Chia udtrykker det (Heidmann, 2008, s. 39). Udover at fremhæve overgangen fra kaos til orden og simplificeringen af virkeligheden, berører citatet også det sociale og kommunikative element i sensemaking, hvilket er vigtigt at belyse, hvis man ønsker at forstå, hvordan noget bliver til en situation for organisationens medlemmer. Sensemaking foregår nemlig ikke kun på det individuelle niveau, men er i ligeså høj grad en social proces, hvor der udveksles erfaringer og synspunkter, så der kan opbygges en fælles forståelse, der kan bruges som platform for fremtidige handlinger (Weick, Sutcliffe, & Obstfeld, 2005, s. 415). Kommunikation og meningsudveksling er derfor centrale elementer i sensemaking-processen, da det er gennem denne sociale proces, at fænomener begynder at materialisere sig og blive en fælles sag for alle organisationens medlemmer. Dette er også den proces Weick refererer til, når han skriver at "*Situations, organizations, and environments are talked into existence*" (Weick, Sutcliffe, & Obstfeld, 2005, s. 409).

Overordnet set kan man derfor sige, at virkeligheden, indenfor dette perspektiv som jeg har lagt, ikke skal ses som havende en konkret struktur, men derimod ses mere som en formbar masse, der kan moduleres end til forskellige repræsentationer af virkeligheden. Ser vi på øk-afdelingens rolle, kan dette skift i virkelighedsopfattelse også medføre, at afdelingen bliver mere fokuseret på den måde de indsamler, behandler og distribuerer information. Information uden kontekst eller uden reference til medarbejdernes arbejdsområde er ofte værdiløs, da informationen kun opnå værdi, når den kædes sammen med personens allerede eksisterende viden. Fokusset indenfor dette perspektiv vil derfor i højere grad være på, hvordan organisationen forskellige systemer, procedure og kommunikationskanaler kan hjælpe medarbejderne i deres fortolkning (Heidmann, 2008, s. 27).

Ser vi på selve observationsprocessen, er det vigtigt at bide mærke i, at en stor del af den information som kommer fra omgivelser, ikke erfares direkte af de enkelte medarbejder, men ofte erfares gennem formelle og uformelle møder, diverse rapporter samt andre administrative procedure (Heidmann, 2008, s. 17). De procedurer, informationssystemer og kommunikationskanaler der er etableret, har altså stort betydning for hvilke problemer der bliver italesat, og hvilket billedet organisationsmedlemmer skaber af de eksterne omgivelser. Øk-afdelingen har ofte en stor andel i

disse systemer og kommunikationskanaler, og det er derfor utroligt vigtigt, at afdelingen er i stand til at løfte denne opgave. Dette indebærer for eksempel, at man ikke har så rigide systemer, at du ikke er i stand til at opfange eventuelle skift i trends. I denne omskiftelige verden er der ofte behov for dynamiske systemer eller procedurer, som både er i stand til at opdage de svage signaler i baggrunden og samtidig er i stand til at give et tilstrækkeligt nuanceret billede af omgivelserne.

Organisationer der har opbygget store og komplekse informationssystemer, har også en større risiko for at foretage en fejlslutning, som kaldes "fallacy of centrality" (Weick K. E., 1995, s. 3). Dette er en situation, hvor folk har en tendens til at miskreditere alt information som ikke kommer ud af dette system. Jo mere komplekst og teknologisk avanceret systemet bliver, des mindre følsom vil organisationen være over nye signaler, som ikke opfanges af systemet. Dette kan have katastrofale konsekvenser for organisationen, og det er derfor vigtigt at opbygge et system, som belønner organisationsmedlemmer for at reportere anormaliteter, således organisationen bliver ved med at være følsom overfor ændringer i omgivelserne.

Man kan overordnet sige, at der er to forskellige måder, hvorpå man som person kan vælge at skanne sine omgivelser. Henholdsvis den automatiske eller den kontrollerede skanningsmetode (Heidmann, 2008, s. 35). Den automatiske metode er den vi oftest anvender, da den ikke kræver særligt meget af personens kognitive kapacitet. Det er en rutineret og ikke særligt reflektiv metode, hvor det primære mål er, at få ny information til at bekræfte personens nuværende fortolkningsrammer. Dutton formulerer det således: "*an automatic diagnosis involves the activation of ready-made issue categories in the minds of decision-makers that have been built from encounters with issues in the past*" (Heidmann, 2008, s. 36). I modsætning til den automatiske metode er den kontrollerede metode langt mere tærende på personens kognitive ressourcer og efterspørger ligeledes personens fulde opmærksomhed. Denne metode involverer en mere omfattende informationsøgning og analyse, og formålet er ikke at få bekræftede sine kognitive skemaer, men derimod om at udvide sin forståelse og ændre sine kognitive skemaer, så den passer til den nye information. Det er derfor også mere sandsynligt, at personer der anvender en kontrolleret skanningsmetode vil observere og identificere nye udviklingstendenser, som kunne være af strategisk betydning for hele organisationen (Heidmann, 2008, s. 37-38). Denne metode er dog langt mere tidskrævende, og muligheden for at udføre en kontrolleret skanning er således afhængig af personens

opgavebyrde. Det vil dog heller ikke være konstruktivt, at anvende denne metode hele tiden, da konstante ændringer i fortolkningen af virksomhedens omgivelser, vil gøre det svært at effektivere virksomhedens processer og udvikle procedurer som er nødvendige, hvis virksomhedens skal kunne konkurrere på kortsigt.

For at opsummere på afsnittet, kan man overordnet sige, at observationsfasen ikke kan betegnes som en fuldstændig rationel proces, hvor mennesket opfanger alle de forskellige stimuli fra omverdenen, og herefter systematisk filtrere og organisere dem. Mennesket er ikke et blankt lærred, men er stærkt påvirket af de kognitive skemaer, som personen har opbygget igennem sine livserfaringer, sin uddannelse og sit arbejdsliv. Det er ligeledes vigtigt at pointere, at virkeligheden er ikke givet på forhånd, men konstrueres i fællesskab af organisationens medlemmer. Observationsfasen er derfor i ligeså høj grad en skabelsesproces, som det er en opdagelsesproces, hvilket er utroligt vigtigt at holde for øje. Øk-afdelingen spiller i denne forbindelse en central rolle, da en stor del af den information, som medarbejderne får, kommer igennem informationssystemer og kommunikationskanaler, som øk-afdelingen ofte har en stor andel i. Det er derfor vigtigt at skabe systemer og procedurer, der er dynamiske og følsomme nok til at give et nuanceret og opdateret billede af omgivelserne. Ligeledes er det vigtigt at gøre informationen, man formidler til medarbejderne meningsfuld, således den får reel betydning for de beslutninger og handlinger som foretages. Dette er noget jeg vil diskutere yderligere i efterfølgende afsnit.

Fortolkning og handling

Det andet trin i sensemaking-processen er fortolkningsfasen, som er den fase hvor de indsamlede data distribueres og fortolkes af organisationens medlemmer. Hvis vi starter med distributionsdelen handler det først og fremmest om at få informationen hen til de folk, som er bedst positioneret til at anvende den. Dette er umiddelbart ikke et stort problem, med kan løses med noget gode procedurer og distributionskanaler. Problemet opstår derimod, når det handler om, hvordan ikke-rutiniseret information skal distribueres de rigtige steder hen, hvilket er et område, som i følge Huber er forholdsvis ustuderet end til videre (Heidmann, 2008, s. 26), og er derfor heller ikke et område, jeg vil komme nærmere end på her. Udover at finde ud af hvor informationen skal hen, skal man også finde ud, hvordan informationen skal præsenteres og hvilket medie man skal an-

vende (Heidmann, 2008, s. 26). Der er mange forskellige medier man kan vælge at anvende, lige fra formelle informationssystemer og specialrapporter til direkte kontakt og gruppemøder. Det vigtige at bide mærke i er, at ikke alle medier er lige gode til at facilitere sensemaking og skabe en fælles forståelse. Ansigt til ansigt kommunikation ses i denne forbindelse som den bedste kommunikationsform til at skabe en fælles forståelse, da den giver mulighed for direkte feedback, den giver mulighed for at inddrage mange nuancer i diskussionen og den giver mulighed for at skræddersy information til netop den person du snakker med (Heidmann, 2008, s. 28). Denne kommunikationsform er derfor velegnet til at formidle komplekse problemstillinger, der kræver ændringer i modtagerens kognitive skemaer. Hvis det derimod handler om at formidle standardinformation, vil andre kommunikationsformer som e-mail eller specialrapporter formentlig være at foretrække, da man kan formidle langt mere information på kortere tid. Dette kræver selvfølgelig, at der i forvejen er etableret en fælles fortolkningsramme og et fælles sprog, således meddelelsen forholdsvis let kan omsættes til praktiske handlinger.

Hvis vi vender blikket med fortolkningsprocessen, og se på hvad der egentlig sker, når individet forsøger at gøre informationerne meningsfulde, kan man umiddelbart sige, at den måde informationen er blevet præsenteret på (mediet), har stor betydning for personens fortolkning. Selve fortolkningsprocessen foregår ved, at personen først og fremmest transformerer informationen end til en abstrakt, intern repræsentation af situationen (Heidmann, 2008, s. 38). Denne repræsentation tilføres herefter mening, ved blandt andet at sammenholde karakteristika for den nye situation med lignende situationer, som personen har haft tidligere (Heidmann, 2008, s. 39). Udover denne interne kognitive proces, begynder personen højst sandsynlig også at diskutere med kollegaer, hvormed en fælles forståelse langsomt begynder at krystallisere sig og vinde legitimitet. I denne fortolkningsproces indfører medarbejderne også "labels", hvilket er kognitive repræsentationer, som forbinder situationen med medarbejdernes daglige arbejde, således de ved hvordan de skal handle (Weick, Sutcliffe, & Obstfeld, 2005, s. 411). Et label kunne for eksempel være en medicinsk diagnose. En diagnose er derfor en del af en kognitiv repræsentation, da den automatisk forbinder diagnosen med forskellige former for handlinger (behandlinger) og forskellige former for aktører (læger).

Disse kognitive repræsentationer eksisterer i alle organisationer og er bygget over tid gennem sensemaking-processer, som løbende har revideret dem for at sikre deres gyldighed og anvendelighed. De kognitive repræsentationer er dog langt fra altid så veletableret og nye kognitive repræsentationer er konstant under opbygning. Sensemaking handler derfor om at bygge videre på disse provisoriske repræsentationer, således de løbende kan forklare en større og større mængde af den observerede data. Weick formulere det således: "*Sensemaking is not about the truth and getting it right. Instead it is about continued redrafting of an emerging story so that it becomes more comprehensive, incorporates more of the observed data, and is more resilient in the face of criticism*" (Weick, Sutcliffe, & Obstfeld, 2005, s. 415).

Ovenstående citat fremhæver også det faktum, at sensemaking-processen er drevet af sandsynlighed frem for nøjagtighed, da vi kun behøver en forklaring, som er god nok for situationen og gør os i stand til at handle. Handling er i følge figuren den sidste fase i sensemaking-processen, men som figuren også illustrere ved hjælp af diverse pile, er handling en integreret komponent i både observationsfasen og fortolkningsfasen. Handling skal i denne forbindelse ikke kun ses, som en fysisk aktivitet, der involvere en person og et objekt; for eksempel en mand der maler et hus, en brolægger der lægger fliser eller en cykelsmed der lapper en cykel. En af de mest centrale handlinger i sensemaking er kommunikation (Heidmann, 2008, s. 42), hvilket også betyder, at handling er en central og integreret del af fortolkningsfasen, da det er gennem kommunikation, at vi reducerer antallet af fortolkninger og kommer frem til en fælles forståelse. Overordnet set kan man sige, at handling er den måde vi skaber forbindelse til andre mennesker og den eksterne virkelighed. Det at handle i verden producerer information, og det er denne information vi bruger til at konstruere modeller omkring virkeligheden. Virkeligheden eksisterer derfor kun som et resultat af vores handlinger, hvilket også er en af de grundlæggende antagelser indenfor den socialkonstruktivistiske tankegang (Clark & Fast, 2008, s. 216).

Ser vi på hele sensemaking-processen kan man overordnet set sige, at sensemaking handler om hvordan vi som mennesker observerer, fortolker og reagerer på de forskellige stimuli, vi modtager fra omverdenen. Vi er dog som tidligere nævnt ikke blanke lærreder, som suger alle de tilgængelige stimuli til os og herefter systematisk bearbejder dem. Vores verden leves og observeres derimod med udgangspunkt i de kognitive skemaer, som vi har opbygget og raffineret igennem vores livser-

faringer. De kognitive skemaer har derfor både helt afgørende indflydelse på hvilke fåtal af stimuli vi er opmærksomme på, samt hvordan disse stimuli vil blive fortolket. Vi lever dog ikke i en individuel verden med isoleret forståelser, men i en verden fyldt med andre mennesker, som vi heldigvis er i stand til at dele erfaringer og forståelser med. Sensemaking er derfor også i høj grad en social proces, hvilket også er grunden til at Weick snakker om, at virksomhedens og den omgivelser "...are talked into existence". Ligeledes er det vigtigt at pointere, at dagligdagens sensemaking ikke er drevet af nøjagtighed, men derimod på plausible og provisoriske forklaringer, der er tilstrækkelig for at personen kan handle. Igennem denne handling får personen også flere informationer, som vedkommende kan bruge til at videreudbygge eller revidere sine tidligere forklaringsmodeller. Sensemaking er derfor en kontinuerlig proces, som hjælper med at gøre verden forståelig, således vi kan leve og handle i den.

Sensegiving

I det følgende afsnit vil jeg beskæftige mig med sensegiving-begrebet, da det kan give indsigt i, hvordan øk-afdelingerne kan varetage deres opgave som informationsformidlere. Sensegiving er nært beslægtet med sensemaking-begrebet, og sensegiving kan ses som en form for operationalisering af sensemaking-begrebet, da sensegiving anvender principperne indenfor sensemaking-begrebet, som en platform til at arbejde ud fra. Sensegiving kan overordnet set forstås som en aktivitet, der har til formål at påvirke andre folks forståelse af en situation eller et problem (Maitlis, 2005, s. 21). Ud fra denne definition kunne man godt drage den konklusion, at stort set al kommunikation er en form for sensegiving. For ikke at udvande begrebet, vil jeg hellere betegne sensegiving som en særlig form for kommunikation, hvor afsenderen har fokus på modtageren og hans fortolkningsrammer, således argumentationen kan bygges op med de begreber og den logik, som forekommer naturligt for ham. Effektiv sensegiving bygger således på, at afsenderen er i stand til at forstå den social-kulturelle kontekst, som modtageren er en del af, således meddelelsen kan opbygges, som en logisk sammenhængende kæde af udsagn, idéer og begreber, som er kendte og meningsfulde for modtageren (Rouleau, 2005, s. 1417-1418).

Sensegiving er overordnet set en vigtig egenskab at mestre for en afdeling som øk-afdelingen, da den ofte udgør en vigtig del af grænsefladen mellem den interne organisation og det eksterne mil-

jø. Afdelingen har derfor en forpligtelse til at være i stand til at videreformidle information, således den er forståelig og relevant for medarbejderne og deres arbejde. Hvordan øk-afdelingen varetager sine rolle som kommunikator, er derfor af stor betydning for det billede, der bliver skabt af omgivelserne og de udfordringer organisationen står overfor.

Ser vi på selve kommunikationsbegrebet begynder det også at få en anden betydning, når man ser på det igennem sensemaking-briller. Ud fra en traditionel struktur-funktionalistisk tankegang opfattes kommunikation ofte som et *værktøj* til at få information fra person A til person B. Det antages i denne forbindelse, at person B allerede ved hvordan han skal bruge informationen, og at det eneste han behøver for at kunne træffe en beslutning er fakta (Heidmann, 2008, s. 26). Denne forståelse af kommunikation og informationsoverførslen, vil højst sandsynlig også gøre at afdelingen primært vil anvende envejs-kommunikationsformer til at informere medarbejderne om ændringer i omgivelserne. Sensemaking-tankegangen ser derimod ikke kommunikation som et værktøj, men i højere grad som en social proces, der er med til at gøre virkeligheden meningsfuld. I dette perspektiv handler det derfor om at facilitere meningsdannelsen, hvilket ofte gøres bedst gennem interaktive kommunikationsformer, hvor der er en løbende feedback proces, således begge parter har mulighed for at præsentere deres forståelse af situationen. Dette kan formentlig være med til at skabe et langt mere nuanceret billede af situationen, som kan berige begge parter forståelse. Maitlis har faktisk fundet ud af, at når der er et højt niveau af sensegiving fra flere forskellige fronter, så skabes der et mere nuanceret og ensartet billede af organisationen og de udfordringer den står overfor. Herudover er dette nuanceret og ensartet billede også en god platform for handling, da den muliggjorde en lang serie af handlinger som ligeledes er internt konsistente (Maitlis, 2005, s. 36). Weick berører også dette punkt, når han skriver, at de bedre og dybere historier skabes, når mennesket "*...attend to more things, entertain a greater variety of interpretations, differentiate their ideas, argue, listen to one another, work to reconcile differences, and commit to revisiting and updating...*" (Weick K. E., 2009, s. 21). En vigtig opgave for øk-afdelingen bliver derfor også at understøtte en kultur og et miljø, hvor medarbejderne opfordres til at give alternative fortolkninger af organisationens udfordringer. Jeg vil i det efterfølgende afsnit komme nærmere end på, hvordan vi kan designe vores kontrol og informationssystemer, således vi blandt andet giver folk mulighed for at deltage i diskussionen omkring de udfordringer, som organisationen står overfor.

Økonomistyringssystemer og dets kobling til sensemaking

Det efterfølgende afsnit vil beskæftige sig med økonomistyringssystemet, og hvordan systemet kan designes, således det understøtter medlemmernes sensemaking, og gør organisationen dynamisk og følsom over ændringer i omverdenen. Afsnittet tager udgangspunkt i Malmi og Browns teoretiske framework (Malmi & Brown, 2008), som giver et bredt indblik i de forskellige kontrolområder, som organisationen har mulighed for at anvende til at påvirke folks adfærd.

Ser vi på økonomistyringssystemet (MAS)² kan det overordnet set defineres som et system, der gennem formelle mekanismer indsamler, organiserer og kommunikerer information omkring det interne og eksterne miljø til organisationens medlemmer. Økonomistyringssystemet varetager derfor opgaver vedrørende rapportering, belønning, planlægning og budgettering (Heidmann, 2008, s. 42-43). Malmi og Browns framework indkapsler alle disse elementer, og fokuserer herudover også på de kulturelle og administrative sider af organisationen (Malmi & Brown, 2008, s. 289). Disse områder er efter min opfattelse vigtige at inddrage i diskussionen, da de er med til at skabe den social-kulturelle kontekst, som øk-afdelingen skal arbejde indenfor. Alle de forskellige styringsredskaber hænger nemlig sammen, og det er derfor også vigtigt, at de tænkes sammen, således der ikke opstår dysfunktionalitet mellem de forskellige systemer.

Ser vi på Malmi og Browns framework, er det umiddelbart vigtigt at bemærke, at de ser økonomistyringsopgaven ud fra et kontrolperspektiv, hvor det handler om at introducere forskellige styrings- og kontrolværktøjer, således organisationens medlemmer handler i overensstemmelse med de mål og værdier, som organisationen har. Selvom dette er en vigtig opgave for økonomistyringssystemer at varetage, må øk-afdelingen ikke forvandles til en kontrol-instans, hvis opgave udelukkende bliver at styre folks adfærd gennem forskellige former for kontrolmekanismer. Jeg er derfor fortalere for at bruge økonomistyringssystemet primært, som et informationssystem til at understøtte folks beslutninger. I præsentationen af Malmi og Browns framework, vil jeg indledningsvis belyse de forskellige kontrolområder ud fra deres egne præmisser, hvorefter jeg vil diskutere hvert kontrolområde ud fra et sensemaking-perspektiv.

² MAS kommer fra det engelske ord Management Accounting System

Ser vi på frameworket, som er illustreret i nedenstående figur, er der overordnet set fem forskellige kontrolområder, som øk-afdelingen har mulighed for at påvirke: Planlægning, kybernetisk kontrol, belønningssystem, administrativ kontrol og kulturel kontrol.

Cultural Controls						
Clans		Values			Symbols	
Planning		Cybernetic Controls				Reward and Compensation
Long range planning	Action planning	Budgets	Financial Measurement Systems	Non Financial Measurement Systems	Hybrid Measurement Systems	
Administrative Controls						
Governance Structure		Organisation Structure			Policies and Procedures	

Figur 2. Et framework til at forstå økonomistyringens arbejdsområde (Malmi & Brown, 2008, s. 291)

Planlægning: Ser vi på planlægningsopgaven er det en ex ante form for kontrol, da man herigenem forsøger at påvirke medarbejdernes fremtidige adfærd, ved at opstille mål samt specificere den indsats som man forventer at medarbejderne vil yde. Som det fremgår af figuren sker planlægningen både på det kortsigtede og langsigtede niveau. Den kortsigtede planlægning, action planning, har en tidshorisont på 12 måneder eller mindre, og betegnes ofte som taktisk eller operationel planlægning. Dette er en mere konkret planlægning, der kobler bestemte opgaver og handlinger til specifikke, kortsigtede mål. Den langsigtede planlægning fokuserer derimod ofte på større strategiske projekter og initiativer, som kan være med til at målrette folks adfærd (Malmi & Brown, 2008, s. 291-292).

Det interessante set ud fra en sensemaking perspektiv, er ikke nødvendigvis planen i sig selv, men i højere grad om medarbejderne har internaliseret den udarbejdede handlingsplan og virksomhedens målsætninger, således det netop er de mentale skemaer, der aktiveres, når vedkommende skal til at udføre en bestemt opgave eller træffe en beslutning. Hvis personen ikke har været involveret i planlægningsprocessen, har vedkommendes forståelseshorisont formentlig heller ikke flyt-

tet sig særlig meget, hvorfor han formentlig ville fortsætter med at gøre, som han plejer. Et sensemaking-perspektiv ligger derfor meget større vægt på selve processen i planlægningsforløbet, i stedet for det endelige produkt, da det er processen, der er med til at skabe mening og commitment til handlingsplanerne og målsætningerne.

Kybernetisk kontrol: Ser vi på det kybernetiske kontrolområde, er det formentlig de mest kontrolsystemer, som flest folk er bekendte med. Som det fremgår af figur 2, er der fire forskellige kybernetiske kontrolsystemer; budgettet, finansielle målesystemer, non-finansielle målesystemer og hybrider. Ser vi på budgettet, er det stort set blevet et universelt værktøj, og det er næsten umuligt at finde en større dansk virksomhed, som ikke anvender budgetter (Mouritsen, Økonomifunktionens rolle og strategi, 1998, s. 376). Dette skyldes formentlig, at budgetter kan anvendes til utrolige mange ting, lige fra planlægning, koordinering og delegering over til motivation og evaluering.

Ser vi på de finansielle målesystemer, anvendes de ofte til at evaluere medarbejdere performance, ved at sammenholde de forventede nøgletal med de realiserede. Begreber som KPI, ROI eller EVA³ anvendes i denne forbindelse ofte som nøgletal til at evaluere medarbejdernes performance. Nogle gang er de finansielle nøgletal dog ikke tilstrækkelige, hvorfor det kan være nødvendigt at identificere og anvende nogle non-finansielle nøgletal, som bedre kan reflekterer medarbejdernes performance. Dette kan være alt lige fra kundetilfredshed, genkøbsrater, kvalitetsstandarder osv. Ser vi på den sidste form for kybernetisk kontrolsystem, hybriden, er det et system som kombinerer de finansielle og non-finansielle nøgletal, hvilket er med til at give et mere nuanceret billede af en persons performance. Et af de mere populære hybrid-kontrolsystemer er Balanced Scorecard (Malmi & Brown, 2008, s. 292-293).

Set fra et sensemakingperspektiv, så er disse kybernetiske kontrolsystemer med til at fokusere medarbejdernes opmærksomhed hen på bestemte, prædefinerede områder, som organisationen finder vigtige. Der er derfor risiko for, at de kybernetiske kontrolsystem kommer til at fokusere på de forkerte områder eller har et for snævert fokus, hvilket kan føre til, at medarbejderne får tunnel-syn og derved overser potentielle vigtige områder. Et stærk formaliseret og ufleksibelt kybernetisk kontrolsystem kan derfor reducere medarbejdernes og hele organisationens følsomhed overfor

³ KPI = Key Performance Indicators, ROI = Return On Investment, EVA = Economic Value Added

ændringer i omverdenen. Ligeledes kan en høj grad af formalisering betyde mindre kreativitet, færre proaktive handlinger samt en manglende villighed til at forfølge nye muligheder (Heidmann, 2008, s. 69). Det er derfor vigtigt at, at øk-afdelingen nøje overvejer behovet for formalisering og samtidig er villig til at foretage løbende opdateringer af systemet, således det ikke bygger på forældrene forklaringsmodeller og antagelser (Heidmann, 2008, s. 64).

Belønningssystemer: Ser vi på belønningssystemet, har det overordnet set fokus på at motivere og effektivisere medarbejderne arbejdsprocesser, således de overordnet set levere en større indsats. Belønningssystemet kan derfor både påvirke hvilke opgaverne medarbejderne fokuserer på, hvor lang tid de fokuserer på dem, samt på hvilket intensitet niveau de arbejder (Malmi & Brown, 2008, s. 293). Herudover er det vigtigt at bemærke at de fleste belønningssystemer anvender langt flere eksterne motivationsfaktorer, end interne motivationsfaktorer (Heidmann, 2008, s. 293).

Ser vi på belønningssystemerne ud fra et sensemaking perspektiv, er det vigtigt at holde for øje, at selvom det kan synes meget rationelt at belønne folk for at arbejde hårdere, så kan det have noget negative konsekvenser, som man skal være opmærksomme på. Der er lavet mange psykologiske forsøg, der viser, at hvis du giver folk belønninger, for at foretage opgaver, de allerede er villige og glade for at gøre, så vil en ekstra belønning faktisk medfører, at de bliver mindre effektive og mindre motiveret end de var før (Dean, 2009). Dette skyldes formentlig, at belønning gennem vores opvækst er blevet associeret med kedelige eller pinefulde opgaver, som at tømme opvasken, rydde op på værelset eller slå græsset. Så når vi bliver vi tilbudt ekstra penge for at udføre en opgave, som vi egentlig finder motiverende i sig, så ændres vores perception af opgaven sig til at bekræfte vores tidligere antagelse om, at belønning er forbundet med surt og kedeligt arbejde (Dean, 2009). Det er en fascinerende effekt, og er et vigtigt perspektiv at tage med i sine overvejelser, hvis man ønsker at designe effektive belønningssystemer til at motivere sine medarbejdere. Herudover er det også vigtigt at man designer et belønningssystem, som både tager højde for de korte- og langsigtede konsekvenser af ens handlinger, hvilket ofte er en af de store designmæssige udfordringer, man skal knokle med.

Administrativ kontrol: Der er tre forskellige former af administrativ kontrol, som alle er med til at indramme og guide medarbejdernes adfærd. Det er henholdsvis; organisationsstruktur, ledelsesstruktur samt procedurer og politikker. Organisationsstrukturen har stor betydning for hvilke fæl-

lesskaber der etableres, da vi ofte kommunikerer med dem, der er i nærheden af os. Ligeledes kan organisationsstrukturerne have stor magt over dens måde vi vælger at organisere og planlægge vores aktiviteter på (Malmi & Brown, 2008, s. 293). Ledelsesstrukturer vedrører fordelingen af ansvar samt afholdelsen af møder med underordnede så problemstillinger og deadlines kan diskuteres. Herudover vedrører ledelsesstrukturer også vertikal kommunikation mellem de forskellige afdelingerne, således lederne kan koordinere deres forskellige aktiviteter. (Malmi & Brown, 2008, s. 294). Den tredje form for administrativ kontrol er procedurer og politikker, som både lægger begrænsninger på folk adfærd, men samtidig er med til at rutinisere deres adfærd, således aktiviteter kan udføres ensartet og hurtigt (Malmi & Brown, 2008, s. 294).

Ser vi de administrative kontrolsystemer ud fra et sensemaking, kan man først og fremmest sige, at organisationsstrukturerne ofte er taget for givet, og derfor kan være svære at ændre. Visse strukturer kan også have symbolsk betydning for medarbejderne og være en vigtig del af deres selvopfattelse og identitet. En ændring i strukturen kan derfor også møde meget modstand, hvis man fjerner et symbolsk artefakt, som har betydning for individets og gruppens selvopfattelse. Angående ledelsesstrukturen, så har jeg allerede tidligere pointeret, at det er vigtigt, at der kommer sensegiving fra mange forskellige sider, da det skaber et mere nuanceret billede af de problemstillinger, afdelingen står overfor. En leder skal derfor være villig til at arbejde med komplekse og måske ambivalente perspektiver, da det er ved at kæmpe sig igennem kompleksiteten, at man opnår de dybere og mere nuanceret fortolkninger (Weick K. E., *Making Sense of the Organization: The Impermanent Organization*, 2009, s. 20).

Kulturel kontrol: Kulturel kontrol er det sidste kontrolområde, og handler om hvordan organisationen kan påvirke de værdier og sociale normer, som organisationsmedlemmer deler. Der er tre forskellige kulturelle kontrolsystemer; værdibaseret kontrol, symbol-baseret kontrol og klan-kontrol. Værdibaseret kontrol kan udføres igennem tre forskellige processer; rekruttere folk med værdier der stemmer med organisation, socialisere folk og derved ændre deres værdier eller ekspliciter organisationens værdier og få folk til at følge dem, selvom de ikke tilslutter sig dem personligt. Symbol-baseret kontrol, er hvor organisationen skaber visuelle udtryk, der symboliserer en bestemt kultur. Det kan for eksempel være åbne kontorlandskaber, uniformer, stoleløse kontorer

eller dyr kunst på væggene. Det sidste kontrolsystem, klan-kontrol, fokuserer på subkulturene, og hvordan man gennem træning og jobdesign kan etablere noget fælles værdier (Malmi & Brown, 2008, s. 294-295).

Alle disse forskellige kulturelle kontrolsystemer, ligger ikke umiddelbart særligt langt væk fra sensemakingtankegangen. Et vigtigt perspektiv som Malmi og Brown ikke har med, er hvordan selve designet af økonomistyringssystemet påvirker organisations værdier og normer. Hvordan har organisation opbygget deres belønningssystem? Hvilke KPI'er fokuserer deres evalueringssystem på? Er det kybernetiske kontrolsystem præget af en høj grad af formalisering? Inddrages medarbejderne i udarbejdelsen af handlingsplaner og målsætninger? Hvordan virksomheden besvarer alle disse spørgsmål fortæller utrolig meget om de værdier og normer, som organisationen ønsker at fremme. Hvis virksomheden for eksempel har den værdi, at mennesker er vores vigtigste ressource, ville man forhåbentlig ikke udelukke medarbejderne for planlægningsmøder eller bruger stærkt formaliseret kontrolredskaber til at styre og kontrollere folks adfærd. Hvordan virksomhedens designer deres økonomistyringssystemer har derfor i følge min opfattelse stor betydning på de værdier og den kultur, som organisationen ønsker at fremme.

Diskussion og konklusion

Formålet med følgende afsnit er at samle alle trådene fra tidligere afsnit og diskutere hvordan sensemaking kan understøtte det jeg ser som fremtidens økonomistyringsfunktion. Jeg har i det forrige afsnit allerede lagt fundamentet for diskussionen, da jeg i det afsnit beskæftigede mig med, hvordan man kan designe sit økonomistyringssystem, således man fremmer organisationsmedlemmernes sensemaking. Jeg undlod dog at snakke om et særligt vigtigt kontrolsystem, da det ikke var en del af Malmi og Browns framework, og jeg vil derfor starte afsnittet med at diskutere, hvordan Simons interaktive kontrolsystem kan bruges til at facilitere sensemaking og gøre organisationen dynamisk og adaptiv overfor ændringer i omverdenen.

Det interaktive kontrolsystem adskiller sig fra de kontrolsystemer, som jeg har beskæftigede mig med tidligere, da formålet med det interaktive kontrolsystem er at fokusere organisationens opmærksomhed hen på nye idéer og strategiske muligheder, der dukker op undervejs (Simons, 2000, s. 303). Det interaktive kontrolsystem er derfor, modsat kontrolområderne i Malmi og Browns framework, en bottom-up proces, som har til formål at stimulere organisatorisk læring og opfordre til eksperimentering, vidensdeling og diskussion (Heidmann, 2008, s. 49). Det interaktive kontrolsystem, er derfor en central komponent for den organisatoriske sensemaking, da den er med til at skabe debat på alle niveauer i organisationen. Det interaktive kontrolsystem, skal dog ikke forstås som et system for sig, men øk-afdelingen vælger derimod, hvilke dele af økonomistyringssystemet som skal bruges interaktivt. Virksomheden kan derfor vælge om den ønsker at bruge dele af økonomistyringssystemet interaktivt eller kontrollerende (diagnostisk).

Simon definerer det interaktive kontrol system, som de informationssystemer lederne anvender til at involvere sig selv regelmæssigt og personligt i medarbejdernes beslutningsaktiviteter (Heidmann, 2008, s. 51). Der er herudover fire forskellige karakteristika der skal være opfyldt før man kan sige, at man har et interaktivt kontrol system (Heidmann, 2008, s. 51). (1) Økonomistyringsinformation fra det interaktive kontrolsystem anses som et vigtigt og tilbagevendende samtalepunkt for den øverste ledelse. (2) Det interaktive kontrolsystem bliver brugt regelmæssigt af ledere på alle niveauer i organisationen. (3) Ledere og medarbejdere fortolker og diskuterer økonomistyringsinformation ansigt til ansigt. (4) Det interaktive kontrol system understøtter en kontinuerlig debat omkring data, antagelser og handlingsplaner. Alle disse karakteristika forbundet med det interaktive kontrolsystem, er således med til at understøtte den organisatoriske sensemaking og

gøre hele organisationens følsom over for ændringer i omgivelser. Det bliver herved ikke kun øk-afdelingens opgave at skanne miljøet, men en fælles indsats, som understøttes af det interaktive kontrolsystem. Medarbejderne er også mere tilbøjelig til at anvende en kontrolleret skanningsmetoder i modsætning til en automatisk skanningsmetode⁴, da fokuseret er på at stille spørgsmål ved de data og antagelser, som underbygger organisationen nuværende strategi. Dette giver mulighed for at observere nye udviklingstendenser, som kan være af strategisk betydning for hele organisationen.

Den interaktive brug af økonomistyringssystemet versus den kontrollerede (diagnostiske) brug af økonomistyringssystemet bliver også tydelig, når vi ser på forskellene mellem budgetkontoret og konsulteringsaspektet⁵. Budgetkontoret har fokus på at sikre, at de forskellige afdelinger overholder deres budgetter, og denne type øk-afdeling anvender derfor budgettet som et diagnostik kontrolsystem. Øk-afdelingerne, hvor konsulteringsaspektet dominerer, har derimod fokus på at samordne og koordinere på tværs af organisationen og budgettet anvendes i denne forbindelse i højere grad som et interaktiv kontrolsystem, til at understøtte beslutningstagen. Da det interaktive kontrolsystem, er utrolig vigtig for at facilitere organisatorisk sensemaking, vil en øk-afdeling der prioriterer konsulteringsaspektet højt, formentlig også have et økonomistyringssystem som er mere dynamisk og adaptiv en budgetkontoret.

Det interaktive kontrolsystem er derfor en vigtigt komponent i fremtidens økonomistyringssystem, da systemet fremmer kommunikation mellem organisationsmedlemmer, og åbner op for en reflektiv dialog omkring de antagelser, der underbygger vores daglige adfærd. Det interaktive kontrolsystem er derfor et centralt system for at facilitere sensemaking. Det interaktive kontrolsystem kan dog ikke stå alene, og der er stadigvæk behov de diagnostiske kontrolværktøjer, som Malmi og Brown beskæftiger sig med, da de med til at målrette og rutinisere folks adfærd. En organisation har derfor behov for diagnostiske kontrolsystemer, da de giver medarbejderne nogle klarer fortolkningsrammer, således de er i stand til at handle. Vi kan ikke hele tiden stille spørgsmålstegn ved vores forståelse, da det gør os handlingslammet. Øk-afdelingen skal derfor finde en balance mellem de interaktive og diagnostiske kontrolværktøjer, således organisation både er effektiv og i stand til at reagere på nye ændringer i omverdenen.

⁴ Se sensemaking - observation

⁵ Se økonomistyringsfunktionens rolle og identitet

Bibliografi

- Andersen, M., & Rohde, C. (2007). *Virksomhedens økonomistyring*. Jurist- og Økonomforbundets Forlag.
- Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2007). *Management Accounting - fifth edition*. Pearson Prentice Hall.
- Bakka, J. F., & Fivelsdal, E. (2008). *Organisationsteoriens klassikere*. Handelshøjskolens Forlag.
- Clark, W. W., & Fast, M. (2008). *Qualitative Economics*. Coxmoor Publishing Company.
- Clegg, S., Kornberger, M., & Pitsis, T. (2008). *Managing & Organizations*. SAGE Publications Ltd.
- Dean, J. (2009). *How Rewards Can Backfire and Reduce Motivation*. Hentede 15. 11 2012 fra PsyBlog:
<http://www.spring.org.uk/2009/10/how-rewards-can-backfire-and-reduce-motivation.php>
- Eisenberg, E. M., Andrews, L., Murphy, A., & Laine-Timmerman, L. (1999). Transforming organizations through communications. I P. J. Salem, *Organizations communication and change*. Hampton Press.
- Fuglsang, I., & Olsen, P. B. (2009). *Videnskabsteori i samfundsvidenskaberne*. Roskilde Universitetsforlag.
- Heidmann, M. (2008). *The Role of Management Accounting Systems in Strategic Sensemaking*. Deutscher Universitäts-Verlag.
- <http://www.sundoekonomi.dk>. (u.d.). Hentede 23 . juni 2012 fra [sundoekonomi](http://www.sundoekonomi.dk):
<http://www.sundoekonomi.dk/Indhold/sundhverdag0.htm>
- Maitlis, S. (2005). The social process of organizational sensemaking. *Academy of Management Journal* .
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package - opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research* .
- Mouritsen, J. (1996). Five aspects of accounting departments' work. *Management Accounting Research* .
- Mouritsen, J. (1998). Økonomifunktionens rolle og strategi. I J. Mouritsen, *Håndbog i Økonomistyring*. Foreningen af Yngre Revisorer.
- Rouleau, L. (2005). Micro-Practices of Strategic Sensemaking and Sensegiving: How Middle Managers Interpret and Sell Change Every Day*. *Journal of Management Studies* .
- Simons, R. (2000). Levers of control for implementing strategy. I Simons, Robert, A. Davila, & R. S. Kaplan, *Performance measurement & control systems for implementing strategy*. Prentice Hall.
- Weick, K. E. (2009). *Making Sense of the Organization: The Impermanent Organization*. John Wiley & Sons.
- Weick, K. E. (1995). *Sensemaking in Organizations*. SAGE Publications, Inc.
- Weick, K. E., Sutcliffe, K. M., & Obstfeld, D. (2005). Organizing and the Process of Sensemaking. *Organization Science* .

