



HØGSKOLEN I HARSTAD

S
k
r
i
f
t
s
e
r
i
e

**REGNSKAP, ENTREPRENØRSKAP
OG KONTEKST**
En introduksjon

Odd Birger Hansen

Høgskolen i Harstad
Skriftserie 2002/03

Harstad
University College

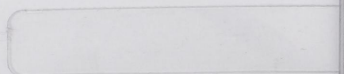


Tittel		Nummer/Number
Regnskap, entreprenørskap og kontekst. En introduksjon		2002/3
		Sider/Pages
		39
Forfatter/Author		
Odd Birger Hansen		
Avdeling/Department	Prosjekt/Project	
Økonomi- og samfunnsfag		
Sammendrag/Abstract		
<p>Dette er et teoretisk paper der forfatteren har et todelt formål:</p> <ul style="list-style-type: none">- For det første å utvikle et teoretisk rammeverk for å studere regnskap i en entreprenøriell kontekst. Organisasjonens endring vil være den entreprenørielle konteksten, og forfatteren redegjør for ulike perspektiver som han bruker for å beskrive denne endringen. Dessuten diskuteres hva regnskap er, hvilke funksjoner det har og hvorledes det endres.- Derneft, på grunnlag av den teoretiske gjennomgangen, drøftes ulike problemstillinger som vil danne utgangspunkt for videre studier.		
Stikkord	Regnskap, entreprenørskap , økonomistyring	Key Words
ISBN	82-453-0173-6	ISSN
		0807-2698

Nummer/Navn 10023 Side/Type 32	Regnskap, entreprenørskap og kontakt En introduksjon		Tittel 2
Forfatter/Author Odd Bjørge Hansen			
Avdeling/Department Økonomi- og ledelse		Sammenheng/Abstract Dette er et teoretisk paper der fortellingen har et teoretisk innhold. For det første er utvikle et teoretisk rammeverk for å ledere regnskap i en entreprenøriell kontekst. Organisasjonens utvikling er vorte den entreprenørielle konteksten, og fortellingen vedgår for ulike perspektiver som kan brukes for å beskrive denne utviklingen. Dessuten diskuteres hva regnskap er, hvilke funksjoner det har og hvordan det endres. Dermed, på grunnlag av den teoretiske rammeverket, drøftes ulike problemstillinger som vil danne utgangspunkt for videre studier.	
Prosjekt/Project	Sammenheng/Abstract Dette er et teoretisk paper der fortellingen har et teoretisk innhold. For det første er utvikle et teoretisk rammeverk for å ledere regnskap i en entreprenøriell kontekst. Organisasjonens utvikling er vorte den entreprenørielle konteksten, og fortellingen vedgår for ulike perspektiver som kan brukes for å beskrive denne utviklingen. Dessuten diskuteres hva regnskap er, hvilke funksjoner det har og hvordan det endres. Dermed, på grunnlag av den teoretiske rammeverket, drøftes ulike problemstillinger som vil danne utgangspunkt for videre studier.		
Key Words	Logisk og empirisk økonomisk	Støtted 1284	0207-2098
1224	02-453-0135	1284	0207-2098

Regnskap, entreprenørskap og kompetanse
En introduksjon

Odd Bingsøe Hansen
Fagbokforlaget
Boks 115, 0403 Oslo



Innledning

Til tross for at vi i løpet av de siste 15 – 20 årene har opplevd en økende interesse for sosiale og institusjonelle aspekter vedrørende regnskap (Miller 1994), er det fortsatt behov for forskning på dette med regnskap i praksis (Jönsson 1996, s xi). Dette paperet skal fokusere på regnskap i en entreprenøriell kontekst. Innenfor dette temaet er det gjort forholdsvis lite forskning. Som Olson et al. (2001, s. 7) sier; ”accounting seems to be avoided in the entrepreneurship literature and entrepreneurship seems to be avoided in the accounting literature”. Det innebærer at det fortsatt er mange interessante spørsmål som vi ikke har så gode kunnskaper om. For eksempel vet vi forholdsvis lite om hva som skjer med regnskapene i virksomheter som vokser. Likeledes vet vi lite om hvilken type regnskapsinformasjon ledelsen bruker når den treffer beslutninger, eventuelt om de bruker regnskapsinformasjon i det hele tatt.

Formålet med dette paperet er todelt. *Først* vil jeg utvikle et teoretisk rammeverk for å studere regnskap i en entreprenøriell kontekst. *Dernest* vil jeg på grunnlag av den teoretiske gjennomgangen formulere en problemstilling som skal være utgangspunktet for hovedfagsoppgaven min. Den entreprenørielle konteksten innebærer at jeg vil studere en virksomhet som har vokst sterkt over en lengre periode. Jeg har et interessant bedrifts case hvor jeg skal gjennomføre den empiriske studien. Bedriften er en av de største privateide bedriftene i Nord-Norge. Omsetningen er tidoblet i løpet av de siste 15 årene og er i dag omlag en milliard kroner. Veksten har dels skjedd organisk og dels gjennom oppkjøp. Til tross for at bedriften befinner seg i en turbulent bransje har den klart seg bra økonomisk i denne perioden.

I dette paperet legges en bred forståelse av regnskapsbegrepet til grunn. Dette innebærer at regnskapsbegrepet blir synonymt med begrepet økonomisystem som omfatter blant annet internregnskap, budsjett og eksterntregnskap. Denne forståelsen er i tråd med nyere angloamerikansk og skandinavisk litteratur (Bjørnenak og Olson, 1995).

I neste avsnitt vil jeg foreta en gjennomgang av relevant litteratur. I del to av paperet foretar jeg en gjennomgang av noen relevante teorier som kan brukes for å beskrive organisasjonens vekst. Deretter har jeg en del som handler om regnskap. I denne delen fokuserer jeg på hva regnskapet er, hvilke funksjoner det har og hvordan det kan endres. På grunnlag av disse to

Til trods for at vi i løbet af de sidste 15-20 år har oplevet en stærkt stigende interesse for sociale og institutionelle aspekter vedrørende regnskab (Miller 1994) er det fortsat behov for forskning på dette med regnskab i praksis (Johnson 1998, s. xi). Dette papert skal fokuseres på regnskab i en antropometriske kontekst. Indledende del af papret er dedikeret til at undersøge de forskellige måder, som Olesen et al. (2001, s. 7) beskriver som "accounting as art to be avoided in the entrepreneurship literature and not particularly worthy to be avoided in the accounting literature". Det indleder et del af papret er mange forskellige spørgsmål som vi ikke har så gode kendskaber om. For eksempel ved vi hvordan de enkelte personer eller medregninger i virksomheder som vokser i forholdet til den omvendte type virksomheder som ledelsen påvirker når den træffer beslutninger, eventuelt om de bliver økonomisk succesfulde i det hele taget.

Formålet med dette papert er tofoldt. For det første er det et teoretisk bidrag til at undersøge regnskab i en antropometriske kontekst. I andet vil jeg på grund af den teoretiske gennemgang formidles en problemstilling som skal være udgangspunktet for hovedopgaven min. Den antropometriske konteksten indfører at jeg vil undersøge virksomheder som har vokset over en længere periode, jeg har et internt bedriftsdata hvor jeg skal gennemgå den udvikling i tiden. Bedriften er en af de største privatejede bedrifter i Nord-Norge. Omstændighederne er således således at de sidste 15 år har været en omgang en midlertidig vækst. Væksten har dog været relativt og den gennemsnitlige tilførsel af kapital til bedriften betragtes som en indikator på den økonomiske succes i denne periode.

I dette papert lægges en bred forståelse af regnskabsbegrebet til grund. Denne indledning er regnskabsbegrebet der svarende med begrebet økonomisk system som omfatter blandt andet informationskæden, begrebet af økonomisk regnskab. Denne forståelse er i tråd med nyere angivelser af økonomisk litteratur (Blomberg og Olesen, 1997).

I næste afsnit vil jeg gennemgå en gennemgang af relevant litteratur. I del to af papret fortæller jeg en gennemgang af den relevante litteratur som kan bruges til at beskrive organisationens vækst. Litteratur vil jeg om del som handler om regnskab i denne del af papret vil jeg på hver regnskabsart, hvilke funktioner det har og hvordan den kan ændres. På grundlag af disse to

teoridelen drøfter jeg i del fire noen mulige problemstillinger, og velger en av dem.

Avslutningsvis i paperet skisserer jeg en teoretisk ramme for mitt prosjekt.

Relevant litteratur

Når det gjelder tradisjonelle lærebøker innenfor ”management accounting” (jfr Horngren et al., 1999; Atkinson et al., 2001; Kaplan og Atkinson, 1998) behandles ikke entreprenørskap. Machintosh (1994) er et positivt unntak, men heller ikke her er det viet noen sentral plass. Likedan har ikke regnskap/økonomistyring noen plass i lærebøker innenfor entreprenørskap (jfr Hisrich og Peters, 1998; Storey, 1994; Sahlman og Stevenson, 1992). De økonomiske spørsmålene som behandles i lærebøker om entreprenørskap knytter seg typisk til finansiering av virksomheten.

Dersom vi ser på vitenskapelige arbeider innenfor entreprenørskapsfaget hvor økonomiske spørsmål settes på dagsorden, fokuserer de også hovedsakelig på spørsmål som har å gjøre med finansiering. Winborg og Landstrøm (2001) og Bhide (1999) har undersøkt hvordan man kan finansiere nystartet virksomhet uten ekstern langsiktig kapital. Romano et al. (2001) har sett på hvilke faktorer som påvirker valg av kapitalstruktur i nystartede virksomheter. Venture selskaper og deres funksjon har blitt behandlet av andre entreprenørskapsforskere (jfr Mason og Harrison, 2000; Manigart og Sapienza, 2000; Amit et al., 1998; Fried et al., 1998).

Det finnes en del generell regnskapsteori som er relevant i denne sammenhengen. Denne teorien handler om regnskap, forandringer og kontekst. Forandringer er et generelt begrep som også omfatter entreprenørskap. Viktige bidrag her er Mellemvik et al. (1988), Bergevärm et al. (1995), Mellemvik og Olson (1996) og Mellemvik (2000). Mellemvik et al. (1988) gir et nyttig bidrag for å forstå ulike de funksjoner som regnskapet har i praksis. Disse funksjonene må sees i forhold til den konteksten som regnskapet produseres og brukes i. Bergevärm et al. (1995) lanserer en modell hvor endringene av regnskapene blir en funksjon av egen læring og av læring fra andre. I Mellemvik og Olson (1996) videreføres dette med funksjoner (Mellemvik et al. 1988) og dette med læring (Bergevärm et al. 1995), men det nye i dette arbeidet er splittingen av regnskapsbegrepet i tre dimensjoner; norm, praksis og bruk. Fokuset i Mellemvik (2000) er på samspillet mellom forandringer, regnskap og kontekst. En av konklusjonene i denne artikkelen er at det er vanskelig å identifisere behovet for forandringer med utgangspunkt i kontekst og økonomisk informasjon. De empiriske casene

teoriens dæfter jeg i del fire noen nødtvungne problemstillinger, og velger en av dem. Avalueringer i papert skasser jeg en teoretisk ramme for mitt prosjekt.

Relevant litteratur

Når det gjelder tradisjonelle bedrifter innenfor "management accounting" (jf. Høivang et al., 1999; Atkinson et al., 2001; Kaplan og Atkinson, 1998) behandles ikke entreprenerskap. Machintosh (1994) er et positivt uttrykk, men heller ikke her er det viet noen sentral plass. Likedan har ikke regnskapssystemstyring noen plass i bedrifter innenfor entreprenerskap (jf. Hirsch og Faria, 1996; Storey, 1994; Sahlin og Steverson, 1992). De økonomiske spørsmålene som behandles i bedrifter om entreprenerskap knytter seg typisk til finansiering av virksomheten.

Derom vi ser på vitenskapelige arbeid innenfor entreprenerskapsfeltet hvor økonomiske spørsmål settes på dagsorden, fokuserer de også hovedsakelig på spørsmål som har å gjøre med finansiering. Winborg og Lundström (2001) og Bilde (1999) har undersøkt hvordan man kan finansiere nystartet virksomhet uten eksisterende investert kapital. Romano et al. (2001) har sett på hvilke faktorer som påvirker valg av kapitalstruktur i nystartede virksomheter. Videre selekterer og dees funksjon har blitt behandlet av andre entreprenerskapsforskere (jf. Mason og Harrison, 2000; Mankar og Saparito, 2000; Amit et al., 1998; Fried et al., 1998).

Det finnes en del generell regnskapsforskning som er relevant i denne sammenheng. Denne teorien handler om regnskap, forutsetninger og kontekst. Forutsetninger er et generelt begrep som også omfatter entreprenerskap. Viktige bidrag her er Mellmivik et al. (1988), Bergvinn et al. (1995), Mellmivik og Olson (1990) og Mellmivik et al. (1988) gir et nytt bidrag for å forstå ulike de funksjoner som regnskapet har i praksis. Disse funksjonene må ses i forhold til den konteksten som regnskapet produserer og brukes i. Bergvinn et al. (1995) lanserer en modell hvor endringene av regnskapene blir en funksjon av egen læring og av læring fra andre. I Mellmivik og Olson (1990) videreføres dette med funksjoner (Mellmivik et al., 1988) og dette med læring (Bergvinn et al., 1995), men det nye i dette arbeidet er splittingen av regnskapsbegrepet i tre dimensjoner, norm, praksis og bruk. Fokus i Mellmivik (2000) er på sammenheng mellom forutsetninger, regnskap og kontekst. En av konklusjonene i denne artikkelen er at det er vanskelig å identifisere behovet for forutsetninger med utgangspunkt i kontekst og økonomisk informasjon. De empiriske casene

indikerer at fokus på kontantstrømmer gir et bedre bilde av situasjonen enn tradisjonelle regnskapsoppstillinger.

Når det gjelder regnskap og entreprenørskap gis det i Olson et al (2001) en god oversikt over hva som er skrevet på 1980 og -90 tallet. Etter å ha gått gjennom 13 journaler i entreprenørskap og 16 journaler i regnskap, samt sentrale lærebøker innenfor disse to temaene fant de blant annet følgende; Av 34 rapporterte studier, hadde 26 en empirisk setting mens 8 hadde en generisk (Shields (1997) definerer det som en abstrakt, stilisert eller forenklet kontekst) setting. En stor del av de studiene som er gjort har ikke noen eksplisitt teoretisk rammeverk. For de som har en teoretisk forankring, er det tradisjonell økonomisk teori, "management accounting" teori og situasjonsbestemt teori som blir mest brukt. "Survey" og case studier er de dominerende forskningsmetodene. Når det gjelder tema som det fokuseres på, har Olson et al. (2001) delt dem i tre kategorier; regnskapsnormer, regnskapspraksis og bruk av regnskap. Noen få har fokusert på regnskapsnormer, men de fleste fokuserer på regnskapspraksis eller bruk av regnskap.

På den 16:e Nordiska Företagsekonomiska Ämneskonferensen i Uppsala i august 2001 var det en egen seksjon som fokuserte på regnskap og entreprenørskap. På denne konferansen ble det lagt frem flere interessante paper. Löfstål (2001) tar opp hvordan man kan bruke budsjett, regnskapsrapporter og regnskapsinformasjon for å kontrollere en organisasjon. Et viktig poeng er at denne kontrollen ikke må virke hemmende på den entreprenørske aktiviteten. Hammar (2001) fokuserte på hvordan entreprenøren bruker regnskapsdata. I et annet paper ble det fokusert på hvor delaktig entreprenøren er i forbindelse med avslutningen av regnskapet (Blomkvist, 2001). Florin Samuelson (2001) fokuserer på familieforetak og drøfter hvordan ulike kontrollsystemer (for eksempel regnskap) får betydning for å dokumentere ansvarlighet overfor ulike interessenter, og i neste omgang er disse med på å bygge opp en identitet i organisasjonen. Magnussen et al.(2001) har undersøkt hvordan regnskapet brukes for å støtte FoU- prosessene i bedriftene. Regnskapssystemet skal på den ene siden levere fortløpende informasjon om FoU prosjektet, samtidig som man også er interessert i reviderte prognoser knyttet til den fremtidige inntjeningen knyttet til prosjektet.

indikerer at fokus på kontantsummer er et bode billede av situasjonen enn tradisjonelle regnskapsopstillinger.

Når det gjelder regnskap og entreprenørskap gir det i Olson et al (2001) en god oversikt over hva som er skrevet på 1980 og -90 tall. Hittil å ha fått gjennom 13 journaler i entreprenørskap og 16 journaler i regnskap, samt sentrale lærebøker innenfor disse to temane fant de blant annet følgende: Av 34 rapporterte studier hadde 26 en empirisk setting mens 8 hadde en generisk (Shelby (1997) definerer det som en abstrakt, stilisert eller forenklet kontekst) setting. En stor del av de studiene som er gjort har ikke noen eksplisitt teoretisk rammeverk. For de som har en teoretisk forankring, er det tradisjonell økonomisk teori, "management accounting" teori og situasjonsbestemt teori som blir mest brukt. "Survey" og case studier er de dominerende forskningsmetodene. Når det gjelder tema som det fokuseres på, har Olson et al. (2001) delt dem i tre kategorier: regnskapsnummer, regnskapspraksis og bruk av regnskap. Noen få har fokusert på regnskapsnummer, men de fleste fokuserer på regnskapspraksis eller bruk av regnskap.

På den 16:e Nordiske Føretaksøkonomiske Årsmøtet i Uppsala i august 2001 var det en egen sesjon som fokuserte på regnskap og entreprenørskap. På denne konferansen ble det lagt frem flere interessante papere. Löwstedt (2001) tar opp hvordan man kan bruke budsjett, regnskapsrapporter og regnskapsinformasjon for å kontrollere en organisasjon. Et viktig poeng er at denne kontrollen ikke må være berømmende på den entreprenørens aktiviteten. Hammar (2001) fokuserer på hvordan entreprenøren bruker regnskapsdata. I et annet papere ble det fokusert på hvor delaktig entreprenøren er i forbindelse med avslutningen av regnskapet (Blomkvist, 2001). Florin Samuelson (2001) fokuserer på familieføretak og drøfter hvordan ulike kontrollsystemer (for eksempel regnskap) får betydning for å dokumentere ansvarlighet overfor ulike interessenter, og i neste omgang er disse med på å bygge opp en identitet i organisasjonen. Magnusson et al. (2001) har undersøkt hvordan regnskapet brukes for å støtte FoU-prosessen i bedriftene. Regnskapsystemet skal på den ene siden løse fortløpende informasjon om FoU-prosjektet, samtidig som man også er interessert i revisjonsprognoser knyttet til den fremtidige inntjeningen knyttet til prosjektet.

Paperene som kom frem på denne konferansen viser at det er et gryende og spennende miljø i Sverige på dette området. Men fortsatt må en kunne si at det ikke finnes mye forskning på dette feltet. Jeg har tenkt å studere utviklingen av regnskapene i en bedrift som vokser, og det er det foreløpig ikke mye litteratur og forskning om.

Regnskapets kontekst; Entreprenørskap og organisasjonsendringer

Begrepet entreprenørskap har interessert forskere i flere hundre år (Landstrøm, 1998). Første gang begrepet entreprenør dukket opp var i en fransk ordbok i 1437. Det gikk imidlertid vel tre hundre år før økonomer begynte å bruke begrepet. I følge Landstrøm (1998) var det den franske økonomen Cantillon som først brukte begrepet i 1755. Siden har flere økonomer kommet til. Mest kjent av de "gamle" økonomene er kanskje Jean Baptiste Say (1767-1832) og Joseph A. Schumpeter (1883-1950). Etter hvert som flere økonomer begynte å interessere seg for området, utviklet det seg flere retninger innenfor entreprenørskap. Schumpeter tilhører den retningen som stiller krav om at for at det skal kunne kalles for entreprenørskap, må det innebære en nyhet, eller en slags oppfinnelse. Schumpeter tok utgangspunkt i at økonomien var i likevekt og det var entreprenøren som brakte verden fremover (i økonomisk forstand), fra den gamle likevekten til en ny likevekt.

Israel Kirzner står for et annet syn på hva som er entreprenørskap. Han viderefører tankene til kjente økonomer som Frederick von Hayek (1906-1992) og Ludwig von Mises (1881-1973). I følge Kirzner var det nettopp ulikevekter i økonomien som gav entreprenøren muligheter. Utnyttelse av disse mulighetene var entreprenørskap, enten de nå baserte seg på nye produkter og prosesser eller ikke.

Hvert syn har sine tilhengere, men det kan diskuteres hvor fruktbar en slik diskusjon er. Som March (1991) og Hamel (2000) er inne på bør det ikke være snakk om enten eller, men både og. March hevder at de selskapene som bare er opptatt av det genuint nye ("exploration") vil sitte igjen med utviklingskostnadene, mens andre høster gevinstene. Motsatt vil de som bare interesserer seg for utnyttelse av eksisterende produkter og markeder ("exploitation") havne i en suboptimal likevektssituasjon. "As a result, maintaining an appropriate balance between exploration and exploitation is a primary factor in system survival and prosperity" (March 1991, s.71). Eller som Hamel (2000, s 309) sier; "the challenge will be to marry radical innovation with disciplined execution". En organisasjon som over tid klarer å drive lønnsomt,

Reportene som kom frem på denne konferansen viser at det er et gyldende og spennende miljø i Sverige på dette området. Men fortsatt er en kjerne av det ikke finans nye forretnings på dette feltet. Jeg har tenkt å vende utvidelsen av virksomheten i en bedrift som vokser, og det er det foreløpig ikke nye tiltak og forskning om.

Regnskapets konflikt: Entreprenørskap og organisasjonsendringer

Begrepet entreprenørskap har historisk røtter i den gamle år (Lundström, 1998). På sine gang begrepet entreprenør bruket opp var i en dansk ordbok i 1437. Det gikk imidlertid vel tre hundre år før økonomer begynte å bruke begrepet. I følge Lundström (1998) var det den franske økonomen Camille de Ménil som først brukte begrepet i 1752. Siden har flere økonomer kommet til. Med kjert av de gamle økonomer er kanskje Jean Baptiste Say (1767-1823) og Joseph A. Schumpeter (1883-1950). Etter hvert som flere økonomer begynte å interessere seg for området, utviklet det seg flere utvalgte teorier om entreprenørskap. Schumpeter ble kjent som den reningen som stiller krav om at for at det skal kalles for entreprenørskap, må det innebære en nyhet, eller en slags optimalisering. Schumpeter tok utgangspunkt i at økonomien var i likevekt og det var entreprenøren som brakte verden forover (i økonomisk forstand), fra den gamle likevekten til en ny likevekt.

Isaac Kirzner står for et annet syn på hva som er entreprenørskap. Han viderefører tankene til fjende økonomer som Friedrich von Hayek (1889-1992) og Ludwig von Mises (1881-1973). I følge Kirzner var det nettopp ulikhet i økonomien som gav entreprenøren muligheter. Utgangspunktet av disse mulighetene var entreprenøren, enten de nå baserte seg på nye produkter og prosesser eller ikke.

Hvert syn har sine tilhengere, men det som diskuteres her er faktisk en slik diskusjon er. Som March (1991) og March (2000) er man på det like vakk om enten eller, men både og. March hevder at de selvstendige som har et opprett av del gjennom nye ("exploration") til sine egne med utviklingskarakter, men som først gjennom "March vil de som bare interesser seg for nytte av eksisterende prosesser og metoder ("exploitation") bare i en suboptimal likevektstilstand. "As a result, maintaining an appropriate balance between exploration and exploitation is a primary factor in system survival and prosperity." (March 1991, s. 71). Ifølge March (2000, s. 309) er "the challenge will be to marry radical innovation with disciplined execution." En organisasjon som over tid klarer å finne balansen

samtidig som den kontinuerlig har en sterk vekst, kan etter all sannsynlighet kalles entreprenørsk. Hvis veksten er bygd på dekning av behov i markedet, synes jeg ikke det er spesielt interessant å henge seg opp i hvor nytt dette er. Som Olson et al. (2001, s. 5) sier; "entrepreneurship is about growth, independent if the growth is caused by innovation of new products in organisational or private projects, or by increased demand on existing products". I fortsettelsen legger jeg denne forståelsen av entreprenørskap til grunn. Den virksomheten som jeg skal studere har vokst sterkt og a priori har jeg grunn til å tro at denne veksten er entreprenørsk.

Organisasjonenes endring blir den konteksten jeg skal studere regnskapene i. Når en organisasjon endrer seg får den nye kunder, nye ansatte og nye leverandører. Den tar kanskje i bruk ny teknologi og sprer seg til nye geografiske områder. Når man skal studere organisasjonen må en bestemme seg for hvilke variabler en skal se på. Ulike teorier belyser ulike sider ved organisasjonen. Jeg vil ikke i dette paperet foreta noen komparativ analyse av de ulike teoretiske bidragene. På hver sin måte bidrar de til å belyse ulike sider ved en organisasjon.

Fokus på endring innebærer i mitt tilfellet at jeg går inn i en organisasjon "i dag" og prøver å beskrive og forklare det som har skjedd i organisasjonen i løpet av den perioden jeg studerer. Målet er å få frem og forstå de prosesser som har gjort at virksomheten har utviklet seg til det den er i dag.

Et teoretisk perspektiv som fokuserer på dette er det evolusjonære perspektivet. I dette paperet vil jeg presentere to evolusjonære bidrag. Først vil jeg presentere et tradisjonelt evolusjonært perspektiv slik som Aldrich (1999) fremstiller det. Deretter vil jeg presentere en strukturell endringsteori (Hernes 1976). Begge disse teoriene er evolusjonære på den måten at de fokuserer på de prosesser som kan forklare endringen i organisasjonen.

Et annet perspektiv som kan brukes er å se på endringen av organisasjonen som et resultat av bevisste valg. Denne retningen kalles "strategic choice". Hamel (2000) representerer en moderne variant av denne retningen. I følge hans teori bør en virksomhet ha visse elementer/kjennetegn dersom den skal klare å skape maksimale verdier for eierne. Jeg kan bruke disse kjennetegnene for å beskrive virksomheten over tid.

Det tredje perspektivet som kan brukes for å studere endringen i organisasjonen er det nyinstitusjonelle perspektivet. I følge denne retningen (Meyer og Rowan, 1977; DiMaggio og Powell 1983 og 1991) skjer for eksempel valg av organisasjonsstruktur ut fra hva organisasjonen oppfatter at omgivelsene forventer at de skal gjøre.

Når jeg har valgt tre perspektiver blant mange mulige er det fordi jeg mener at de hver på sin måte har forskjellige men nyttige empiriske implikasjoner. Således vil de hver på sin måte generere spørsmål som jeg kan stille når jeg går ut og skal samle inn data. Det evolusjonære perspektivet er utviklet for å forklare endringer i organisasjoner og passer således godt i denne sammenhengen. Det strategiske perspektivet er populært og brukes mye i praksis, og det institusjonelle perspektivet fokuserer på tilpasninger i forhold til normer i omgivelsene.

Evolusjonære perspektiv

Det evolusjonære perspektivet fokuserer på de prosesser som gjør at organisasjonene endrer seg over tid. Mens mange andre teorier er likevektorienterte fokuserer den evolusjonære teorien på endringsprosessen. Nelson og Winter (1982) regnes som en klassiker innenfor denne retningen. De tok mål av seg til å modellere den økonomiske utviklingsprosessen som blant annet Schumpeter hadde vært opptatt av ca 70 år tidligere. Opprinnelig hadde teorien bransjen som analysenivå, men senere har den blitt utviklet til også å kunne brukes på organisasjonsnivå (Foss et al. 1995).

En generell evolusjonær tilnærming

Undersøkelsenheten i disse teoriene er typisk de rutiner og den kompetanse (Foss et al 1995, Aldrich, 1999) som har skapt utviklingen. Rutinene og kompetansen gir føringer for de aktiviteter som finner sted. Disse føringene vil befeste seg over tid, og dagens organisasjon kan ikke forstås uavhengig av den historiske utviklingen.

I flg Aldrich (1999) består den evolusjonære prosessen av fire delprosesser; variasjon, seleksjon, befesting (retention) og konkurranse. *Variasjon* innebærer endring fra nåværende rutiner, kompetanse og organisasjonsform. En slik variasjon kan være intensjonell eller tilfeldig. Intensjonelle endringer er bevisst valgte løsninger på problemer eller utfordringer. Tilfeldige endringer er ikke planlagte endringer. *Seleksjon* handler om faktorer internt og eksternt som påvirker rutiner og prosedyrer internt i foretaket. Eksterne krefter slik som markedet og institusjonelle normer kan gjøre at visse rutiner overlever som suksessfulle, mens

Det tredje perspektivet som kan ses på i forbindelse med organisation er det
evolutionære perspektivet. I denne forbindelse henviser man til Powell og DiMaggio's
1991 artikel om organisational isomorphism og de fire
organisationsformer som er nævnt i artiklen.

Når jeg har valgt de perspektiver som er nævnt i artiklen er det fordi jeg har
mange års erfaring med at arbejde med organisationer. Derfor vil jeg gerne
genere kende til dem som jeg kan bruge til at forstå organisationer. Det evolutionære
perspektiv er vigtigt for at forstå organisationer og deres udvikling og deres
sammenhæng. Det strategiske perspektiv er vigtigt for at forstå organisationer og deres
institutionelle perspektiv fokuserer på tilpasningen i forhold til omgivelserne.

Evolutionære perspektiv

Det evolutionære perspektiv fokuserer på de processer som sker i organisationer over
tid. Det handler om hvordan organisationer ændrer sig og hvordan de udvikler sig.
Det handler om hvordan organisationer tilpasser sig deres omgivelser og hvordan de
udvikler sig over tid. Det handler om hvordan organisationer ændrer sig og hvordan de
udvikler sig over tid. Det handler om hvordan organisationer tilpasser sig deres omgivelser
og hvordan de udvikler sig over tid. Det handler om hvordan organisationer ændrer sig
og hvordan de udvikler sig over tid. Det handler om hvordan organisationer tilpasser sig
deres omgivelser og hvordan de udvikler sig over tid.

Det strategiske perspektiv

Det strategiske perspektiv fokuserer på de strategier som organisationer bruger til
at opnå deres mål. Det handler om hvordan organisationer vælger deres konkurrencestrategier
og hvordan de implementerer dem. Det handler om hvordan organisationer vælger deres
konkurrencestrategier og hvordan de implementerer dem. Det handler om hvordan
organisationer vælger deres konkurrencestrategier og hvordan de implementerer dem.

I et institutionelt perspektiv fokuserer man på de regler og normer som styrer
organisationer. Det handler om hvordan organisationer tilpasser sig deres omgivelser
og hvordan de udvikler sig over tid. Det handler om hvordan organisationer tilpasser
sig deres omgivelser og hvordan de udvikler sig over tid. Det handler om hvordan
organisationer tilpasser sig deres omgivelser og hvordan de udvikler sig over tid.

andre forsvinner. Internt i organisasjonen vil man gjerne ønske å beholde det eksisterende fordi man er vant til det. *Befesting* innebærer at tidligere valgte løsninger og rutiner blir førende for hva som gjøres i senere situasjoner. Internt kan dette skje gjennom spesialisering og standardisering. Eksternt vil rutinene kunne påvirkes gjennom institusjonalisering av holdninger og verdier. Til slutt vil det til en hver tid være en viss form for *konkurrans*e i en organisasjon om knappe ressurser. Denne konkurransen vil kunne skape en viss dynamikk.

Aldrich (1999) skiller mellom endringer og transformasjoner. Transformasjoner er store endringer og han definerer (s. 165) dem slik; "A transformation is a major change in an organization involving a break with existing routines and a shift to new kinds of competencies that challenge organizational knowledge". Når man skal vurdere om endringene er store eller små betyr tidsdimensjonen mye. Selv de største endringene vil gjerne fremstå som små dersom tidshorizonten bare er kort nok. De dimensjonene han fokuserer på når han skal beskrive endringsprosessen er endringer i mål, organisasjonsmessige grenser og aktiviteter.

Måldefinisjonen til Aldrich er relativt overordnet og åpen. Han legger vekt på at definisjonen må være unik for denne organisasjonen, og at man derfor ikke kan bruke definisjoner som kjennetegner de aller fleste organisasjonene. Typisk har de fleste organisasjoner et mål om å overleve og drive lønnsomt. Han anbefaler at målbeskrivelsen enten beskriver målgruppen man henvender seg til eller de produkter og tjenester man tilbyr. Organisasjonsmessige grenser kan forandres på to måter, enten gjennom ekspansjon eller reduksjon. Ekspansjon av de organisasjonsmessige grensene kan typisk skje ved oppkjøp og fusjoner. Reduksjon kan skje ved fisjon og salg. Aktiviteter omfatter i følge Aldrich det som gjøres i en organisasjon, enten det knytter seg til råmaterialer, informasjon eller folk. Det er de større endringene som er interessant i et evolusjonært perspektiv.

Når jeg skal samle inn dataene må jeg prøve å finne ut i hvor stor grad det har skjedd endringer. Er endringene små, eller er det snakk om transformasjoner? For å klassifisere endringene må jeg kartlegge; (1) i hvor stor grad målene forandret seg, (2) hvorvidt organisasjonens grenser har forandret seg og (3) om man har forandret på aktivitetene. Selve endringsprosessen kan som tidligere nevnt beskrives gjennom fire delprosesser. Det blir spennende å forsøke å finne ut om endringene (variasjonen) var planlagte eller om de var mer tilfeldige? Andre interessante spørsmål knyttet til endringsprosessen kan være; Hvor ofte forsøker man seg på noe som det ikke blir noe av? Hvordan skjer samspillet mellom det

andre forsvinner. Internt i organisasjonen vil man gjerne ønske å beholde det eksisterende fordi man er vant til det. Betydning innebærer at tidligere valgte løsninger og rutiner blir forende for hva som gjøres i senere situasjoner. Internt kan dette skje gjennom spesialisering og standardisering. Eksternt vil rutinene kunne påvirkes gjennom innflytting av holdninger og verdier. Til slutt vil det bli en viss form for konkurranse i organisasjon om knappe ressurser. Denne konkurransen vil kunne skape en viss dynamikk.

Aldrich (1999) skiller mellom endringer og transformasjoner. Transformasjoner er store endringer og han definerer (s. 145) dem slik: "A transformation is a major change in an organization involving a break with existing routines and a shift to new kinds of competencies that challenge organizational knowledge". Når man skal vurdere om endringene er store eller små betyr tidshorisonten mye. Selv de største endringene vil gjerne fremstå som små dersom tidshorisonten bare er kort nok. De dimensjonene han fokuserer på når han skal beskrive endringsprosessen er endringer i mål, organisasjonsmessige grenser og aktiviteter.

Måledningene til Aldrich er relativt overordnet og åpen. Han legger vekt på at definisjonen må være unik for denne organisasjonen, og at man derfor ikke kan bruke definisjoner som kjennetegner de aller fleste organisasjonene. Typisk har de fleste organisasjoner et mål om å overleve og drive lønnsomt. Han anbefaler at målbeskrivelsen enten beskriver målgruppen man benytter seg til eller de produkter og tjenester man tilbyr. Organisasjonsmessige grenser kan formidles på to måter, enten gjennom ekspansjon eller reduksjon. Ekspansjon av de organisasjonsmessige grensene kan typisk skje ved oppkjøp og fusjoner. Reduksjon kan skje ved fjerning og salg. Aktiviteter omfatter i følge Aldrich det som gjøres i en organisasjon enten det knytter seg til råmateriale, informasjon eller folk. Det er de største endringene som er interessante i et evolusjonært perspektiv.

Når jeg skal samle inn dataene må jeg prøve å finne ut i hvor stor grad det har skjedd endringer. Er endringene små, eller er det snakk om transformasjoner? For å klassifisere endringene må jeg kartlegge; (1) i hvor stor grad målene forandret seg, (2) hvorvidt organisasjonens grenser har forandret seg og (3) om man har forandret på aktivitetene. Selvsagt endringsprosessen kan som tidligere nevnt beskrives gjennom fire delprosesser. Det blir spennende å forsøke å finne ut om endringene (variasjonen) var planlagte eller om de var mer tilfældige? Andre interessante spørsmål knyttet til endringsprosessen kan være; Hvor ofte foretar man seg på noe som det ikke blir noe av? Hvordan skjer samspillet mellom det

eksisterende og det nye ? Etableres det nye for seg eller integreres det i det gamle ? Stiller man samme krav til resultatene i det nye og det gamle ?

Strukturell endringsteori

Endringer av organisasjoner representerer en endring av sosiale systemer. Hernes (1976) tar mål av seg å presentere en *generell* endringsteori som kan brukes for å forstå de prosesser som ligger bak en endring av for eksempel organisasjonsstrukturen. At teorien er generell innebærer at den må kunne forklare endringer så vel som ikke endringer i sosiale systemer. Stabilitet (ikke endringer) sees på som en prosess i midlertidig likevekt. Endringskildene kan enten være endogene eller eksogene i forhold til modellen. Videre er det et poeng i modellen å få frem hvorledes makronivået påvirker mikronivået, og i neste omgang hvordan mikro påvirker makro.

En struktur er i følge Hernes (s. 518) en konfigurasjon av deler, og en beskrivelse av strukturen er en karakterisering av hvorledes disse komponentene (delene) er satt sammen. I følge teorien til Hernes kan endringer i sosiale strukturer analyseres ved hjelp av en modell (figur 1) hvor vi har et gjensidig samspill mellom tre ulike strukturer (variabler); en *outputstruktur*, en *prosesstruktur* og en *parameterstruktur*. I tillegg omfatter modellen en inputvariabel og eksogene variabler. For å ta det siste først. De eksogene variablene påvirker outputstrukturen indirekte gjennom å påvirke parameterstrukturen eller prosesstrukturen. Inputvariabelen er utgangspunktet for organisasjonen på et tidligere tidspunkt. Outputstruktur vil være den avhengige variabelen i modellen. Denne virker imidlertid tilbake på parameter- og prosesstrukturen gjennom feedbacksløyfer. Prosesstrukturen er de aktiviteter som direkte kan forklare output. Disse prosessene styres imidlertid av parameterstrukturen. Dersom en eksempelvis ser på populasjonen av bedrifter (outputstruktur) vil prosesstrukturen være den funksjonstypen som beskriver endringen i populasjonen, mens parameterne vil være verdiene på de enkelte leddene i funksjonen. Modellen kan sies å være kompleks på den måten at vi har å gjøre med strukturer på ulike nivåer som gjensidig påvirker hverandre.

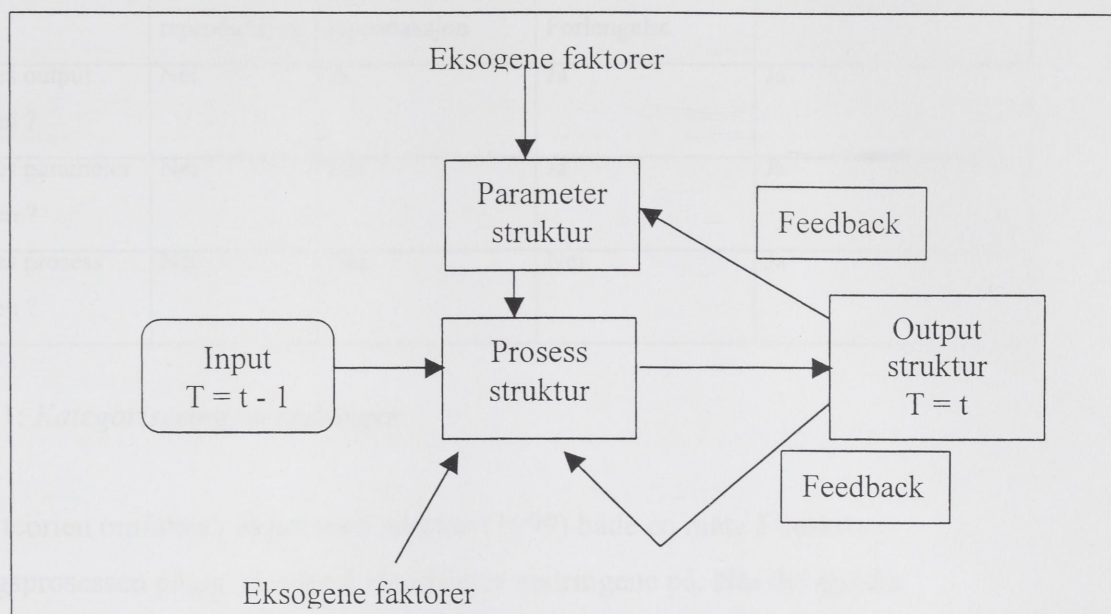
I figur 1 viser jeg en noe forenklet utgave av den modellen som Hernes presenterer:

eksisterende og det nye? Etableres det nye før eller integreres det i det gamle? Stiller man samme krav til totaliteten i det nye og det gamle?

Strukturalistisk endringsteori

Endringer av organisasjoner oppfattes som endringer av sosiale systemer. Herries (1976) tar mål av seg å presentere en generell endringsteori som kan brukes for å forstå de prosesser som ligger bak en endring av for eksempel organisasjonsstrukturen. At teorien er generell innebærer at den kan brukes til å forklare endringer så vel som ikke endringer i sosiale systemer. Stabilitet (ikke endringer) sees på som en prosess i midlertidig likevekt. Endringsteorien kan enten være endogene eller eksogene i forhold til modellen. Videre er det et poeng i modellen å få frem hvordan makronivået påvirker mikronivået, og i neste omgang hvordan mikro påvirker makro.

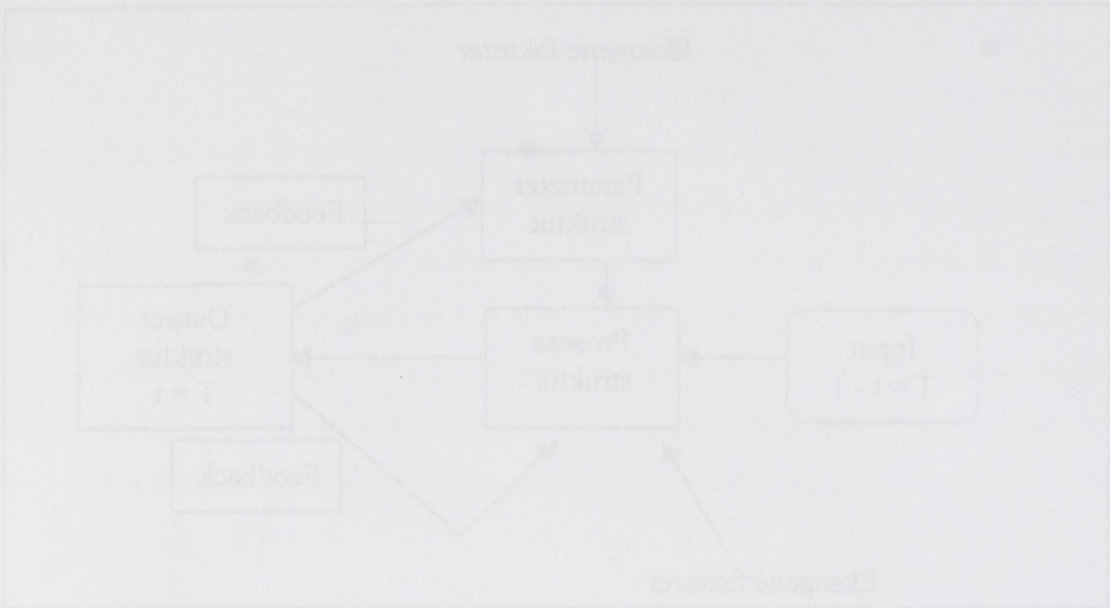
En struktur er i følge Herries (s. 213) en konfigurasjon av deler, og en beskrivelse av strukturen er en karakterisering av hvordan disse komponentene (delene) er satt sammen. I følge teorien til Herries kan endringer i sosiale strukturer analyseres ved hjelp av en modell (figur 1) hvor vi har et gjensidig samspill mellom tre ulike strukturer (variabler); en organisasjonsstruktur, en prosessstruktur og en påvirkningsstruktur. I tillegg omfatter modellen en inputvariabel og eksogene variabler. For å ta det siste først. De eksogene variablene påvirker organisasjonsstrukturen indirekte gjennom å påvirke påvirkningsstrukturen eller prosessstrukturen. Inputvariablen er utgangspunktet for organisasjonen på et tidligst tidspunkt. Outputstrukturen vil være den avgjørende variablen i modellen. Denne virker gjensidig tilbake på påvirknings- og prosess- strukturen gjennom feedbacksytelser. Prosessstrukturen er de aktiviteter som direkte kan forklare output. Disse prosessene styres gjensidig av påvirkningsstrukturen. Dermed kan eksempelvis set på populasjonen av bedrifter (outputstrukturen) vil prosessstrukturen være den funksjonstypen som bestirer endringen i populasjonen, mens påvirkningene vil være verdien på de enkelte ledelsene i funksjonen. Modellen kan ses å være konsolidert på den måten at vi har å gjøre med strukturer på ulike nivåer som gjensidig påvirker hverandre. I figur 1 viser jeg en noe forenklet utgave av den modellen som Herries presenterer.



Figur 1: En strukturell endringsmodell (jfr Hernes 1976)

Når jeg skal studere en organisasjon, vil tilstanden i dag være en outputstruktur i modellen. Prosesstrukturen er de aktiviteter som har funnet sted og som kan forklare outputen. Typisk her vil være oppkjøp, fusjoner, egenutvikling, nedleggelse, salg og fisjon. Disse prosessene styres av parameterstrukturen som kan være mål og verdier som er gjeldende blant beslutningstakerne. I tillegg vil også selskapets økonomiske situasjon være en del av parameterstrukturen som er styrende for prosessen. Eksempler på eksogene faktorer som vil kunne ha betydning, er utviklingen på produktmarkedet, konkurransesituasjonen og kreditttilgangen. Tilgangen på kreditt vil dels være en funksjon av pantesikkerhet, lønnsomheten i virksomheten og fremtidsutsiktene for bransjen.

Grad av endring i det sosiale systemet bestemmes av hvor mange av de tre strukturene som endres. Dersom ingen av strukturene endres, videreføres virksomheten som før. Dersom bare output forandres, har vi det som Hernes kaller "extended" reproduksjon. Typisk vil dette være en form for organisk vekst. Ved "transition" vil både output og parameterstrukturene endres, mens en transformasjon fordrer en vekst i alle strukturelementene i modellen. Dette fremgår av **tabell 1** under:



Figur 1: En strukturmodell (cf. Peters 1976)

Når jeg skal studere en organisasjon vil tilstanden i dag være en outputstruktur i modellen. Prosessstrukturen er de aktiviteter som har tatt plass og som kan forklare outputen. Typisk her vil være økonomi, finansiell, økonomisk, teknologisk, salg og finans. Disse prosessene styres av parameterstruktur som er den nye måten og verdier som er gjeldende blant beslutningstakerne. I tillegg vil også selvsagt økonomiske situasjon være en del av parameterstrukturen som er styrende for prosessen. Eksempel på økonomiske faktorer som vil kunne ha betydning er utviklingen på produktmarkedet, konkurranssituasjonen og ledningsgangen. Tilgangen på kapital vil dels være en funksjon av pengemarkedet, finansmarkedet i virksomheten og finansinstitusjonene for selskapet.

Gjeld er et viktig i den økonomiske situasjonen bestemmes av hvor mange av de strukturene som endres. Det som ligger i strukturene er altså virksomhetens virksomhet som for eksempel har output forarbeidet, den vil da være lik "extended" produksjon. Typisk vil dette være en form for organisert verk. Ved "transisjon" vil både output og parameterstrukturen endre, mens en transisjon foretar en vekst i alle strukturene i modellen. Dette fremgår av tabell 1 under:

Struktur	Simpel reproduksjon	Forlengt/utvidet reproduksjon	Transition/ Forlengelse	Transformasjon
Forandres output strukturen ?	Nei	Ja	Ja	Ja
Forandres parameter strukturen ?	Nei	Nei	Ja	Ja
Forandres prosess strukturen ?	Nei	Nei	Nei	Ja

Tabell 1: Kategorisering av endringer

Denne teorien omfatter i likhet med Aldrich (1999) både en måte å beskrive endringsprosessen på og en måte å klassifisere endringene på. Når det gjelder endringsprosessen kan relevante spørsmål være: Hvilke mål og ønsker har vært gjeldene i perioden ? Hvordan har den økonomiske situasjonen vært i perioden ? Har endringene skjedd bevisst og planlagt, eller er de mer et resultat av tilfeldigheter ? Hvor mye av endringene kan tilskrives egenutvikling, oppkjøp og fusjon ?

Aldrich skiller bare mellom endringer og transformasjoner. Hernes (1976) skiller for det første mellom ikke-endringer og endringer. Dernest deler han endringene inn i tre kategorier etter hvor omfattende de er. Jeg må prøve å beskrive den veksten som har vært og se om den kan klassifiseres som utvidet reproduksjon, en forlengelse eller en transformasjon .

Klassifiseringen avhenger av hvor mange av strukturene i selve endringsprosessen som er endret (se tabell 1). Dersom endringen kan forklares med for eksempel endringer i både mål og vekstmåte (prosesstrukturen), vil endringen være en transformasjon. I de tilfeller hvor vekstmåten og målene ikke har forandret seg, vil endringen være en utvidet reproduksjon. I teorien til Hernes (1976) er det ikke spesifisert hvilke elementer ved organisasjonen (output strukturen) som man skal fokusere på. Det kan derfor være hensiktsmessig å bruke det samme som Aldrich (1999) nemlig; mål, aktiviteter og organisasjonens grenser. Mål får her en dobbelt funksjon. De er både et kjennetegn ved organisasjonen samtidig som de er med å styre endringsprosessen (prosesstrukturen).

Struktur	Struktur	Struktur	Struktur	Struktur
Struktur	Struktur	Struktur	Struktur	Struktur
Struktur	Struktur	Struktur	Struktur	Struktur
Struktur	Struktur	Struktur	Struktur	Struktur
Struktur	Struktur	Struktur	Struktur	Struktur

Tabell 1: Kategorisering av endringar

Denna teorin omfattar i likhet med Albin (1997) både en mått å bestyrke endringsprosessen på og en mått å klassifisere endringene på. Når det gjelder endringsprosessen kan relevante spørsmål være: Hvilke mål og ønsker har vært gjeldende i perioden? Hvilken har den økonomiske situasjonen vært i perioden? Har endringene skjedd påviser og påviser eller er de resultat av tilfældigheter? Hvor mye av endringene kan tilskrives egenstyrke, ønske og ledelse?

Albin skiller også mellom endring og transformasjon. Horn (1976) skiller for det første mellom like-endring og endring. Det er det som endringene kan i de kategorier etter hvor omfattende de er. Jeg må prøve å beskrive den veksten som har vært og se om den kan klassifiseres som ulikhet i produksjon, en forandring eller en transformasjon. Klassifiseringen avhenger av hvor mange av endringene i selve endringsprosessen som er endret (se tabell 1). I denne endringen kan forbindes med for eksempel endring i både mål og vekst (produktstruktur), vil endringen være en transformasjon i de tilfeller hvor vekst og endring ikke har forandret seg, vil endringen være en ulikhet i produksjon. I teorien til Horn (1976) er det ikke eksplisitt hvilke elementer ved organisasjon (output struktur) som kan endre seg. Det kan derfor være hensiktsmessig å prøve å sammenligne som Albin (1997) prøver med aktivitet og organisasjonsstruktur. Når det gjelder dobbel funksjon. De er ikke et konsept ved organisasjonen samtidig som de er med å styrke endringsprosessen (produktstruktur).

Oppsummering evolusjonær teori

Begge disse bidragene ligner på hverandre. De fokuserer på den foranliggende prosessen som kan forklare den strukturen som vi kan observere i dag. Hernes (1976) lanserer en generell teori, men konkretiserer selve modellen. Dersom denne modellen skal brukes på å studere endringene i organisasjonen må jeg selv operasjonalisere begrepene for dette formålet. Aldrich (1999) har en teori som er utviklet spesielt for å studere endringer i organisasjoner, men selve modellspesifikasjonen er mindre presis.

En teori om strategisk valg

Hamel (2000) gir i boken "*Leading the Revolution*" et annerledes og nyttig bidrag til strategilitteraturen. Utgangspunktet hans er at det er de virksomheter som satser på nyskaping og innovasjon som skaper de største verdiene. Som eksempel viser han til at nye og/eller innovative selskaper står for en overproporsjonal andel av verdøkningen på børsene. Mens mange store virksomheter i for stor grad ensidig fokuserer på effektivisering og kostnadsbesparelser, ligger det et betydelig større potensiale for verdiskaping for de som søker, utvikler og utnytter nye muligheter.

Et oppsiktsvekkende poeng hos Hamel (1999) er at han nedtoner den sentrale rollen som toppledelsen i følge tradisjonell strategiteori (jfr for eksempel Stacy 2000) har i strategiprosessen. Toppledelsen er i følge ham ikke godt skikket til å komme med innovative ideer. For det første er det som regel for stor grad av konformitet i ledergruppene. Dermed er lederne følelsesmessig positivt knyttet til fortiden. Det er tross alt tidligere gode resultater og erfaringer som gjør at de er kommet i lederposisjon. Til slutt hevder han at denne gruppen som regel består av personer som har fortiden bak seg. De er ikke "sultne nok", uten at han dermed sier at de ikke har nyttig og relevant erfaring på andre områder.

Hamel (1999 og 2000) kommer med en rekke forslag på hva som skal til for at virksomheten skal få til innovasjon. Virksomheten må; (1) sette seg høye mål, (2) ha en fleksibel forretningsidè, (3) ha fokus på hva virksomheten kan bidra med, (4) la nyansatte slippe til, (5) skape et internt marked for ideer, kapital og talenter, (6) drive med lav-risiko eksperimentering, (7) organiseres på en annen måte og (8) tillate personlig fortjeneste. Det er i følge Hamel (1999) ikke noen grunn til at store og etablerte foretak skal overlate den innovative arenaen til nykommerne. Tvert om. De har ressurser, kapital, merkenavn og

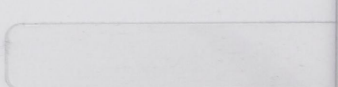
begge disse bidragene ligner på hinanden. De fokuserer på den frivillige processen som kan forklare den strukturelle form vi kan observere i dag. Hamel (1999) lægger en general teori, men konkluderer selv modellen. Dermed bliver modellen skabt af de samme bidragene i organisationen til jeg selv operationen. Den bidragene for dette formål. Aldrich (1999) har en teori som er utvivlsomt god for at undersøge ændringer i organisationen men selv modelbeskrivelsen er mindre præcis.

En teori om strategisk valg

Hamel (2000) er i bogen "Leading the Revolution" et eksempel på en teori om strategisk valg. Udgangspunktet her er at det er de virksomheder som sætter på nykædning og innovation som styrer de største virksomheder. Som eksempel viser han til at nye og ofte innovative virksomheder står for en overproportional andel af værdiseringen på børsen. Mange mange store virksomheder i for sig selv er stadig virksomheder på effektivisering og kostnedsparater, ligger det er betydning store potentiale for værdiskabelse for de som leder, udvikler og udfører nye muligheder.

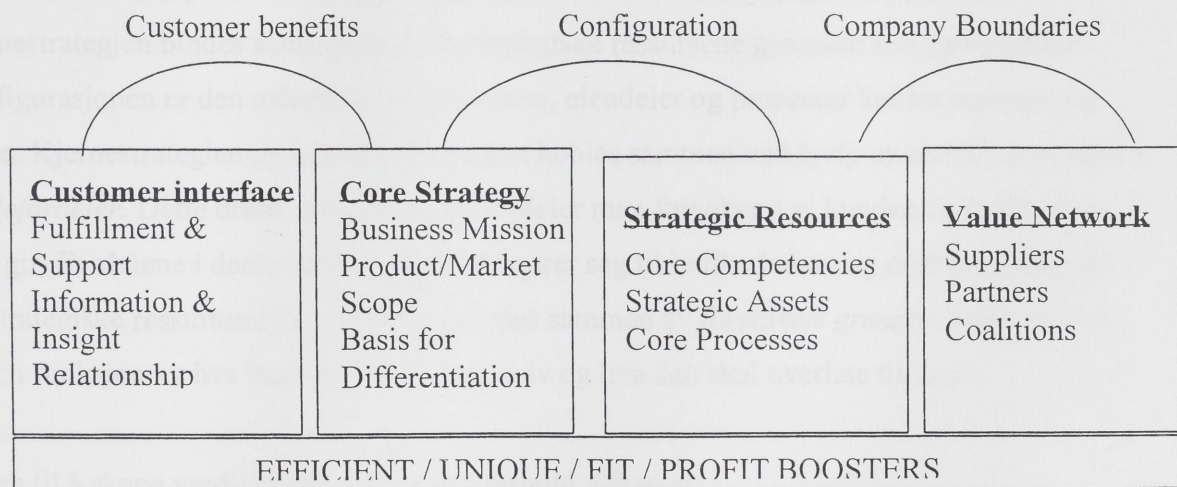
Et oplysningskæde peger hos Hamel (1999) er at det vedrører den centrale rolle som topledelsen i følge radikal strategi (Hamel 2000) har i strategiprocessen. Topledelsen er i følge ham ikke godt skikket til at komme med innovative ideer. For det første er det, som regel for stor grad af kendt i ledergruppen. Dernest er ledernes følelsesmæssige positivt indflydelse på ideer. Det er trods alt vigtigt gode resultater og erindringer som giver at de er korrigt i lederposition. Til slut handler det om at denne gruppe som regel består af personer som har følelsen for sig. De er ikke "selvne nok", men at han dermed skal at de ikke har nytte og relevant erfaring på andre områder.

Hamel (1999 og 2000) konkluderer med en række foreslået på hvor som skal til for at virksomheden skal til at anvende virksomheden til (1) sætte sig høje mål, (2) at en ledelse forretningside, (3) at fokus på nye virksomheder kan bidrage til, (4) at nye virksomheder til (5) skaffe et internt marked for ideer, kapital og talenter, (6) drive med lav risiko eksperimentering, (7) organisere på en måde, der er (8) til at gøre personlig forretningside. Det er i følge Hamel (1999) ikke nok grunde til at være og etablere virksomhed skal overleve den innovative erstatning til nykommerne. I det omfang der er ressource, kapital, markeds og



distribusjonsapparat som kan utnyttes dersom de tør å eksperimentere med potensielt lønnsomme prosjekter.

Når det gjelder organisering av virksomheten presenter Hamel (2000) et forretningskonsept/modell. I følge Hamel (2000, s.65-66) er byggestenene i konseptet og modellen de samme. En modell er bare et konsept som er satt ut i livet. Et konsept er et bilde på forhånd av hvordan det bør se ut, mens modellen er en avbildning av hvordan det faktisk ser ut. Konseptet er normativt, og kan oppfattes som en "oppskrift" på hvordan virksomheten bør organiseres for å være innovativ og skape merverdier.



Figur 2: Forretningsmodellen (Hamel, 2000)

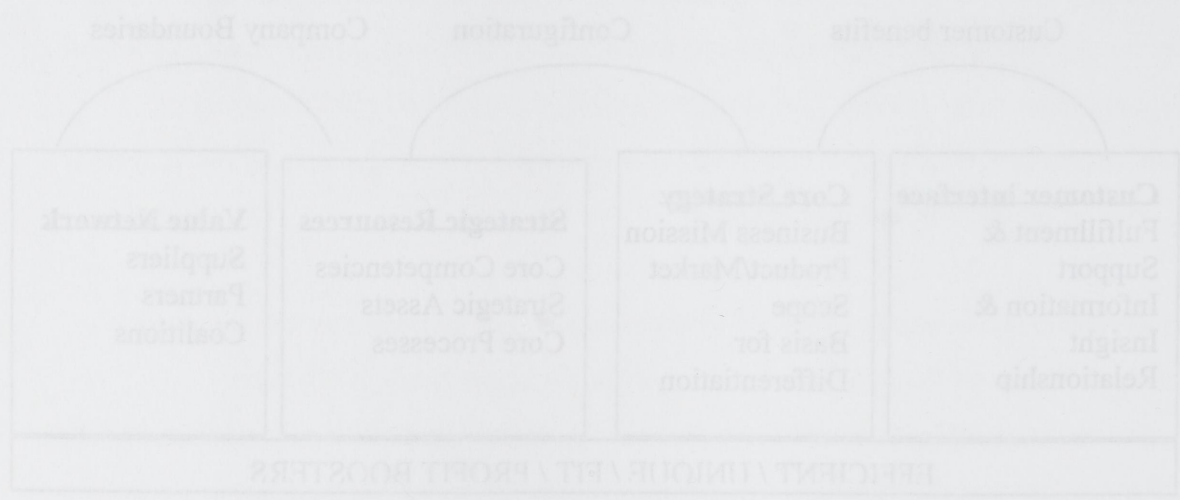
Modellen består av fire hovedkomponenter. Disse er ;

- Kjernestrategi
- Strategiske ressurser
- Kundegrensesnitt
- Nettverk

Hver av disse komponentene består igjen av ulike subkomponenter. *Kjernestrategien* består av slike ting som forretningsidè, bredden av produkter man tilbyr og markeder man konkurrerer på, og grunnlaget for differensiering. Sistnevnte punkt handler om hva det er dette foretaket gjør som er forskjellig fra konkurrentene. De *strategiske ressursene* omfatter kjernekompetansen, strategiske eiendeler og kjerneprosesser. Kjerneprosessene er de metoder

distriktionsapparat som kan styres dersom de tar å eksperimentere med potensiale
 leasomme prosjekter.

Når det gjelder organisering av virksomheten presenter Hamel (2000) et forretnings-
 konseptmodell. I følge Hamel (2000, s.62-66) er byggesteinen i konseptet og modellen de
 samme. En modell er bare et konsept som er satt ut i livet. Et konsept er et bilde på forhold av
 hvordan det bør se ut, mens modellen er en avbildning av hvordan det faktisk ser ut. Konseptet
 er normativt, og kan oppfattes som en "oppskrift" på hvordan virksomheten bør organiseres
 for å være innovativt og skape merverdi.



Figur 2: Forretningsmodellen (Hamel, 2000)

Modellen består av fire hovedkomponenter. Disse er:

- Kjernestrategi
- Strategiske ressurser
- Kundegrensene
- Nettverk

Hver av disse komponentene består igjen av ulike subkomponenter. Kjernestrategien består av slike ting som forretningsidé, bredde av produkter man tilbyr og markeder man konkurrer på, og grunnlaget for differensiering. Strategiske ressurser handler om hva det er dette foretaket gjør som er forskjellig fra konkurrentene. De strategiske ressursene omfatter kjernekomponenter, strategiske eiendeler og kjerneprosesser. Kjerneprosessen er de metoder

og rutiner som brukes for å transformere input til output. *Kundegrensesnittet* handler for det første om hvordan man går ut i markedet, hvilke kanaler man bruker og hvilket servicenivå man legger seg på. For det andre handler det om i hvilken grad man samler inn og bruker informasjon om kundene. Dernest handler det om dynamikken i forholdet mellom bedrift og kunde. Hvorvidt kommunikasjonen er regelmessig, direkte og gjensidig er relevante dimensjoner i så henseende. Til slutt handler det om prising. Skjer denne direkte eller indirekte? Har man "gratis" service osv? *Nettverk* handler om samspillet mellom virksomheten og omverdenen. Dette nettverket kompletterer og forsterker virksomhetens verdiskapning og er derfor viktig for dens suksess. Nettverket består blant annet av leverandører, partnere og koalisjoner.

Hver av hovedkomponentene bindes sammen av tre sammenbindingskomponenter.

Kjernestrategien bindes sammen med de strategiske ressursene gjennom *konfigurasjonen*. Konfigurasjonen er den måten som kompetanse, eiendeler og prosesser kobles sammen og styres. Kjernestrategien og kundegrensesnittet kobles sammen ved hjelp av en link som kalles *kundefordeler*. Dette dreier seg om hvilke fordeler man forsøker å gi kunden og hvilke man ikke gir. Fordelene i denne sammenheng refererer seg til hvilke behov og ønsker kunden har. De strategiske ressursene og nettverket knyttes sammen av *foretakets grenser*. Denne linken blir en funksjon av hva bedriften skal gjøre selv og hva den skal overlate til andre.

Evnen til å skape verdier avhenger av fire forhold. Disse er;

- I den grad konseptet klarer å levere kunden fordeler på en *effektiv* måte.
- I den grad konseptet er *unik*
- I den grad de ulike hovedelementene *passer til hverandre* ("fit")
- I den grad man klarer å utnytte "*profit boosters*". Med andre ord om man klarer å utnytte fordeler knyttet til et konkurransemessig monopol, størrelse, spesialisering, diversifisering og fleksibilitet.

Dette konseptet er i utgangspunktet ikke utviklet for å forklare en endring som har skjedd. Det er ment å være en "oppskrift" for hvordan man skaper en konkurransedyktig virksomhet.

Konseptet kan imidlertid også brukes for å beskrive hvorledes organisasjonen så ut på ulike tidspunkter. Ved å analysere de forskjellene som fremkommer vil jeg få frem en utvikling. Bidraget til Hamel (2000) bygger på forskjellige teoretiske inspirasjonskilder. En vellykket

og rutiner som brukes for å transformere input til output. Aktivitetsstrukturer handler for det første om hvordan man går ut i markedet, hvilke kanaler man bruker og hvilket servicenivå man legger seg på. For det andre handler det om i hvilken grad man samler inn og bruker informasjon om kundene. Dermed handler det om dynamikken i forholdet mellom bedrift og kunde. Hvorvidt kommunikasjonen er regelmessig, direkte og gjensidig er referanse dimensjoner i så hørsende. Til sist handler det om prisning. Skier denne direkte eller indirekte? Har man "gratis" service osv? Nærverk handler om samspillet mellom virksomheten og omverdenen. Dette nettvirket kompletter og forsterker virksomhetens verdiskapning og er derfor viktig for dens suksess. Nettverket består blant annet av leverandører, partnere og koalisjoner.

Hver av hovedkomponentene bindes sammen av tre sammenbindingskomponenter. Kjernestrategien bindes sammen med de strategiske ressursene gjennom forlygningstyper. Konfigurasjonen er den måten som kompetanse, eierdeler og prosesser kobles sammen og styres. Kjernestrategien og kundegrensensnittet kobles sammen ved hjelp av en link som kalles kundeordrer. Dette dreier seg om hvilke fordeler man forsterker å gi kunden og hvilke man ikke gir. Fordelene i denne sammenheng referer seg til hvilke behov og ønsker kunden har. De strategiske ressursene og nettverket knyttes sammen av forsterks grenser. Denne linken blir en funksjon av hva bedriften skal gjøre selv og hva den skal overlate til andre.

Evnen til å strupe verdier avhenger av fire forhold. Disse er:

- I den grad konsjert klarer å levere kunden fordeler på en effektiv måte
- I den grad konsjert er unik
- I den grad de ulike hovedelementene passer til hverandres ("fit")
- I den grad man klarer å utnytte "prett booster". Med andre ord om man klarer å strupe fordeler knyttet til et konkurransemessig monopol, størrelse, spesialisering, diversifisering og fleksibilitet.

Dette konseptet er i utgangspunktet ikke utviklet for å forklare en endring som har skjedd. Det er ment å være en "oppdrift" for hvordan man skaper en konkurransebedyrtig virksomhet. Konseptet kan imidlertid også brukes for å beskrive hvorledes organisasjonen så ut på ulike tidspunkter. Ved å analysere de forskjellige som fremkommer vil jeg få frem en utvikling. Bidraget til Hamel (2000) bygger på forskjellige teoretiske inspirasjonskilder. En vellykket

strategi blir en funksjon av hva de ansatte gjør, hvordan de jobber, strukturelle elementer som passer i hop og hvor innovativ man klarer å være. Sammenlignet med de evolusjonære bidragene (Aldrich 1999 og Hernes 1976), gir Hamel (2000) en detaljert beskrivelse av relevante elementer ved organisasjonen.

Jeg ser for meg at jeg i alle fall kan bruke denne teorien på to måter. For det første kan jeg bruke konseptet til å tegne et bilde av organisasjonen langs de dimensjonene som inngår i konseptet. I tillegg kan jeg undersøke i hvilken grad teoriens antagelser for vekst synes å stemme. En vedvarende lønnsom vekst skal i følge Hamel (2000) ha sin rot i det å være effektiv, unik, ha strømlinjeformet virksomhet ("fit") og/eller det å klare å utnytte et eller flere fortrinn ("profitboosters"). Gjelder dette i denne bedriften? Tradisjonelt har det kanskje vært viktigere å være effektiv enn å være unik. Hva er grunnlaget for suksess i denne virksomheten? Gjelder det samme for alle deler av virksomheten? Virker alle delene i virksomheten tilpasset hverandre og drar de i samme retning? Er det aktiviteter som synes vanskelig å forene? Kan virksomheten utnytte sin størrelse til å tjene penger? Har den stengt konkurrenter ute? Har den et forsprang vis a vis sine konkurrenter knyttet til kunnskaper og kompetanse? osv. I og med at dette bidraget er såpass nytt som det er, blir det spennende å se hvor godt det passer for min casebedrift.

Institusjonaliseringsteori

Et tredje perspektiv som kan brukes for å analysere endringene i organisasjonen er det nyinstitusjonelle perspektivet (Meyer og Rowan 1977; DiMaggio og Powell, 1991). Dette perspektivet utfordrer det tradisjonelle rasjonalistiske (for eksempel det strategiske) perspektivet hvor man velger å endre organisasjon fordi man står overfor faktiske utfordringer eller problemer. I følge Røvik (1998, s. 42) er det grunnleggende resonnementet i denne retningen at; "Formelle organisasjoner befinner seg i såkalte institusjonelle omgivelser der de konfronteres med sosialt skapte normer og konvensjoner for hvordan den enkelte organisasjon til en hver tid bør være utformet". Disse normene oppfattes gjerne som ytre, objektive og gitte betingelser (Røvik 1998). Dersom organisasjonen velger en løsning som er i samsvar med normene i omgivelsene vil den i følge Meyer og Rowan (1977) øke sin sannsynlighet for å overleve. De sosialt skapte normene kan blant annet komme fra profesjoner og stat (Zucker 1988), fra lover og regler og andre organisasjoner (DiMaggio og Powell 1983) og fra kulturer (Pfeffer 1983).

strategi blir en ledelse som har de meste gjer, hvordan de jobber, strukturelle elementer som passer i hog og hvor innovativt man klarer å være. Sammenhengene med de evolusjonære bidragene (Aldrich 1999 og Hamel (2000) en detaljert beskrivelse av relevante elementer ved organisasjonen

Jeg ser for meg at jeg i alle fall kan bruke denne teorien på to måter. For det første kan jeg bruke konseptet til å tegne et bilde av organisasjonen langs de dimensjonene som inngår i konseptet. I tillegg kan jeg undersøke i hvilken grad teorien saugde for vellet av en å stått. En vedvarende lærende kultur skal i følge Hamel (2000) ha sin rot i det å være effektiv, unik, ha strategisk kompetanse (in) og etter det å klare å utnytte et eller flere fortrinns (profiteers). Gjelder dette i denne bedriften? Tradisjonelt har det kanskje vært viktigere å være effektiv enn å være unik, hvor er grunnlaget for sukses i denne virksomheten? Gjelder det samme for alle deler av virksomheten? Hvor alle delene i virksomheten tilpasset forandring og der de i samme retning? Er det skilnader som synes vanskelig å forstø? Kan virksomheten utnytte sin styrke til å tjene penger? Har den strategisk kompetanse? Har den en fornying vis å vite sine kompetanser knyttet til kunnskap og kompetanse? osv. I og med at dette bidraget er såpass nytt som det er, blir det spennende å se hvor godt det passer for min casebedrift.

Institusjonaliseringsprosess

Et tredje perspektiv som kan brukes til å analysere endringene i organisasjonen er det organisasjonelle perspektivet (Meyer og Rowan 1977, DiMaggio og Powell, 1983). Dette perspektivet utdanner det tradisjonelle rasjonalistiske (for eksempel det strategiske) perspektivet hvor man velger å endre organisasjonen fordi man står overfor faktiske utfordringer eller problemer. I følge Korte (1998, s. 40) er det grunnleggende resonansegget i denne retningen at: "Formelle organisasjonsstrukturer og prosedyrer er i såkalt institusjonelle miljøer der de konfigureres med sosialt skapte normer og forventninger for hvordan den enkelte organisasjon skal se ut og operere". Disse normene opprettes gjerne som ytre, objektive og til dels betingelser (Ravik 1998). Dermed organisasjonen velger en løsning som er i samsvar med normene i omgivelsene vil den i følge Meyer og Rowan (1977) øke sin sannsynlighet for å overleve. De sosialt skapte normene kan blant annet komme fra profesjoner og stat (Søster 1985). De lover og regler og andre organisasjoner (DiMaggio og Powell 1983) og fra bedriften (Bridger 1983).

DiMaggio og Powell (1983) påpekte det paradoksale i det at endring av organisasjoner gjør de mer lik. Denne prosessen kaller de isomorfisme. Isomorfismen kan komme til uttrykk gjennom konkurranse hvor bare de organisasjonene som har de rette kjennetegnene overlever. Et slikt syn er fremtredene innenfor populasjonsøkologien (jfr Hannan og Freeman 1989). En annen forklaring på isomorfisme er den institusjonelle. I følge DiMaggio og Powell (1983) er det tre mekanismer som kan føre til likhet. For det første er det ”*tvang*”. Dette kan skje gjennom politisk påvirkning, og gjennom at organisasjonen søker legitimitet i omgivelsene. Typisk vil slikt ”press” komme fra organisasjoner og institusjoner som er viktige for virksomheten. Dernest kan organisasjonen når den står overfor usikkerhet, velge en sikker og utprøvd løsning gjennom å ”*imitere*” andre. Til slutt kan profesjoner gjennom utdanning og nettverk bidra med ”*normative*” føringer for hva som bør gjøres.

Meyer og Rowan (1977) drøfter en mulig konflikt mellom det å tilpasse seg til institusjonelle krav og det å beholde intern effektivitet. Deres forslag til løsning er å ”*de-koble*” kjerneaktivitetene fra de institusjonaliserte formelementene. Dette innebærer i flg Røvik (1992) at de adopterte standardene bare blir et skall eller ferniss. I tråd med denne hypotesen kan virksomheten videreutvikle det unike (kjerneaktivitetene), samtidig som de blir mer like i de ytre kjennetegnene (fernisset). Et interessant spørsmål er imidlertid hvor lenge virksomheten kan klare å bestå i en slik schizofren tilstand? Det spørres om ikke ”*virushypotesen*” til Røvik (1992) er holdbar. I korte trekk innebærer den at organisasjonen gradvis ”*infiseres*” av det nye, og at forskjellene avtar over tid.

En del organisasjonsforskere godtar ikke uten videre at organisasjonene blir mer og mer lik. Sahlin-Andersson (1996) stiller spørsmål med nettopp denne antagelsen. Både hun og Røvik (1998) er inne på at organisasjoner bruker idealer (og ikke-ideal) som grunnlag for å forme egen identitet. Det er heller ikke slik at organisasjonene tilpasser seg helt og holdent nye konsepter. Går vi inn i organisasjonen vil vi ofte finne lokale tilpasninger. Disse tilpasningene kan være bevisst eller de kan skyldes manglende ”*oversettelseskapasitet og – kompetanse*” (Røvik 2001). Dersom det er bevisste modifiseringer har vi å gjøre med en organisasjon som fremstår mer som en strategisk lokal tilpasser, enn som en eksternt determinert aktør.

Røvik (1992) foretar en viktig nyansering av den generelle institusjonaliseringsteorien. Han påpeker at det mer er form-elementer enn hele organisasjonsmessige byggverk som blir

institusjonalisert. En organisasjon består blant annet av ulike strukturer, funksjoner, prosedyrer, rutiner og programmer. Det er disse elementene som utsettes for et konformitetspress. En slik nyansering av teorien er nyttig dersom man skal operasjonalisere institusjonaliseringsbegrepet.

Ettersom jeg skal beskrive endringene i organisasjonen i lys av dette perspektivet, tror jeg det vil være fornuftig å bryte organisasjonen opp i mindre elementer. Teorien sier lite om hvilke elementer med organisasjonen man skal se på, og det gjenstår utvilsomt en del operasjonaliseringsarbeid. Dersom jeg for eksempel velger å fokusere på endringer i organisasjonsstruktur befinner vi oss på et aggregert nivå hvor organisasjonen er analyseenheten. Selve institusjonaliseringsprosessen blir en mellomliggende variabel som må analyseres. Dette er en ikke-observerbar prosess, og for å få tak i data om den må jeg gjennomføre intervjuer og dokumentanalyser for å finne ut hvorfor de gjorde som de gjorde.

Teorien postulerer imidlertid en del interessante sammenhenger. For eksempel vil det være spennende å undersøke i hvilken grad eksternt press og normer kan sies å påvirke de valg som gjøres. Er det noen av oppkjøpene som er motivert ut fra slikt press? Kan vi finne eksempler på at endringer skjer i fernisset, mens kjernevirksomheten fortsetter som før? Sprer det nye seg gradvis til hele organisasjonen (virushypotesen)? Implementeres det nye likt i alle deler av organisasjonen, eller finner vi lokale tilpasninger? Hvis ja, er disse bevisste tilpasninger eller skyldes de manglende oversettelseskapasitet?

Regnskap

Regnskap har en viktig funksjon i det moderne samfunn. Macintosh (1994) hevder at dersom vi plutselig kuttet ut regnskapene (og kontrollsystemene) ville hele samfunnet stoppe opp i løpet av kort tid. Regnskap kan sees på som et språk og en måte å kommunisere på. I dagens globale virkelighet finner vi bedrifter som har virksomheter spredt over hele kloden.

Koordinering og styring av disse forutsetter et felles språk. Dette språket er regnskap. "The language, even more universal today than English, is accounting and finance" (Macintosh 1994, s. 1).

institusjonalitet. En organisasjon består blant annet av ulike strukturer, funksjoner, prosedyrer, rutiner og programmer. Det er disse elementene som utgjør for en kontekstuell prosess. En slik nyansering av teorien er viktig dersom man skal operasjonalisere institusjonaliseringsbegrepet.

Ettersom jeg skal beskrive endringene i organisasjonen i fire av de fire perspektivene, tror jeg det vil være fornuftig å bytte organisasjonen opp i enkelte elementer. Teorien står her om hvilke elementer med organisasjonen man skal se på, og det gjelder utviklingen av delorganisationaliseringsarbeid. Dermed jeg for eksempel velger å fokusere på endringer i organisasjonsstruktur betyngt ut over på et avgjort nivå hvor organisasjonen er analysert. Selve institusjonaliseringsprosessen blir en mellomliggende variabel som må analyseres. Dette er en ferdig-observert prosess, og får å få tak i data om den blir jeg gjennomfører intervjuer og dokumentanalyse for å finne ut hvordan de gjorde som de gjorde.

Teorien presenterer imidlertid en del interessante sammenhenger. For eksempel vil det være spennende å undersøke i hvilken grad de ulike prosess og rutiner kan sies å påvirke de valg som gjøres. Er det noen av operasjonene som er mer sentrale enn andre? Kan vi finne eksempler på at endringer skjer i funksjonell eller teknisk kompetanse i faktorer som fører? Spør det nye seg gradvis til hele organisasjonen (struktur, prosedyrer, rutiner) eller nye tiltak i alle deler av organisasjonen, eller finner vi lokale tilpasninger? Hvis ja, er disse lokale tilpasningene eller skyldes de avgjørende oversettelsesprosesser?

Regnskap

Regnskap har en viktig funksjon i det moderne samfunnet. Machintosh (1994) hevder at dersom vi faktisk kjenner til regnskapets (og kontrollsystemets) vilkår sammenhengende opp i løpet av sin tid. Regnskap kan sies på en eller annen måte å kommunisere på i dagens globale virksomheter. Ettersom vi beredte oss på virksomheter som er helt globale. Koordinering og styring av disse virksomhetene er heller spørsmål. Dette spørret er regnskap. "The language, even more so, is not only English, but accounting and finance" (Machintosh

1994, s. 1)

Til tross for at mange er enige om at regnskap er viktig og at utbredelsen er stor, er regnskap ikke noe ensartet begrep som alle har den samme forståelsen av. I fortsettelsen av dette kapittelet skal vi se på hva som menes med regnskap, hvilke funksjoner det har og hvordan forandringer i regnskapet skjer.

Hva er regnskap ?

Synet på hva regnskap er avhenger av hvilket forskningsparadigme man tilhører. Tradisjonelt har regnskapsteorien vært forankret i en positivistisk tradisjon. I henhold til dette perspektivet er regnskapet et rasjonelt (funksjonelt) administrativt instrument som skal sikre ledelsen styring og kontroll. En viktig funksjon for regnskapet er å frembringe informasjon som sikrer riktig allokering av ressursene (Mellempvik et al. 1988). I denne tradisjonen oppfattes verden som objektivt gitt, og regnskapet reflekterer "some already-there reality" (Macintosh 1994, s. 149). Makt og politiske aspekter tas for gitt og påvirkes ikke av regnskapet. Målet er å få regnskapssystemet til å fungere effektivt. Dette rasjonalistiske perspektivet kalles av Macintosh (1994) for strukturfunksjonalisme mens Hopper og Powell (1985) bare benevner det funksjonalisme. Dette perspektivet er fortsatt fremtredende i mye av regnskapslitteraturen, særlig i lærebøkene (Løvstål 2001).

Dersom man legger et mer fortolkende perspektiv til grunn kan regnskap sees "as a social and institutional practices" (Grønhaug et al. 1997, s. 2). I dette perspektivet er regnskapet en sosialt skapt konstruksjon som "tegner" et bilde av virkeligheten. Virkeligheten er ikke en ekstern sosial realitet, men fortolkes og skapes av den enkelte aktør. Regnskapet "is seen to be the product of subjective experience and intersubjectively of the accountants and managers involved" (Macintosh 1994, s. 149). Et eksempel som nevnes av Macintosh (1994) er dette med overskuddssenter. Overskuddssenteret er en ansvarsenhet som er sosialt konstruert og som ikke eksisterte før vi definerte den. Alternativt kunne vi for eksempel ha definert et kostnadssenter eller et inntektssenter. Men har man først konstruert et overskuddssenter med ansvar for både inntekter og kostnader, vil det sannsynligvis virke inn på livet i denne organisatoriske enheten på en annen måte enn om det bare var et kostnadssenter. På denne måten er regnskapet med på å "skape" virkeligheten. Regnskapet kan med andre ord ikke bare betraktes som et verktøy som gir den enkelte et objektivt bilde av virkeligheten.

Konteksten spiller også en rolle med hensyn til hva som er regnskap (Grønhaug et al. 1997). Spør du en som jobber i en privat bedrift om hva som er den viktigste delen av

Til trods for at mange er enige om at regnskab er vigtigt og at tilfredsheden er stor, er regnskab ikke noe ensartet begreb som alle har den samme forståelse av. I fortsettelsen av dette kapitlet skal vi se på hva som menes med regnskab, hvilke funksjoner det har og hvordan forandringer i regnskapet skjer.

Hva er regnskab ?

Synet på hva regnskab er avhenger av hvilket forståingsperspektiv man tilhører. Tradisjonelt har regnskapsteorien vært forankret i en positivistisk tradisjon. I henhold til dette perspektivet er regnskapet et rasjonelt (funksjonelt) administrativt instrument som skal sikre ledelsen styring og kontroll. En viktig funksjon for regnskapet er å frembringe informasjon som støtter riktig allokering av ressurser (Mellemvik et al. 1988). I denne tradisjonen oppfattes verdien som objektivt gitt, og regnskapet reflekterer "some already-there reality" (Macintosh 1994, s. 149). Makt og politiske aspekter tas for gitt og påvirkes ikke av regnskapet. Målet er å få regnskapssystemet til å fungere effektivt. Dette rasjonalistiske perspektivet kalles av Macintosh (1994) for strukturfunksjonalisme mens Hooper og Powell (1982) bare benevner det funksjonalisme. Dette perspektivet er fortsatt fremtredende i mye av regnskapslitteraturen særlig i fagbøkene (Lavaeri 2001).

Derom man legger et mer følelsende perspektiv til grunn kan regnskap sees "as a social and institutional practice" (Gronhaug et al. 1997, s. 2). I dette perspektivet er regnskapet en sosialt skapt konstruksjon som "regner" et bilde av virkeligheten. Virkeligheten er ikke en eksisterende sosial realitet, men utvikles og skapes av den enkelte aktør. Regnskapet "is seen to be the product of subjective experience and intersubjectivity of the accountants and managers involved" (Macintosh 1994, s. 149). Et eksempel som nevnes av Macintosh (1994) er dette med overkjøpskontroll. Overkjøpskontrollen er en ansvarsskjelning som er sosialt konstruert og som ikke eksisterer før vi definerer den. Alternativt kunne vi for eksempel ha definert et kostnadscenter eller et inntakscenter. Men her har man først konstruert et overkjøpskontroll med ansvar for både inntakter og kostnader, vil det ansvarsligvis virke inn på livet i denne organisasjonsskala enheten på en annen måte enn om det bare var et kostnadscenter. På denne måten er regnskapet med på å "skape" virkeligheten. Regnskapet kan med andre ord ikke bare betraktes som et verktøy som gir den enkelte et objektivt bilde av virkeligheten.

Konteksten spiller også en rolle med hensyn til hva som er regnskab (Gronhaug et al. 1997). Spør du en som jobber i en privat bedrift om hva som er den viktigste delen av

regnskapsbegrepet (i utvidet forstand), vil han/hun kanskje svare årsregnskapet, mens en som jobber i en kommune heller vil si budsjettet. Tolkningen av regnskapet er også betinget av konteksten. Et overskudd vurderes positivt i en privat bedrift, men tillegges mindre vekt i en kommune.

Alt etter hvilket paradigme man legger til grunn påvirker det hva man forsker på, hvordan man utfører forskningen og hvilke konklusjoner man trekker. Den kvantitative og positivistiske regnskapsforskningen, eksempelvis finansregnskapsforskning (se for eksempel de klassiske studiene til Ball and Brown 1968 og Beaver 1968), har i løpet av de siste 30 årene blitt "utfordret" av regnskapsforskning i et mer kvalitativt og fortolkende perspektiv (Miller 1994). Dette fortolkende perspektivet har sterke røtter i det skandinaviske forskningsmiljøet (se for eksempel Mellempvik et al. 1988). Min studie vil jeg plassere inn under dette paradigmet, og min teorigjennomgang er til en viss grad preget av det.

Regnskapsdefinisjoner

Regnskap kan betraktes som et informasjonssystem som skal si noe om den økonomiske situasjonen for virksomheten. Et informasjonssystem er i følge Leitch og Davis (1992, s. 9) et system som "converts raw data, via data processing, into management reports or reports for external users". Denne definisjonen har mye til felles med vanlige regnskapsdefinisjoner. Harrison og Horngren 1998 (s. 5) definerer regnskap slik; "Accounting is the information system that measures business activities, processes that information into reports, and communicates the results to decision makers".

Mellempvik et al. (1988), Bergevärn et al. (1995) og Mellempvik og Olson (1996) har en bredere og mer generell definisjon enn den som Harrison og Horngren (1998) bruker. Mellempvik et al. (1988) påpeker at de ulike funksjonene som et regnskap har er betinget av konteksten, samtidig som konteksten var avhengig av regnskapet. Selve regnskapsbegrepet ble først presisert av Bergevärn et al. (1995). De deler regnskapsbegrepet opp i to; (1) norm- og (2) "action"-systemet. Denne modellen blir videreutviklet av Mellempvik og Olson (1996). De splitter regnskapets "action" system i to, og foreslår et regnskapsbegrep som består av *regnskapets norm, regnskapets praksis og regnskapets bruk*.

Med *normene* tenker vi på teori, lover og standarder som regulerer regnskapet. Disse normene gir føringer for regnskapsprodusenten. I tillegg regner vi revisorene som en del av

regnskapsbegrepet (i utvidet forstand), vil han/hun kanskje svare å regnskapsbegrepet, mens en som jobber i en kommune heller vil si budsjett. Tolkningen av regnskapsbegrepet er også betinget av konteksten. Et oysterskudd vurderes positivt i en privat bedrift, men tillegges mindre verdi i en kommune.

All etter hvilket paradigme man legger til grunn påvirker det hva man forsker på, hvordan man utfører forskningen og hvilke konklusjoner man trekker. Den kvantitative og positivistiske regnskapsforskningen, eksempelvis finansregnskapsforskning (se for eksempel de klassiske studiene til Ball and Brown 1968 og Beaver 1968), har i løpet av de siste 30 årene blitt "utfordret" av regnskapsforskning i et mer kvalitativt og fortolkende perspektiv (Miller 1994). Dette fortolkende perspektivet har sterke røtter i det skandinaviske forskningsmiljøet (se for eksempel Mellenvik et al. 1988). Min studie vil jeg plassere inn under dette paradigmet, og min teorigrunnlag er til en viss grad preget av det.

Regnskapsfunksjoner

Regnskap kan betraktes som et informasjonssystem som skal si noe om den økonomiske situasjonen for virksomheten. Et informasjonssystem er i følge Leitch og Davis (1992, s. 9) et system som "converts raw data, via data processing, into management reports or reports for external users". Denne definisjonen har mye til felles med vanlige regnskapsdefinisjoner. Harrison og Horngren 1998 (s. 2) definerer regnskap slik: "Accounting is the information system that measures business activities, processes that information into reports, and communicates the results to decision makers."

Mellenvik et al. (1988), Bergström et al. (1993) og Mellenvik og Olsson (1996) har en bredere og mer generell definisjon enn den som Harrison og Horngren (1998) brukte. Mellenvik et al. (1988) påpeker at de ulike funksjonene som et regnskap har er betinget av konteksten, samtidig som konteksten var avhengig av regnskapet. Selve regnskapsbegrepet ble først presentert av Bergström et al. (1993). De deler regnskapsbegrepet opp i to: (1) norm- og (2) "action"-systemet. Denne modellen blir videreutviklet av Mellenvik og Olsson (1996). De splitter regnskapsbegrepet i to, og foreslår et regnskapsbegrep som består av regnskapsnorm, regnskapspraksis og regnskapsbruk.

Med normene tenker vi på teorier, lover og standarder som regulerer regnskapet. Disse normene gir føringer for regnskapsproduksjonen. I tillegg tenker vi referansen som en del av

normsystemet. I den private sektoren er det uavhengige revisorer som skal kvalitetssikre regnskapsinformasjonen. Det offentlige har i tillegg sine egne skatterevisorer. Forskning og faglig debatt regnes som en del av normene. Til slutt kan vi skille mellom eksterne/generelle normer som gjelder alle, og lokale normer som er utviklet av den enkelte aktør. For eksempel finnes det generelle regler i lov og standarder for verdsetting av ulike eiendeler. I tillegg kan et konsern ha egne retningslinjer for hvordan de skal verdsette bestemte eiendeler. Disse lokale retningslinjene må selvfølgelig være i samsvar med de generelle reglene.

Regnskapets *praksis* består av registrering, vurdering og rapportering av de økonomiske transaksjonene som finner sted. Dette skjer innenfor de normene som gjelder. Vi kan skille mellom det interne regnskapet og finansregnskapet. Det interne regnskapet skreddersys gjerne etter virksomhetens behov, og er gjenstand for relativt lite formell normregulering.

Finansregnskapet utarbeides for eksterne brukere, og er i stor grad regulert av standarder og lover.

Bruk kan være anvendelsen av rapportene, enten det skjer internt eller eksternt.

Internregnskapet produserer informasjon som skal være til nytte for interne brukere. Typisk kan man tenke seg at ledelsen bruker denne informasjonen når de skal treffe beslutninger.

Finansregnskapet henvender seg primært til eksterne interessenter som for eksempel eiere og långivere.

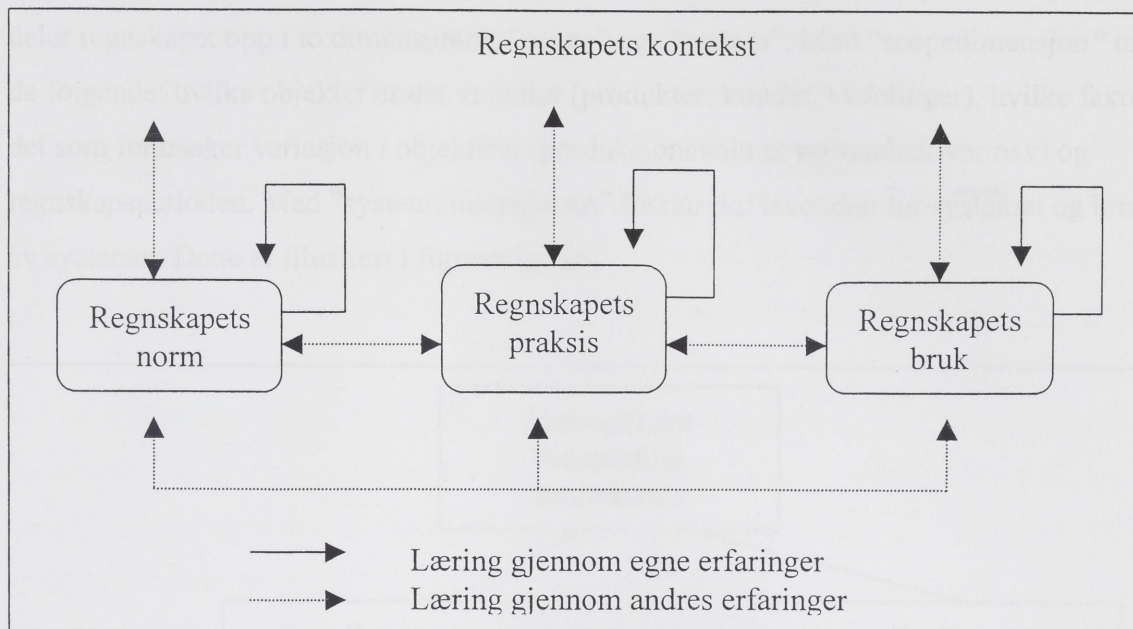
Figur 3 kan betraktes som et generelt rammeverk som viser (1) hvilke elementer regnskapet består av, (2) samspillet mellom regnskapet og konteksten og (3) at de ulike elementene kan endres som et resultat av egen læring eller læring av andre.

normsystemet i den private sektoren er det særligt vigtige forhold som skal kvantificeres
reguleringssystemet. Det offentlige har i tilfælde af egne skatteordninger, forskning og
faglig debat også som en del af normen. Til slut kan vi skille mellem elementære generelle
normer som gælder alle, og lokale normer som er udviklet af den enkelte aktør. For eksempel
finnes det generelle regel i lov og standarder for vækst og for vækst i tilfælde kan
et konkret på egne foranstaltninger for at sikre de skal vurderes på bestemte områder. Disse
lokale foranstaltninger er selvfølgelig også i tilfælde med de generelle regler.

Reguleringens væsentlige består af registrering, vurdering og rapportering af de økonomiske
transaktioner som finder sted. Dette sker under de normale som gælder. Vi kan skille
mellem det interne regelsæt og finansregnskabet. Det interne regelsæt er etableret gennem
eller virksomhedens behov, og er gældende for relativt få virksomheder. I tilfælde af
Finansregnskabet er det etableret for de fleste virksomheder, og er i stor grad et resultat af standarder og
lovgivning.

Der kan være ændringer i rapporteringen, enten det sker inden eller efter
interne regelsæt produceret i virksomheden som et resultat af nye eller ændrede interne regler. Typisk
kan man tænke sig at lokale regler eller bestemmelser om når de skal træffe beslutninger.
Finansregnskabet benyttes og gennemfører de enkelte virksomheder som for eksempel store og
længere.

Figur 3 kan beskrives som et generelt regelsæt som viser (1) hvilke elementer regelsættet
består af (2) samspillet mellem regelsættet og kontakten og (3) at de lokale elementer kan
ændres som et resultat af egen handling eller lovgivning.



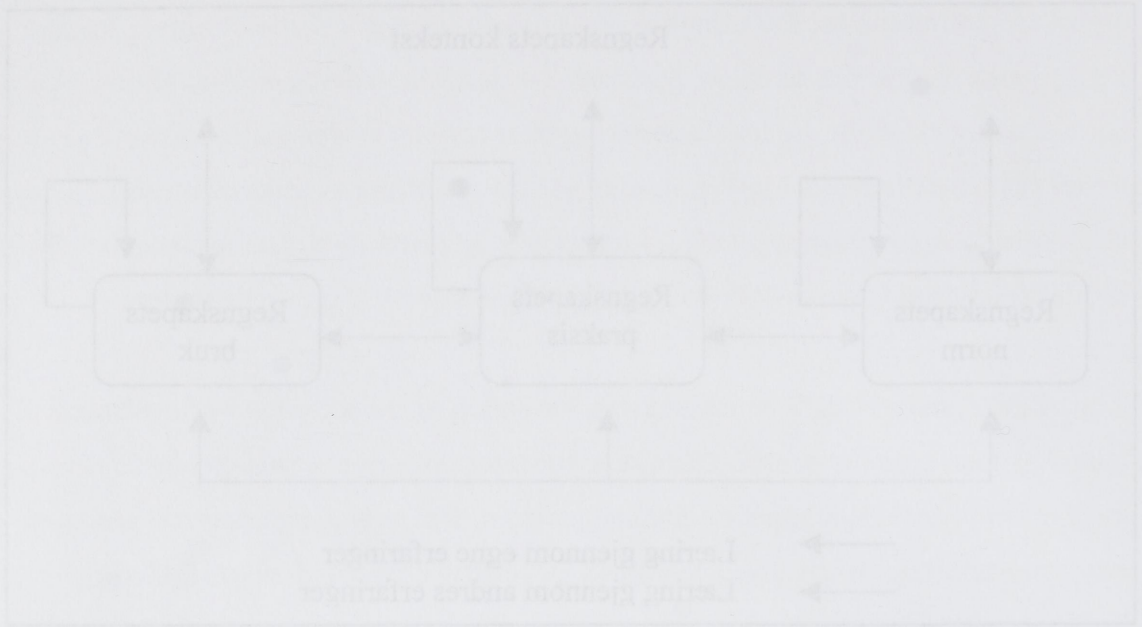
Figur 3: Regnskapets ulike deler, kontekst og læring (Mellempvik og Olson 1996, s. 28)

Hva som er konteksten avhenger av hvilket nivå man studerer regnskapet på. I mitt tilfellet vil blant annet organisasjonens vekst være en kontekstuell variabel. Dessuten vil de elementene av regnskapet som jeg eventuelt ikke fokuserer på også inngå i konteksten. Dette kommer jeg tilbake til i del 4.

Læring kan i følge Levitt og March (i Mellempvik og Olson 1996, s. 28) skje gjennom egne erfaringer og gjennom andres erfaringer. Legger man det institusjonelle perspektivet (DiMaggio og Powell 1983 og Bergevärm, Mellempvik og Olson 1995) til grunn kan man si at læring fra andre kan skje som en konsekvens av tvang, etterligning og normdannning (se s. 14-15). Opprinnelig har man kanskje sett for seg at det skulle skje en sekvensiell læring, der normene dannet grunnlaget for praksis som dannet grunnlaget for bruken. Virkeligheten er ofte mer kompleks. Etersom de enkelte elementene (norm, praksis og bruk) både kan lære av egen erfaring og av andres erfaring, "er regnskapet i virkeligheten et system som kan utvikles svært ulikt avhengig av i hvilken kontekst det virker" (Mellempvik og Olson 1996, s. 29).

Hvilke elementer består regnskapet av ?

En måte å operasjonalisere regnskapsbegrepet ytterligere på er å anvende en oppdeling som Bjørnenak og Olson (1999) har brukt. De lanserer en modell hvor regnskapet kan beskrives ved hjelp av ulike design karakteristika. Modellen er egentlig utviklet for å beskrive ulike



Figur 3: Rekksapsdelstikke deler, kompleks og læring (Melloni og Olson 1996, s. 28)

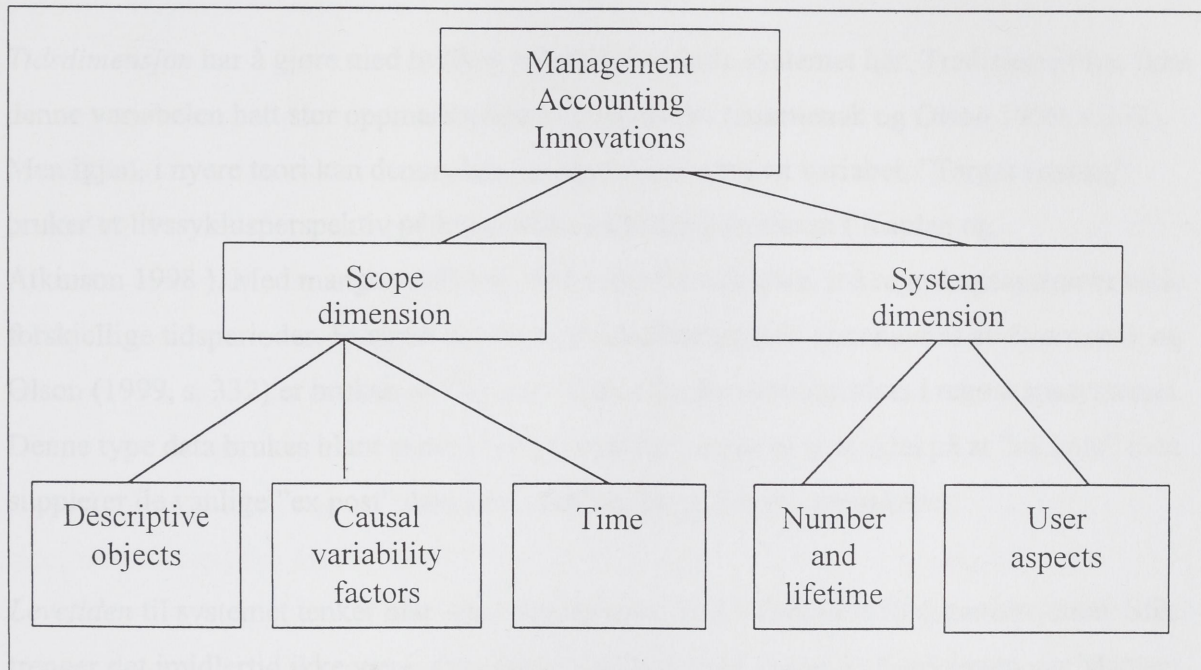
Hvis som et kompleks avvikler av hvilket nivå man studerer regnskapet og i mit utsett vil blant annet organisasjonens vekst være et kompleks utstill svarer. Dessuten vil de elementene av regnskapet som jeg eventuelt ikke forstår på også inngå i kompleks. Dette kommer jeg tilbake til i del 4.

Læring kan i følge Levitt og March (i Melloni og Olson 1996, s. 28) skje gjennom egne erfaringer og gjennom andres erfaringer. I tillegg har det historiske perspektivet (Dimaggio og Powell 1983 og Jørgensen, Melloni og Olson 1992) til grunn kan man si at læring fra andre kan skje som en konsekvens av tvang, etterligning og normering (se s. 14-15). Oppnåelse har man kanskje sett for seg at det skulle skje en selvstendig læring, det kunne dannet grunnlaget for praksis som dannet grunnlaget for bruk. Virkeligheten er ofte mer kompleks. Ettersom de enkelte elementene (navn, praksis og bruk) både kan lære av egen erfaring og av andres erfaring, er resultatet i virkeligheten et system som kan utvikles svært rikt avhengig av i hvilken kombinasjon det skjer. (Melloni og Olson 1996, s. 29)

Hvilke elementer består regnskapet av?

En måte å operasjonellere regnskapbegrepet ytterligere på er å analysere en oppdeling som (Jørgensen og Olson (1999) har gjort. De lanserer en modell hvor regnskapet kan beskrives ved hjelp av ulike design karakteristika. Modellen er egentlig utviklet for å beskrive ulike

regnskapsinnovasjoner, men kan også brukes for å beskrive regnskapssystemer i praksis. De deler regnskapet opp i to dimensjoner; ”scope” og ”system”. Med ”scopedimensjon” mener de følgende; hvilke objekter er det vi måler (produkter, kunder, avdelinger), hvilke faktorer er det som forårsaker variasjon i objektene (produksjonsvolum, kostnadsdriver osv) og regnskapsperioden. Med ”systemdimensjonen” forstår de; levetiden for systemet og brukerne av systemet. Dette er illustrert i figuren under;

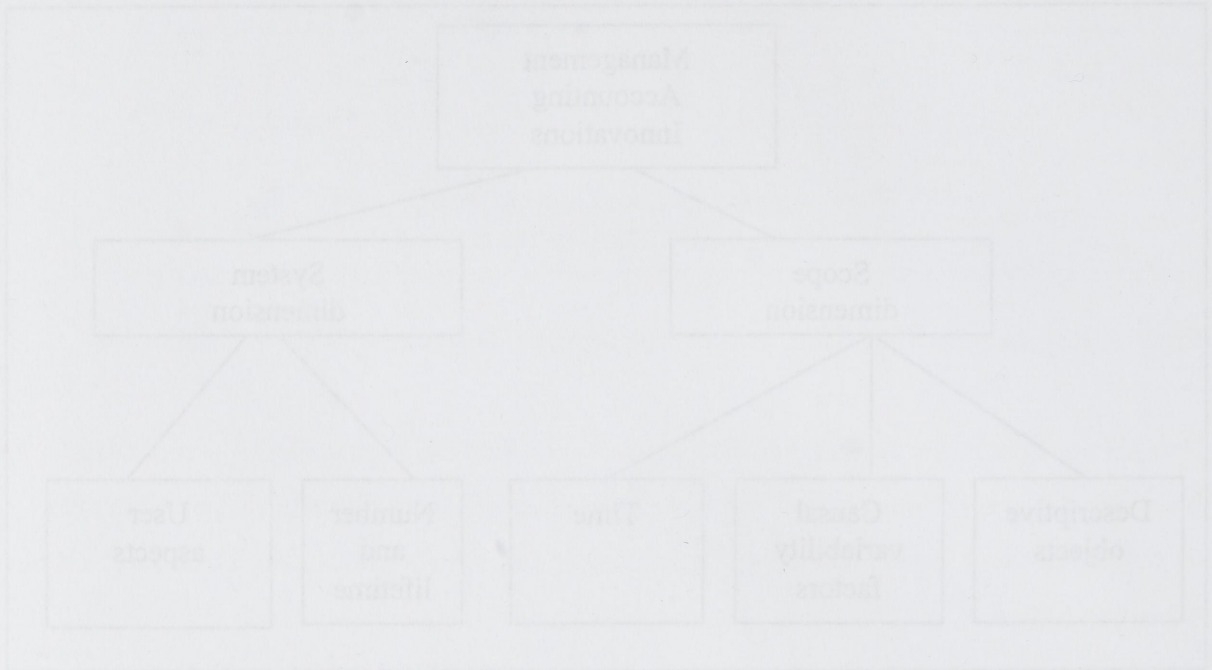


Figur 4: Regnskapets ulike elementer/dimensjoner (Bjørnenak og Olson 1999)

Deskriptive objekter defineres i Bjørnenak og Olson (1999, s. 329) som; ” an object for which a measure of financial or non-financial accounting data is desired”. Det er med andre ord det vi ønsker å foreta målinger av i regnskapet. I henhold til definisjonen kan det være aktuelt å henføre så vel finansielle som ikke-finansielle data til objektene. Tradisjonelt har man vært opptatt av å måle kostnader på produkt, ordre eller avdelingsnivå, men etter hvert har man utvidet dette til også å inkludere for eksempel inntekter og kvalitativ informasjon. Nyere metoder (for eksempel ABC) fordeler både kostnader og inntekter på blant annet kunder og markedssegmenter.

Kausale variabilitetsfaktorer er de faktorene som forårsaker endringer i de deskriptive objektene. I tradisjonell kostnadsteori har man skilt mellom faste og variable kostnader. De variable kostnadene er typisk en funksjon av produksjonsvolumet. I ABC – kalkulasjon setter

regnskapsoplysninger, men kan også bruges for å beskrive regnskapsystemer i praksis. De fleste regnskaber oplyser om dimensioner "scope" og "system". Med "scope" menes de følgende: hvilke objekter er det vi måler (produkt, kunde, afdeling), hvilke faktorer er det som forårsager variation i objektet (produktionsniveau, kostnadsniveau osv.) og regnskabsmetode. Med "systemdimensionen" forstås det forhold for systemet og hvilken av systemet. Dette er illustreret i figuren nedenfor.



Figur 4: Regnskabsdimensioner (Bjornskov og Olsen 1999)

Descriptive objekter defineres i Bjornskov og Olsen (1999, s. 339) som: "an object for which a measure of financial or non-financial accounting data is desired". Det er hvad andre ord kan vi tænke på forestillingen om i regnskabet. I forhold til dimensionen kan det være aktuelt at handle at vel dimensionen som ikke-finansielle data til objekterne. Tradisjonelt har man været oplyst om å måle kostnader på produkt, ordre eller afdelinger, men et nyt perspektiv er blevet dette til også å inkludere for eksempel markeder og kvalitetsdimensioner. Nyere metoder (for eksempel ABC) fokuserer på kostnader og markeder på plant, smelt, kunder og markedssegmenter.

Kausal-variabelsystemer er de faktorer som påvirker endringer i de deskriptive objekter. I traditionell kostnadsteori har man målt mellom faste og variable kostnader. De variable kostnader er typisk en funksjon av produksjonsniveauet. I ABC-klassifisering setter

man fokus på de indirekte kostnadene. I stedet for å fordele de indirekte kostnadene direkte på produkt eller ordre ved hjelp av tilleggssatser, fordeles de indirekte kostnadene først på de ulike aktivitetene. Dernest finner man ut hva som driver kostnadene. Denne driveren kalles kostnadsdriver, og er grunnlaget for å fordele kostnadene på de enkelte produktene eller ordrene. På denne måten åpner man opp for at også andre faktorer enn volumet kan være forklaringen på variasjonen i kostnadene. Fordelingen mellom variable og faste kostnader blir gjerne en annen enn det som fremkommer i den tradisjonelle selvkostkalkylen.

praksis

Tidsdimensjon har å gjøre med hvilken regnskapsperiode systemet har. Tradisjonelt har ikke denne variabelen hatt stor oppmerksomhet i litteraturen (Bjørnenak og Olson 1999, s.332). Men igjen, i nyere teori kan denne dimensjonen også være en variabel. "Target costing" bruker et livssyklusperspektiv på kostnadene i planleggingsfasen (Kaplan og Atkinson 1998). Med mange produkter med ulike livssykluser, må regnskapssystemet takle forskjellige tidsperioder. Et annet aspekt med tidsdimensjonen som nevnes av Bjørnenak og Olson (1999, s. 332) er bruken av "ex ante" data eller forventningsdata i regnskapssystemet. Denne type data brukes blant annet i "target costing", og er et eksempel på at "ex ante" data supplerer de vanlige "ex post" data som man vanligvis finner i regnskapet.

informasjonsoppgave for regnskapssystemet

Levetiden til systemet tenker man seg i utgangspunktet lik levetiden til organisasjonen. Slik trenger det imidlertid ikke være. Den første som brøt med denne forutsetningen var Madsen (referert i Bjørnenak og Olson 1999). Etter hans idé skulle registreringen skje kontinuerlig, men rapporteringen måtte kunne skje både kontinuerlig og på ad hoc basis. Ny teknologi har gjort det mulig å tilby skreddersydde løsninger for brukerne. Dette innebærer at man henter den informasjonen man har bruk for inntil oppgaven er løst. Man kan godt tenke seg at designet av rapporter som er ment å være midlertidig vil være forskjellig fra mer permanente rapporter. Det er etter hvert blitt vanlig at regnskapssystemet består av flere delssystemer.

et resultat i praksis

Brukerne av systemet har tradisjonelt vært ledelsen. Regnskapssystemet ble utformet som et hjelpemiddel for dem til å koordinere og styre virksomheten. Nyere teorier har utvidet dette perspektivet og lagt til nye anvendelsesområder. For eksempel å gi informasjon til både operasjonelle og strategiske prosesser. Troen på det ene riktige systemet er svekket. Som Bjørnenak og Olson (1999, s. 334) sier: "This development shows that management accounting has adapted to the idea that different organizational contexts have different criteria of information relevance, and thus has changed the view of how management accounting

man fokus på de indirekte kostnader. I stedet for å fordeler de indirekte kostnader direkte på produkt eller ordre ved hjelp av tilleggsstat, fordeler de indirekte kostnader først på de ulike aktivitetene. Deretter finner man ut hva som driver kostnadene. Denne drivkraften kalles kostnadsdriver, og er grunnlaget for å fordeler kostnadene på de enkelte produktene eller ordrene. På denne måten sparer man opp for at også andre faktorer enn volumet kan være forklaringen på variasjonen i kostnadene. Fordelingen mellom variable og faste kostnader blir gjerne en annen enn det som fremkommer i den tradisjonelle selvkostningsplan.

Tidsperspektiv har å gjøre med hvilken regnskapsperiode systemet har. Tradisjonelt har ikke denne variabelen hatt stor oppmerksomhet i litteraturen (Bjornenak og Olson 1999, s.332). Men igjen, i nyere teori kan denne dimensjonen også være en variabel. "Target costing" bruker et livssyklusperspektiv på kostnadene i planleggingsfasen (Kaplan og Atkinson 1998). Med mange produkter med ulike livssykluser, må regnskapsystemet ta til forskjellige tidsperspektiver. Et annet aspekt med tidsperspektivet som nevnes av Bjornenak og Olson (1999, s. 333) er bruk av "ex ante" data eller forretningsdata i regnskapsystemet. Denne type data brukes blant annet i "target costing", og er et eksempel på at "ex ante" data supplerer de vanlige "ex post" data som man vanligvis finner i regnskapet.

Eventuelt til systemet tenker man seg i utgangspunktet ikke leveriden til organisasjonen. Slik tenker det midlertidig ikke være. Den første som prøvde denne forutsetningen var Bladen (referert i Bjornenak og Olson 1999). Etter hans idé skulle registreringene ikke kontinuerlig, men rapportert mens man kunne ikke både kontinuerlig og på ad hoc basis. NY teknologi har gjort det mulig å tilby skreddersydde løsninger for brukerne. Dette innebærer at man beretter den informasjonen man har bruk for inn i oppgaven er løst. Man kan godt tenke seg at designet av rapporter som er ment å være midlertidig vil være forskjellig fra mer permanente rapporter. Det er etter hvert blitt vanlig at regnskapsystemet består av flere delsystemer.

Brukere av systemet har tradisjonelt vært ledelsen. Regnskapsystemet ble utformet som et hjelpemiddel for dem til å koordinere og styre virksomheten. Nyere teorier har utvidet dette perspektivet og lagt til nye anvendelsesområder. For eksempel å gi informasjon til både operasjonelle og strategiske prosesser. Troen på det ene riktige systemet er svekket. Som Bjornenak og Olson (1999, s. 334) sier: "This development shows that management accounting has adapted to the idea that different organizational contexts have different criteria of information relevance, and thus has changed the view of how management accounting

systems are being used". Det er særlig de lokale informasjonssystemer som fokuserer på skreddersøm.

Regnskapets funksjoner

Vi kan skille mellom de tiltenkte funksjonene og de virkelige funksjonene. De tiltenkte funksjonene kan forstås som normative forventninger om hva regnskapet skal brukes til, mens de virkelige funksjonene kan forstås som en beskrivelse av hvordan regnskapet fungerer i praksis.

Regnskapet tiltenkte funksjoner – et normativt utgangspunkt

Regnskapet har i den normative regnskapsteorien tradisjonelt hatt to funksjoner; (1) kontroll/ansvar og (2) beslutningsstøtte. Opprinnelig var fokus på kontroll. Regnskapet skulle være et hjelpemiddel for å kontrollere det som skjedde. For å ivareta kontroll/ansvarsfunksjon må informasjonen være nøyaktig og riktig ("true and fair"). Kontrollen utøves gjerne av en prinsipal (for eksempel eieren) som ønsker å følge med hvorledes hans investering blir forvaltet av agenten (ledelsen i bedriften). På 1960 tallet fikk vi et skifte i perspektiv fra kontroll til det å se på regnskapet som en informasjonskilde (Beaver 1998). En viktig informasjonsoppgave for regnskapet var å gi riktig informasjon i forbindelse med beslutningstaking. Dette innebærer at informasjonen må være fremtidsrettet. Det er ikke uten videre gitt at disse to funksjonene lar seg kombinere. Den informasjonen som er beslutningsrelevant med hensyn til fremtidige beslutninger, er ikke nødvendigvis "true and fair". "While the juridical interpretation of truth and fairness in accounting emphasizes past relations between principal and agent, the scientific interpretation is oriented towards the future, on a basis of what has happened in the past" (Mellempvik et al. 1988, s. 104). Mellempvik et al (1988) argumenter for at skillet mellom kontroll og beslutning ikke er så interessant. Kontroll/ansvarsfunksjonen ender også opp i en beslutning. Regnskapets funksjon er uansett å redusere usikkerheten enten det nå knytter seg til kontroll eller til det å treffe beslutninger.

I forrige avsnitt så vi at en av de tiltenkte funksjonene til regnskapet er å redusere usikkerheten i forbindelse med *beslutningstaking*. Thompson (1967) drøfter to relevante dimensjoner som har betydning i denne sammenheng. For det første er det oppfatninger om årsak- virkningsforhold, og dernest preferanser knyttet til resultatet. For begge dimensjonene gjelder det at man kan være sikker eller usikker. I følge Thompson ville det være ulike

systemer are being used. Det er særlig de lokale informationsystemer som fokuserer på

Regnskabs funktions

Vi kan skille mellem de tilfældige funktions og de virkelige funktions. De tilfældige funktions kan forstås som normative forventninger om hva regnskapet skal brukes til, mens de virkelige funktions kan forstås som en beskrivelse av hvordan regnskapet fungerer i praksis.

Regnskapet tilfældige funktions - et normativt utgangspunkt

Regnskapet har i den normative regnskapsteorien tradisjonelt hatt to funktions: (1) kontrollansvar og (2) beslutningsstøtte. Opprinnelig var fokus på kontroll. Regnskapet skulle være et hjelpemiddel for å kontrollere det som skjedde. For å ivareta kontrollansvarfunksjon må informasjonen være nøyaktig og riktig ("true and fair"). Kontrollen utøves gjerne av en prinsipal (for eksempel eieren) som ønsker å følge med hvorledes hans investering blir forvaltet av agenten (ledelsen i bedriften). På 1960 tallet fikk vi et skille i perspektiv fra kontroll til det å se på regnskapet som et informasjonskilde (Bjørver 1988). En viktig informasjonsoppgave for regnskapet var å gi riktig informasjon i forbindelse med beslutningsstaking. Dette innebærer at informasjonen må være fremtidsrettet. Det er ikke uten videre gitt at disse to funktions har seg kombinert. Den informasjonen som er beslutningsrelevant med hensyn til fremtidige beslutninger, er ikke nødvendigvis "true and fair". "While the juridical interpretation of truth and fairness in accounting emphasizes past relations between principal and agent, the scientific interpretation is oriented towards the future, on a basis of what has happened in the past" (Mellemvik et al. 1988, s. 104). Mellemvik et al (1988) argumenter for at skillet mellom kontroll og beslutning ikke er så interessant. Kontrollansvarfunksjonen ender også opp i en beslutning. Regnskapsfunksjon er uansett å redusere usikkerheten enten det nå betyr seg til kontroll eller til dette utføre beslutninger.

I forrige avsnitt så vi at en av de tilfældige funktions til regnskapet er å redusere usikkerheten i forbindelse med beslutningsstaking. Thompson (1967) drøfter to relevante dimensjoner som har betydning i denne sammenheng. For det første er det oppfatninger om årsak-virkningsforhold, og dermed profittens knyttet til resultat. For begge dimensjonene gjelder det at man kan være sikker eller usikker. Ifølge Thompson vil de være ulike

situasjonsbestemte strategier som ville være riktig i de ulike situasjoner. Dette fremgår av figur 5.

		Preferanser om mulig resultat	
		Sikre	Usikre
Kunnskap om mulige årsaks-/virkningsrelasjoner	Sikre	Beregning	Kompromiss
	Usikre	Bedømming	Inspirasjon

Figur 5: Strategier for beslutningstaking (Mellemvik og Olson 1996, s. 21)

Dersom vi kobler dette med regnskapets *tenkte* funksjon som støtte til beslutningstaking, bør regnskapet fungere forskjellig alt etter hvilken situasjon man er i. Burchell et al. (1980) diskuterer dette temaet. I en situasjon hvor det er full sikkerhet blir det strategiske valget bare en beregning, og regnskapet bør fungere som en svarmaskin. I en kompromissituasjon bør regnskapet bidra til dialog, i bedømmingssituasjonen bør det bidra til læring og i en situasjon med usikkerhet både med hensyn til resultatpreferanser og de kausale sammenhengene, bør regnskapet kunne bidra med idèer.

I virkeligheten fungerer ikke regnskapene slik som forventet. I følge Burchell et al (1980) er det bare i en situasjon hvor det er samsvar mellom ønsket funksjon og virkelig funksjon, ellers er det ikke matching. Den situasjonen hvor det matcher er til gjengjeld en ikke-sannsynlig situasjon. Det er situasjonen hvor det er full sikkerhet i begge dimensjonene. Ellers er det ikke samsvar. Dette fremgår av tabellen på neste side;

Beslutningsstrategi	Regnskapets tenkte funksjon	Regnskapets virkelige funksjon
Beregning	Svarmaskin	Svarmaskin
Kompromiss	Dialogmaskin	Ammunisjonsmaskin
Bedømming	Læremaskin	Svarmaskin
Inspirasjon	Idémaskin	Rasjonaliseringsmaskin

Tabell 2: *Regnskapets tenkte og virkelige funksjon (basert på tabeller i Mellemvik et al 1988)*

Mellemvik et al (1988, s. 108) deler ikke den funksjonalistiske oppfatningen til Burchell et al.(1980) av hvordan regnskapet fungerer, men er enig i at regnskapet sannsynligvis ikke fungerer som tenkt; ”It is therefore hard to find any accounting that functions as required”. Paradoksalt nok medfører dette ikke at man stiller spørsmål med berettigelsen av regnskapet, tvert om. Betydningen og aksepten av regnskapet har bare økt. Som Miller (1994, s. 1) sier; “Accounting has come to be regarded as a social and institutional practice, one that is intrinsic to, and constitutive of social relations, rather than derivative or secondary”. Hva kan være forklaringen på dette ? Kan forklaringen ligge i det at regnskapet i virkeligheten også har andre funksjoner enn de tiltenkte ? Dette diskuteres i neste avsnitt.

Regnskapets virkelige funksjoner- i et institusjonelt perspektiv

Dersom en går over til å se på regnskapet i bruk, vil en finne ut at regnskapet også har andre funksjoner enn de en opprinnelig hadde tenkt på. Dette argumenterer i alle fall Mellemvik et al. (1988) og Mellemvik og Olson (1996) for. De funksjonene som regnskapet kan ha i virkeligheten, i tillegg til kontroll og beslutning, er (1) legitimering, (2) makt og (3) myter.

For å sikre at organisasjonen er i ”takt” med omgivelsene er det viktig at den har *legitimitet*. I følge Brunsson (1989) er det to måter en organisasjon kan skape seg legitimitet. For det første kan det skje gjennom å være et verdiskapende bindeledd mellom faktormarkedet og produktmarkedet. Dernest kan den oppnå legitimitet gjennom å reflektere verdier som gjelder i samfunnet. Regnskapene kan være et slikt middel som skaffer virksomheten legitimitet. Output i en virksomhet vil være prat, beslutninger og produkter. Prat er muntlig eller skriftlig informasjon. I private virksomheter vil produktene være viktige, men også prat spiller en

Bestandsregistrering	Regnskapsregler	Regnskapsregler
Bestand	Regnskapsregler	Regnskapsregler
Komponenter	Regnskapsregler	Regnskapsregler
Bestand	Regnskapsregler	Regnskapsregler
Bestand	Regnskapsregler	Regnskapsregler

Tabell 2: Regnskapsregler og virkelige funksjoner (basert på tabeller i Melløy et al 1988)

Melløy et al (1987, s. 108) deler ikke den funksjonalistiske oppfatningen til Burchell et al (1980) av hvordan regnskapet fungerer, men er enig i at regnskapet sannsynligvis ikke fungerer som tenkt. "It is therefore hard to find any accounting that functions as reported". Paradoksalt nok medfører dette ikke at man tilfeller spørsmål med hensikten av regnskapet, tvert om. Berntsen og Skjott (1994, s. 11) sier: "Accounting has come to be regarded as a social and institutional practice, one that is intended to codify and legitimize social relations, rather than derivative or secondary". Hvis kan være forklaring på dette? Kan funksjonen ligge i det at regnskapet i virkeligheten også har andre funksjoner enn de tiltenkte? Dette diskuteres i neste avsnitt.

Regnskapsregler virkelige funksjoner - i et institusjonelt perspektiv

Dessuten en går over til å se på regnskapet i brikke, vil en finne ut at regnskapet også har andre funksjoner enn de en egentlig hadde tenkt på. Dette argumenter i alle fall Melløy et al (1988) og Melløy og Olsen (1990) for. De funksjonene som regnskapet kan ha i virksomheten, i tillegg til kontroll og beslutning, er (1) legitimering, (2) mark og (3) motiv.

For å si at organisasjonen er i "liv" med ansatte og er det viktig at den har legitimering. Ifølge Elmsen (1989) er det to måter en organisasjon kan skape seg legitimitet. For det første kan det skje gjennom å være et verdiskapende bidragsyter mellom aktører i produktmarkedet. Dermed kan den oppnå legitimitet gjennom å reflektere verdier som gir uttrykk i samfunnet. Regnskapene kan være et slikt middel som skaffer virksomheten legitimitet. Output i en virksomhet vil være part, beslutninger og produkter. For et nuntlig eller særlig informasjon. I private virksomheter vil produktene være viktige, men også part spiller en

rolle. Særlig for store betydningsfulle aktører. I Brunssons terminologi vil *ex-post* regnskapene være prat om ting som er gjort og budsjettene er prat om ting som skal gjøres. En privat virksomhet vil bruke regnskapene for å bygge opp tillit hos sentrale interessenter. Typisk baseres relasjonen til banken blant annet på regnskapsinformasjon.

Regnskapet kan bidra til å skape *myter* i organisasjonen. En myte er synonymt med begrepet ideologi som Brunsson (1985) bruker. Han definerer (s. 28) ideologi som et sett av idéer om hvordan ting er og hvordan de bør være. I en kompleks verden bidrar regnskapene til å tegne et bilde av hva som har skjedd. Dersom dette er et bilde av en organisasjon som har gjort det godt, kan de være med på å bygge opp en myte om hva det er som fører til suksess og vise versa dersom regnskapene tegner et bilde av en organisasjon som har gjort det dårlig. På denne måten kan regnskapene være med å forme en kultur og en myte om hva man bør gjøre i fremtiden.

Regnskap kan også knyttes til *makt*. I regnskapet samles det inn og systematiseres data, som i neste omgang presenteres som informasjon. Det kan være informasjon om den enkeltes eller organisasjonens resultater. Denne informasjonen brukes gjerne til å fatte beslutninger om avlønning og eventuelle endringer i organisasjonen. Den eller de som behersker eller kontrollerer denne prosessen, har en mulighet til å utøve makt gjennom å bruke informasjonen strategisk. Det er også i regnskapene at grunnlaget for utbyttet til eierne fastlegges. Miller (1994) er inne på at regnskapet i dette perspektivet ikke lenger er et nøytralt instrument som bare rapporterer fakta.

Dersom en sammenligner de virkelige funksjonene til Burchell et al. (1980) og de til Mellempvik et al. (1988) kan en i første omgang bli litt forvirret. Begge diskuterer regnskapets virkelige funksjoner, samtidig som de diskuterer forskjellige ting. Burchell et al. (1980) diskuterer regnskapets virkelige funksjon i forhold til den tekniske funksjon som kalkylen/regnskapet skulle ha. De har med andre ord en teknisk referanseramme. Mellempvik et al. (1988) er inspirert av institusjonell teori og fokuserer på den effekten som regnskapet har på det sosiale, organisasjonsmessige eller samfunnsmessige nivået. Begge arbeidene er deskriptive og forskjellene mellom disse bidragene er således mer et uttrykk for forskjellige teoretiske perspektiver enn for faglig uenighet. For meg vil det være nyttig å belyse regnskapet både i et teknisk og et institusjonelt perspektiv. Hver på sin måte belyser de relevante sider av regnskapet.

roll: Særlig for store bedriftsaktører. I Brinsons teori om teknologisk innovasjon er det et klart og budsjettene er godt og skal gjenne for privat virksomhet vil bruke teknologien for å bygge opp til det samme interessen. Typisk brukes teknologien til å løse et problem som er teknologisk informasjon.

Reinholdt kan bidra til å skape ny teknologi i organisasjon. En mye av synspunktet med begrepet ideologi som Brinsson (1985) bruker. Han definerer (s. 28) ideologi som et sett av ideer om hvordan ting er og hvordan de bør være. I en kompleks verden bidrar teknologien til å tegne et bilde av hva som er sjeldn. Dermed bidrar til å bygge opp en organisasjon som kan gi den god, kan de være med på å bygge opp en nyte om hva det er som leder til sukses og vice versa dersom teknologien tegner et bilde av en organisasjon som har gjort det dårlig. På denne måten kan teknologien være med å formidle en kultur og en nyte om hva som har gjort i fremtiden.

Reinholdt kan også knyttes til punkt i teknologien som er det som er systematisk data, som i neste omgang presenteres som informasjon. Det kan være informasjon om den enkelte eller organisasjonens ressurser. Denne informasjonen brukes gjerne til å fatte beslutninger om utforming og eventuelle endringer i organisasjonen. Det er et samspeil mellom kontroll og denne prosessen, for en mulighet til å utveksle informasjon i brukte informasjonssystemer. Det er også i teknologien et grunnlaget for utvalgte av denne informasjonen (1994) er inn på et teknologisk i dette perspektivet ikke legger et et nytt instrument som bare rapportert fakte.

Dersom en sammenligner de vitenskapelige funnene til Barthelemy et al. (1980) og de til Mellemvik et al. (1985) kan en i første omgang bli litt forvirret. Begge diskuterte teknologisk vitenskapelige funksjoner, samtidig som de diskuterte teknologiske funn. Barthelemy et al. (1980) diskuterte teknologiske funksjoner i forhold til den tekniske funksjonen som kalkyleringsfunksjonen skulle ha. De har med andre ord en teknisk referansesystem. Mellemvik et al. (1985) er fokusert på teknologisk informasjonell teori og fokuserer på den tekniske som referansesystem på det sosiale, organisasjonsmessige eller samfunnsmessige nivået. Begge arbeider er deskriptive og forklarende innen disse bidragene er således mer et uttrykk for teknologiske teoretiske perspektiver enn for faglig særlig. For meg vil det være nyttig å påpeke teknologisk både i et teknisk og et institusjonelt perspektiv. Hvor på sin måte bidrar de relevante sider av teknologien.

Gjennomgangen i dette avsnittet viser at regnskapet i virkeligheten kan ha andre funksjoner enn de man tradisjonelt hadde tiltenkt regnskapet. I følge Mellemvik og Olson (1996) har vi å gjøre med et gjensidig eller dialektisk forhold hvor funksjonene vil variere med konteksten, samtidig som konteksten vil avhenge av regnskapet.

Hvordan endrer man regnskapet når organisasjonen vokser ?

Når jeg går ut i virksomheten må jeg prøve å fange opp de endringene som har skjedd i regnskapet i den perioden jeg studerer. Dette innebærer at jeg må prøve å få besvart spørsmål som; Er det slik at regnskapssystemet endres i takt med organisasjonen ? Hva utløser behovet for endringer i regnskapet ? Er det aktører i omgivelsene som har påvirket regnskapets utforming ? Hvilke endringer kan forklares med endringer i normene ? Hvilke krav om endringer har kommet fra brukerne ? Hvilke deler av regnskapet endres først ? Skjer endringene samtidig i "scope"- og "system"-dimensjonen ? Er det slik at de mest synlige delene av regnskapet forandres mens andre deler av regnskapet forblir uforandret ? Brukes regnskapet til beslutninger ? Brukes det til kontroll, i tilfelle hvordan ? Brukes regnskapet bevisst for å skaffe bedriften legitimitet ? Listen av spørsmål er ikke uttømmende.

Endringene i regnskapssystemene kan enten være tilfeldige eller planlagte. Videre kan en tenke seg at de kan være frivillige eller påtvunget. Bjørnenak og Olson (1995) diskuterer hvorledes planlagte endringer kan skje. I følge dem kan endring av regnskapene skje ved direkte, formaliserte eller prosessorienterte strategier. Det finnes ikke en beste strategi, men valget bør gjøres på grunnlag av den usikkerheten som knytter seg til selve utviklingsarbeidet.

De direkte strategiene innebærer at man tar i bruk standardssystemer som allerede finnes. Et eksempel på dette kan være en liten bedrift som tar i bruk en standard kontoplan når den starter opp. Denne strategien egner seg når graden av usikkerhet er liten. Med usikkerhet i denne sammenhengen tenker man for eksempel på hvilken informasjon brukerne trenger og hvordan man skal klare å fremskaffe denne informasjonen. Det er i praksis sjelden at man er i en slik situasjon. Typisk må det derfor gjennomføres en kartlegging av informasjonsflyten og hvorledes brukernes behov best kan tilfredsstilles. "Den formaliserte strategien er rettet mot denne type av situasjoner" (Bjørnenak og Olson 1995, s. 53). Et eksempel på dette er de tradisjonelle systemutviklingsprosjektene hvor man starter med en behovsanalyse etterfulgt av utviklingen av konsepter og fysiske systemer, før systemet settes i drift. Disse prosjektene har

Gjennomgangen i dette avsnittet viser at regnskapet i virksomheten kan ha andre funksjoner enn de man tradisjonelt hadde tiltenkt regnskapet. I følge Møller og Olsson (1995) har vi å gjøre med et gjensidig eller dialektisk forhold hvor funksjonene vil variere med konteksten, samtidig som konteksten vil avhenge av regnskapet. *

4. Hvordan endrer man regnskapet når organisasjonen vokser ?

Når jeg går ut i virksomheten må jeg prøve å fange opp de endringene som har skjedd i regnskapet i den perioden jeg studerer. Dette innebærer at jeg må prøve å få besvart spørsmål som: Er det slik at regnskapssystemet endres i takt med organisasjonen ? Hva utløser behovet for endringer i regnskapet ? Er det aktører i omgivelsene som har påvirket regnskapets utforming ? Hvilke endringer kan forklares med endringer i normene ? Hvilke krav om endringer har kommet fra brukerne ? Hvilke deler av regnskapet endres først ? Skjer endringene samtidig i "scope"- og "system"-dimensjonen ? Er det slik at de mest synlige delene av regnskapet forandres mens andre deler av regnskapet forblir uforandret ? Brukes regnskapet til beslutninger ? Brukes det til kontroll, i tillegg til hvordan ? Brukes regnskapet bevisst for å skaffe bedriften legitimitet ? Listen av spørsmål er ikke uttømmende.

Endringene i regnskapssystemene kan enten være tilfældige eller planlagte. Videre kan en tenke seg at de kan være tilfældige eller påtvinget. Bjørnskov og Olsson (1995) diskuterer hvorledes planlagte endringer kan skje. I følge dem kan endring av regnskapets skje ved direkte, formelle eller prosessorienterte strategier. Det finnes ikke en bestemt strategi, men valget bør gjøres på grunnlag av den virksomheten som fungerer seg til selve utviklingsarbeidet.

De direkte strategiene innebærer at man tar i bruk standardsystemer som allerede finnes. Et eksempel på dette kan være en liten bedrift som tar i bruk en standard kontoplan når den starter opp. Denne strategien egner seg når graden av usikkerhet er liten. Med usikkerhet i denne sammenhengen tenker man for eksempel på hvilken informasjon brukerne trenger og hvordan man skal klare å fremkalle denne informasjonen. Det er i praksis sjelden at man er i en slik situasjon. Typisk må det derfor gjennomføres en kartlegging av informasjonssystemet og hvorledes brukernes behov best kan tilfredstilles. Den formelle strategien er rett og slett mot denne type av situasjoner" (Bjørnskov og Olsson 1995, s. 53). Et eksempel på dette er de tradisjonelle systemutviklingsprosjektene hvor man starter med en behovsanalyse etterfulgt av utviklingen av konseptet og fysiske systemer, før systemet settes i drift. Disse prosjekter har

gjørne en sentralisert "top-down- tilnærming som i liten grad tar hensyn til den enkelte aktørs erfaringer, intelligens og kreativitet (Bjørnenak og Olson 1995).

Dersom både problemene, preferansene og mulige løsninger er uklare, kan vi si at situasjonen preges av høy grad av usikkerhet. Bjørnenak og Olson (1995, s. 53) anbefaler da en prosessorientert systemutviklingsprosess. I denne prosessen blir eksperimentering en sentral komponent. Gjennom å prøve og feile presiseres problemdefinisjonen, preferansene utvikles og systemene forandres over tid. En slik tilnærming til systemutviklingen medfører at læring blant brukerne blir en viktig forklaring på endringen av regnskapssystemene.

På denne måten knytter eksperimentell læring tråden fra det planlagte og til det ikke planlagte. Den eksperimentelle tilnærmingen er planlagt, men utfallene er ikke planlagt. Endringen gjennom læring kan dels skje frivillig og dels skje gjennom normativt press eller pålegg (for eksempel når en ny enhet i konsernet pålegges å følge eksisterende rutiner).

I dette avsnittet har vi sett at forståelsen av regnskapsbegrepet er avhengig av hvilket perspektiv en legger til grunn. Videre er det også diskutert at regnskapets funksjon i virkeligheten kan være forskjellig fra det som man vanligvis tenker seg i normativ regnskapsteori. Til slutt i så vi på noen perspektiver på endring av regnskapssystemet. I det eksperimentelle perspektivet får læring en sentral plass.

Problemstillinger, diskusjon og avslutning

På bakgrunn av mitt tema har jeg i løpet av paperet reist mange problemstillinger. Generelt skiller man mellom utforskende, beskrivende og kausale problemstillinger. Hvilken problemstilling man velger å gå videre med kan avhenge av flere forhold. Forhold som spiller inn ved en slik vurdering er i følge Troye og Grønhaug (1986) problemstillingens verdi/nytte og gjennomførbarhet. Vurderingen av disse momentene kan være forskjellig alt etter hvilket ståsted en har. Det ideelle er kanskje at forskeren, eventuelle oppdragsgivere, fagmiljøene og samfunnet alle er enige i at problemstillingen er verdifull, nyttig og gjennomførbar. I praksis er det nok ikke alltid slik. Gjennomførbarhet har å gjøre med ressurser (kroner og tid), tilgjengelighet av data og hvilket undersøkelsesopplegg som bør brukes.

Dersom man i problemstillingen fokuserer på hva som er årsaken til noe, vil et *kausalt* design være det som passer. En slik problemstilling kan være; *Hva er det som fører til endringene i*

gjerning en sentralisert "top-down"-tilnærning som i liten grad tar hensyn til den enkelte aktørs erfaringer, intelligens og kreativitet (Hjermøsk og Olsson 1992).

Dermed både problemene, problemene og mulige løsninger er uklare, kan vi si at situasjonen preges av høy grad av usikkerhet. Hjermøsk og Olsson (1992, s. 23) anbefaler da en prosessorientert systemutviklingsprosess. I denne prosessen blir eksperimentering en sentral komponent. Gjennom å prøve og teste presiseres problemdefinisjonen, problemene utvikles og systemene forandres over tid. En slik tilnærning til systemutviklingen medfører at læring blant brukerne blir en viktig forklaring på endringen av tegnsapsystemene. På denne måten knyttes eksperimentell læring tilsammen fra det planlagte og til det ikke planlagte. Den eksperimentelle tilnærningen er planlagt, men utdelt, men utdelt, men utdelt. Endringen gjennom læring kan dels skje frivillig og dels skje gjennom normativt press eller pålegg (for eksempel når en ny enhet i konseptet pålegges å følge eksisterende rutiner).

I dette avsnittet har vi sett at forståelsen av tegnsapsystemet er avhengig av hvilket perspektiv en legger til grunn. Videre er det også diskutert at tegnsapsystemets funksjon i virkeligheten kan være forskjellig fra det som man vanligvis tenker seg i normale tegnsapsystemer. Til slutt i så vi på noen perspektiver på endring av tegnsapsystemer. I det eksperimentelle perspektivet blir læring en sentral prosess.

Problemtillinger, diskusjon og avslutning

På bakgrunn av mitt tema har jeg i løpet av papiret rettet mange problemtillinger. Generelt stiller man mellom utforskende, beskrivende og kausale problemtillinger. Hvis man problemstilling man velger å gå videre med kan avhenge av flere forhold. Forhold som spiller inn ved en slik vurdering er i følge Tryve og Givansky (1986) problemtillingerne verdifulle og gjennomførbar. Vurderingen av disse momentene kan være forskjellig an etter hvilket ståsted en har. Det ideelle er kanskje at forskeren, eventuelle oppdragsgivere, myndigheter og samfunnet alle er enige i at problemstillingen er verdifull, nyttig og gjennomførbar. I praksis er det nok ikke alltid slik. Gjennomførbarhet har å gjøre med ressurser (kroner og tid), tilgjengelighet av data og hvilke undersøkelsesoppløgg som bør brukes.

Dermed man i problemtillinger fokuserer på hva som er årsaken til noe, vil et kausalt design være det som passer. En slik problemstilling kan være, hvor er det som fører til endringen i

regnskapet ? Vi kunne tenke oss en modell hvor økt størrelse på organisasjonen førte til et mer komplekst regnskapssystem. I en slik modell vil størrelsen på organisasjonen være den uavhengige variabelen og regnskapssystemet den avhengige variabelen. For å kunne si noe om kausale sammenhenger må vi, ifølge Frankfort-Nachmias og Nachmias (1996), kunne dokumentere kovariasjon (samvariasjon mellom den uavhengige og den avhengige variabelen), en logisk tidsrekkefølge (den uavhengige variabelen må komme forut i tid for den avhengige) og ikke-spuriøsitet (det må ikke være andre forklaringer utenfor vår modell på variasjonen i den avhengige variabelen). Disse kravene stiller krav til forskningsmetoden vår.

Eksempelvis for at endring i størrelse skal kunne forklare endring i regnskapet, må endringen i størrelsen komme tidsmessig foran endring i regnskapet. Det burde det være ganske enkelt å finne ut av. Men kunnskaper om tidsforløp og samvariasjon er ikke nok til å fastslå kausalitet. Utfordringen ville være knyttet til det å sjekke for eventuelle spuriøse sammenhenger. En mulig feilkilde kan være at det er normene eller egenskaper med brukerne som forklarer utviklingen i regnskapet. Vi vet at det i regnskapslovgivningen er strengere krav for store selskaper enn for små. Videre kan det tenkes at brukerne over tid stiller strengere krav til regnskapspraksis. Resultatene fra en casestudie som er gjennomført av Florin Samuelson (1999) indikerer at regnskapene forandrer seg når det kommer nye folk inn i organisasjonen.

Et *eksplorativt* design brukes gjerne for problemstillinger hvor man ikke har et velutviklet teoretisk rammeverk. Typisk brukes et slikt design for pilotstudier hvor formålet er å komme frem til mer presise spørsmål eller testbare hypoteser (Gummesson 2000). Ofte brukes casestudier til dette formålet, men også andre datainnsamlings metoder anvendes, jfr. Bjørmenak (1997).

Et eksempel på en utforskende problemstilling kan være; *Hvordan bruker topplederen økonomisk informasjon* ? En annen lignende problemstilling er å knytte bruken til beslutninger; *Hvordan bruker topplederen økonomisk informasjon når han/hun treffer økonomiske beslutninger* ? Felles for begge problemstillingene er at bruken må kartlegges. Bruk er ingen enkel variabel å måle, i alle fall dersom man skal forsøke å måle tidligere bruk. Dagens bruk kan man tenke seg at man kunne måle, men tidligere bruk ville måtte baseres på respondentens subjektive uttalelser. Det er vanskelig å huske hva man gjorde tidligere, og de svarene man får vil være respondentens oppfatning i dag av hva han gjorde tidligere. Det kan være gode grunner til å stille spørsmål med validiteten av slike målinger. En annen interessant

reguleringer. Vi kunne tenke oss en modell hvor ett stadium på organisasjonen føre til et mer komplett regnskapsystem. I en slik modell vil størrelsen på organisasjonen være den uavhengige variabelen og regnskapsystemet den avhengige variabelen. For å kunne si noe om kausale sammenhenger må vi tillegge Færkelst-Nachman og Machmas (1996) kausale dokumenterte kovarians (sammenheng mellom den uavhengige og den avhengige variabelen), en logisk tilsvarende (den uavhengige variabelen må komme først i tid for den avhengige) og ikke-spesifisert (det må ikke være andre faktorer utenfor vår modell på variabelen i den uavhengige variabelen). Disse kravene stiller krav til forskningsdesignet vår

Eksempelvis for en endring i størrelse skal kunne føre til endring i regnskapet må endringen i størrelse kunne utmønstre seg i regnskapet. Det burde det være ganske enkelt å finne ut av. Men forsøket om tilstand og sammenheng er ikke nok til å etablere kausalitet. Utfordringen vil være å finne ut om det er en direkte sammenheng. En mulig tilsvarende kan være at det er grunnene eller egenskaper med brukerne som forklarer utviklingen i regnskapet. Vi vil at det i regnskapsutviklingen er størrelse krav for store selskaper enn for små. Videre kan det være at brukerne over tid stiller strengere krav til regnskapspraksis. Resultatene fra en eksperimentell studie av Færkelst-Nachman og Machmas (1999) indikerer at regnskapspraksis forandret seg når det kom nye folk inn i organisasjonen.

Et eksperiment design brukes gjerne for problemstillinger hvor man ikke har et velutviklet teoretisk rammeverk. Typisk brukes et slikt design for pilotstudier hvor formålet er å komme frem til mer presise spørsmål eller testbare hypoteser (Gunnarsson 2000). Ofte brukes casestudier til dette formålet, men også andre datainnsamlingsmetoder anvendes (Björnsk 1997).

Et eksempel på en utfordrende problemstilling kan være hvordan brukere opplever økonomisk utvirkning? En annen lignende problemstilling er å knytte brukere til økonomiske beslutninger. Hvordan bruker opplever økonomisk utvirkning når kunnskapen deres er begrenset? For å finne ut av disse problemstillingene er et brukers innlegg bruk av ingen sakel variabel å måle, i alle fall dersom man skal forsøke å måle tidlige bruk. Dagens bruk kan man tenke seg at man kunne måle, men tidlige bruk ville måtte bestå av respondentens subjektive uttalelser. Det er vanskelig å bruke brukers tidlige, og de svarene man får vil være respondentens oppfatning i dag av hva han gjorde tidligere. Det kan være gode grunner til å stille spørsmål med validiteten av slike målinger. En annen utfordring

dimensjon av dette med bruk er, hva man bruker regnskapsinformasjonen til. Fra tradisjonell normativ regnskapsteori vet vi at regnskapsinformasjon kan brukes i forbindelse med kontroll og beslutningstaking. Nyere regnskapsteori (Mellemvik et al. 1988 og Mellemvik og Olson 1996) har pekt på at regnskapet også kan ha andre funksjoner som legitimering, makt og myter. Studier referert i Jönsson (2001) viser at toppledere driver mye med informasjonsbehandling, men forholdsvis lite med beslutningstaking. Forskjellen mellom de to overfor nevnte problemstillingene er hvorvidt man skal avgrense seg til å studere regnskapet i bruk på et eller flere områder.

Et *deskriptivt* design brukes når man ønsker å beskrive et fenomen. Det kan gjøres ved hjelp av en kvalitativ (se for eksempel Bourmistrov og Mellemvik 2001) eller en kvantitativ tilnærming (se for eksempel Pettersen 2000). I en deskriptiv tilnærming har man gjerne en teoretisk struktur som angir hvilke variabler man studerer. En deskriptiv problemstilling kan være; *Hvordan har regnskapet utviklet seg de siste 10 årene?* Denne utviklingen må sees i lys av den endringen som har vært av organisasjonen i samme tidsrom. Jeg vil da bruke den regnskapsteorien som jeg har gjort rede for tidligere i paperet for å belyse de relevante dimensjonene med regnskapet. Min tilnærming vil være åpen og induktiv. Det betyr at jeg ikke vil gå ut med for fastlagte forestillinger på forhånd, og de empiriske observasjonene som jeg gjør skal i ettertid sammenlignes med etablert teori på området.

Når jeg skal studere utviklingen av regnskapet kan jeg velge å fokusere på ett eller flere av de tre elementene som regnskapet består av (norm, praksis og bruk). Skal jeg forstå disse må de ses i hvert sitt perspektiv, og hvert element har sin kontekst. For eksempel analyserte Bourmistrov (2001) endringene av normer i et historisk perspektiv, og tidsdimensjonen var hans kontekst. Regnskapspraksis ble studert i et teknisk regnskapsperspektiv, først på grunnlag av vestlig regnskapsteori og deretter på grunnlaget av den gamle russiske "balanseskolen". Bruk ble studert i et brukerperspektiv. Jeg vil konsentrere meg om endringen i regnskapets praksis, altså en av de tre dimensjonene. Det betyr ikke at jeg kan se bort fra de andre, men de vil ikke bli i fokus i denne omgangen. Som jeg kommer tilbake til nedenfor vil normene og bruk inngå i konteksten og således fungere i et gjensidig samvirke med regnskapets praksis og organisasjonens vekst.

dimensioner af dette med hen til regnskabsinformationer til de forskellige
normative regnskabsformer vil vi se regnskabsinformationer kan bruges til forskellige
og beslutningsgrundlag. Næste regnskabsform (Møller og Jensen 2001) er
Olson (1990) har vist på at regnskaber også kan ha andre funktioner som legitimering, mark
og nyter. Studier af Jensen og Jensen (2001) viser at regnskaber driver nye
informationsbehandling, men forholdsvis få med beslutningsgrundlag. I regnskabsinformation
to overfor normale problemstillinger er hovedet man skal svare sig til, hvordan
regnskabet i hen til et eller flere områder.

Et deskriptiv design bruges til at undersøge et fænomen. Det kan gøres ved hjælp
af en kvalitativ (se for eksempel Bourdieu og Malmgren 2001) eller en kvantitativ
tilgang (se for eksempel Paterson 2000). I en deskriptiv tilgang har man givet en
teoretisk struktur som angiver hvilke variable man studerer. En deskriptiv problemstilling kan
være: Hvordan har regnskabet ændret sig de sidste 10 år? Denne tilgang har som
få af den endelige som har været af organisationen i samme tidrum. Jeg vil da bruge den
regnskabsinformation som jeg har gjort gode for tidligere i papiret for at hjælpe de relevante
dimensioner med regnskabet. Min tilgang vil være åben og induktiv. Det betyder at jeg
ikke vil gå til roed for fastlagte formler på forhånd, og de empiriske observationer som
jeg gør skal i eftertid sammenlignes med eksisterende teorier på området.

Når jeg skal studere virkningen af regnskaber kan jeg vælge at fokusere på en eller flere af de
tre elementer som regnskabet består af (norm, praksis og boks). Ekstremt kan jeg vælge
ses i hvert sit perspektiv, og hvert element har sin rolle. For eksempel analyser
Bourdieu og Jensen (2001) endringer af normer i et historisk perspektiv, og tilbedragerne var
hans konklusion. Regnskabspraksis blev studeret i et teknisk regnskabsperspektiv, hvor på
grundlag af vestlig regnskabsform og det blev på grundlag af den gamle russiske
"bokspraksis". Boks blev studeret i et historisk perspektiv. Jeg vil konstatere, at den endelige
i regnskabspraksis, selv om de er de samme. Det betyder ikke at jeg kan se på det for de
andre, men de vil ikke bli i fokus i denne opgave. Som jeg kommer tilbage til i slutningen vil
normer og praksis indgå i konklusionen og således fungere i et gensidigt kausalitet med
regnskabspraksis og organisationsveksel.

Vurdering av de ulike problemstillingene

Et eksplorativt opplegg der bruken av regnskapsinformasjon studeres er utvilsomt spennende. Det er et tema hvor vi ikke har mye kunnskaper pr i dag. Skal denne problemstillingen belyses skikkelig tror jeg den krever at dataene samles inn gjennom å være tilstede i organisasjonen når regnskapene brukes. For eksempel kunne en tenke seg å delta i prosjekter hvor man fikk oppleve bruken i praksis. Et viktig poeng her er at man må sette av god tid til datainnsamlingen. Jeg ser dette som en naturlig fortsettelse av en mer deskriptivt studie. Når det gjelder den kausale problemstilling er den også utvilsomt nyttig. Et viktig poeng omkring kausale problemstillinger innenfor samfunnsvitenskapen er at det aldri kan bli snakk om noe mer enn sannsynligheter. Vi finner ikke lovmessigheter i sosiale systemer. Min innvending mot dette perspektivet er imidlertid knyttet til gjennomførbarheten. Fagfeltet "management accounting" befinner seg i følge Jönsson (2000) i en preparadigmefase. Det indikerer at vi ikke har utviklet en god nok konseptuell forståelse av hvorledes virkeligheten ser ut. Denne forståelsen bør forbedres gjennom empiriske studier ("context of discovery"), før man i neste omgang utsetter resultatene for empirisk testing ("context of justification"). Jeg tror derfor at det kan være en fordel å utvikle en bedre forståelse for virkeligheten i første omgang. Et poeng i dette tilfellet er at man kan studere kausale sammenhenger med utgangspunkt i et enkelt case, selv om det mest vanlige er å ha en mer kvantitativ tilnærming hvor antall undersøkte enheter er større. Den deskriptive problemstilling er også nyttig og verdifull. Dette er et felt hvor det er behov for mer kunnskap og problemstillingen forsvarer derfor sin plass innenfor "the context of discovery". Dessuten vil slike faktiske kunnskaper om organisasjon og regnskap være et godt grunnlag for senere å kunne studere andre problemstillinger innenfor temaet. Hovedoppgaven anser jeg som første trinn i det å studere dette temaet. Det kan derfor etter min mening være hensiktsmessig å starte med det.

Når jeg i mitt prosjekt avgrenser meg til å se på utviklingen av regnskapets praksis vil resten av regnskapsbegrepet og organisasjonen utgjøre konteksten. Dette kan illustreres slik (modellen er sterkt inspirert av en lignende figur i Mellemvik et al, 1988);

Et eksperimentelt opplegg der brukeren av regnskapsinformasjon vurderes et nivå som er grunnleggende. Det er et samsvar med hva vi ikke har mye kunnskap om i dag. Skal denne problemstillingen behandles effektivt tror jeg den krever at dataene samles inn gjennom å være tilstede i organisasjonen når regnskapsene brukes. For eksempel kunne en kunde seg å dele i prosjekter hvor man fikk opplyste brukere i praksis. Et viktig poeng her er at man må sette av god tid til

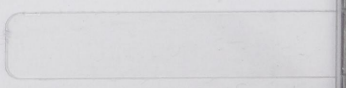
detaljer. Jeg ser dette som en naturlig fortsettelse av en mer deskriptiv studie. Når det gjelder den kausale problemstillingen er den også utvilsomt viktig. Et viktig poeng omkring kausale problemstillinger innenfor samfunnsvitenskapen er at det aldri kan bli så enkelt som å se på en sammenheng. Vi finner ikke lineære sammenhenger i sosiale systemer. Min innstilling mot dette perspektivet er imidlertid knyttet til gjennomførbarheten. For det første "manpower"

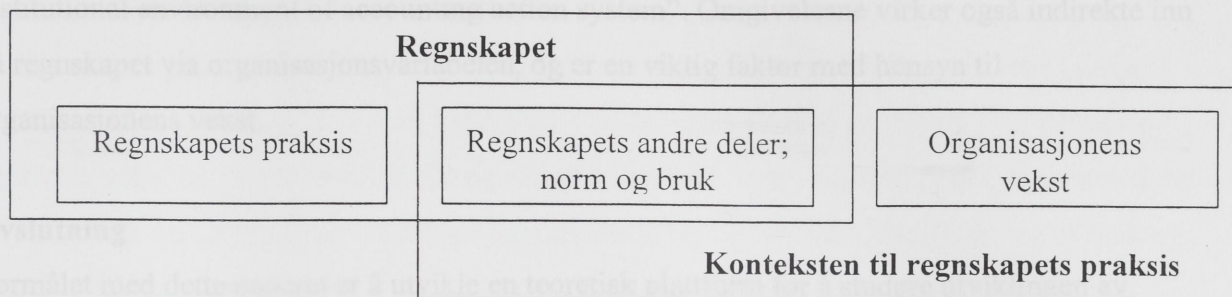
accounting" definerer seg i følge Jönsson (2000) i en praktisk kontekst. Det indikerer at vi ikke har utviklet en god nok kunnskap for å behandle av hvorvidt virkeligheten er utvilsomt. Dette forteller oss at forskningen gjennom empiriske studier ("context of discovery"), for å si det på en annen måte, omhandler resultatene for empirisk testing ("context of justification"). Jeg tror derfor at det kan være en fordel å utvikle en bedre forståelse for virkeligheten i første omgang. Et

poeng i dette tilfellet er at man kan etablere kausale sammenhenger med utgangspunkt i et enkelt case, selv om det mest vanlig er å ha en mer omfattende tilnærming hvor man undersøker en eller flere saker. Den deskriptive problemstillingen er også viktig og verdifull. Dette er et felt hvor det er behov for mer kunnskap og problemstillingen fortviler derfor sin plass innenfor "the context of discovery". I tillegg vil slike faktiske kunnskaper om organisasjoner og regnskap være et godt grunnlag for senere å kunne studere andre problemstillinger innenfor

temat. Hovedpoenget er at jeg som lærer tror i det å studere dette temat. Det kan derfor etter min mening være hensiktsmessig å dele med det.

Hvis jeg i mitt prosjekt vurderer meg til å ha en forbindelse av regnskapspraksis vil testen av regnskapspraksis og organisasjonen være fordelaktig. Dette kan bli diskutert til (modellen er stort inspirert av en lignende figur i Jönsson et al. 1993).



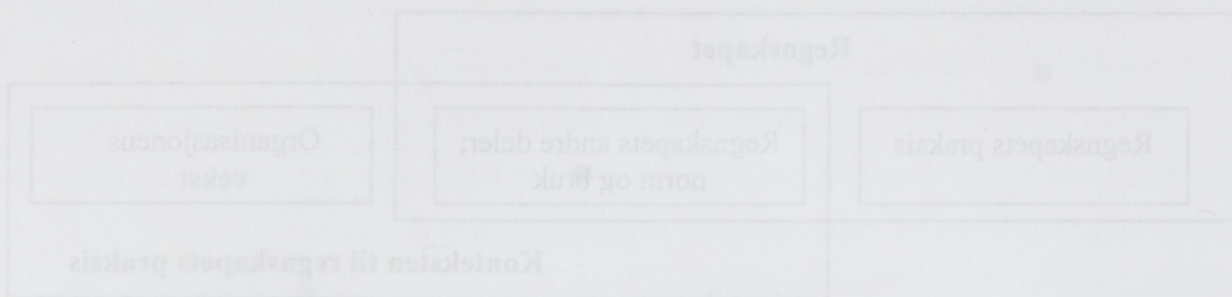


Figur 6: *Regnskapets praksis og dets kontekst*

Denne modellen viser at når jeg fokuserer på regnskapets praksis, blir resten av regnskapsbegrepet og organisasjonens vekst å anse som konteksten. Denne defineringen av konteksten er dermed litt forskjellig fra den generelle modellen som Mellemvik og Olson (1996) presenterer, men er naturlig i og med at jeg bare fokuserer på en del av regnskapsbegrepet. Normene og bruk vil være en del av det "bakteppe" som jeg må fortolke endringene av praksis i forhold til. Når det gjelder normene skjer det stadig endringer i disse. Disse endringene må vi anta får konsekvenser for praksisen. Jeg har tenkt å avgrense min studie til de siste 10 årene, og det burde derfor være forholdsvis greit for meg å skaffe meg en oversikt over de normendringene som har skjedd i denne perioden og som har hatt betydning for praksisen. Regnskapsbrukerne har også betydning for utviklingen av praksis, og vise versa. Selv om jeg i denne omgangen ikke skal gå i dybden på dette med bruk, må jeg allikevel komme inn på det. Brukerne er et element i modellen til Bjørnenak og Olson (1999). Jeg vil derfor eksempelvis måtte kartlegge hvem brukerne er, hva de sier at de bruker og hvilke behov de har?

Den andre delen av konteksten er organisasjonen og endringen/veksten i denne. Denne endringen skal beskrives ved hjelp av ulike perspektiver. Utfordringen min ligger i det å knytte empiriske implikasjoner fra disse teoretiske perspektivene til den organisasjonen som jeg studerer, og i neste omgang til endringen av regnskapets praksis. Jeg har imidlertid forsøkt å trekke frem noen empiriske implikasjoner for hvert av disse perspektivene etter hvert som jeg redegjorde for dem.

En annen variabel som det kunne ha vært naturlig å ta med i modellen (som en del av konteksten) er organisasjonens omgivelser. Indirekte er omgivelsene imidlertid med.



Figur 6: Regnskapsbet praksis og dens kontekst

Denne modellen viser at når jeg fokuserer på regnskapsbet praksis, blir resten av regnskapsbegrepet og organisasjonens vekst å anses som kontekst. Denne delingen av konteksten er dermed litt forskjellig fra den generelle modellen som Mølmenvik og Olson (1996) presenterer, men er naturlig i og med at jeg her fokuserer på en del av regnskapsbegrepet. Normene og bruk vil være en del av det "aktive" som jeg må forholde endringene av praksis i forhold til. Når det gjelder normene skjer det stadig endringer i disse. Disse endringene må vi anta for konsekvenser for praksisen. Jeg har tenkt å vurdere min studie til de siste 10 årene, og det burde derfor være forholdsvis greit for meg å skaffe meg en oversikt over de normendringene som har skjedd i denne perioden og som har hatt betydning for praksisen. Regnskapsbrukerne har også betydning for utviklingen av praksis, og vise vers. Selv om jeg i denne omgangen ikke skal gå i dybden på dette med bruk, må jeg allikevel komme inn på det. Brukne er et element i modellen til Bjørnsk og Olson (1993). Jeg vil derfor eksempelvis måtte kartlegge hvem brukerne er, hva de sier at de bruker og hvilke behov de har?

Den andre delen av konteksten er organisasjonen og endringen/veksten i denne. Denne endringen skal beskrives ved hjelp av ulike perspektiver. Utfordringen min ligger i det å knytte empiriske implikasjoner fra disse teoretiske perspektivene til den organisasjonen som jeg studerer, og i neste omgang til endringen av regnskapsbet praksis. Jeg har imidlertid foreslått å trekke frem noen empiriske implikasjoner for hvert av disse perspektivene etter hvert som jeg redegjorde for dem.

En annen variabel som det kunne ha vært naturlig å ta med i modellen (som en del av konteksten) er organisasjonens omgivelser. Individer er omgitt av miljøet imidlertid med

Bergevärm et al. (1995, s. 27) sier at norm systemet "can be said to comprise the multiple institutional environment of accounting action system". Omgivelsene virker også indirekte inn på regnskapet via organisasjonsvariabelen, og er en viktig faktor med hensyn til organisasjonens vekst.

Avslutning

Formålet med dette paperet er å utvikle en teoretisk plattform for å studere utviklingen av regnskapene i virksomheter som vokser. Som jeg har vært inne på tidligere i paperet skjer denne utviklingen i et samspill med konteksten. Jeg har derfor redegjort for ulike perspektiver som kan brukes for å beskrive konteksten (endringen av organisasjonen). Jeg vil studere en organisasjon som har vokst ganske sterk, og denne veksten har sannsynlig ført til økt grad av usikkerhet, av driftsmessig og/eller finansiell karakter. Regnskapet er et verktøy som kan brukes for å redusere usikkerheten (Polesie, 1988; Mellemvik et al., 1988). Det blir derfor spennende å se hva som faktisk har skjedd med regnskapet i denne perioden.

Et begrep som går igjen i mye av litteraturen som jeg har brukt er læring. For at en organisasjon og et regnskap skal utvikle og forandre seg, må det skje en eller annen form for læring. Dette åpner for to mulige tolkninger. Kan de forandringene som har skjedd i regnskapet forklares som erfaringsbasert læring (jfr. Kolb, 1984; Mellemvik og Olson, 1996; Jönsson, 1996 og 2000; Jenssen og Mellemvik, 1998), eller kan de forstås som en avlæringsprosess (Jenssen og Mellemvik 1998)? Denne erfaringsbaserte læringen skjer i et samspill mellom regnskapet og konteksten. I det andre perspektivet kan man si at ønsket om forandring betyr at man vil gjøre noe annet enn tidligere. Det man gjorde tidligere er gjerne befestet i organisasjonens systemer, rutiner, strukturer og kulturer. For å gjøre noe nytt, og for å få til en forandring, må det først skje en form for avlæring. Hvilket av disse perspektivene som har mest for seg i mitt tilfelle vil bli avdekket gjennom den empiriske studien.

En deskriptiv studie er både nyttig og gjennomførbar. I neste omgang vil det være interessant å studere bruken av regnskapsinformasjon. Det er også et område hvor vi pr i dag ikke har mye kunnskaper. Dataene bør samles inn gjennom en etnografisk tilnærming, eventuelt ved aksjonsforskning. Som Olson et al. (2001, s 32) sier; "To find growing organisations and then to get inside these organisations and to study the organisational action along the lifecycles of the products based on an inductive and longitudinal approach seems to be an appropriate avenue for further research". En annen spennende utfordring vil være rapportering av denne

Bergvinn et al. (1992, s. 27) sier at norm systemet "can be said to comprise the multiple institutional environment of accounting action system". Omgivelsens virker også inn på regnskapet via organisasjonsveridsheden, og er en viktig faktor med hensyn til

organisasjonens vekst.

Avgjørelser

Først med dette papret er å utvikle en teoretisk plattform for å studere utviklingen av regnskapene i virksomheter som vokser. Som jeg har vært inne på tidligere i papret skjer denne utviklingen i et samspill med konteksten. Jeg har derfor redigert for ulike perspektiver som kan brukes for å beskrive konteksten (endringen av organisasjonen). Jeg vil studere en organisasjon som har vokst ganske sterk, og denne voksten har sannsynligvis ført til et grad av usikkerhet, av driftsmessig og/eller finansiell karakter. Regnskapet er et verktøy som kan brukes for å redusere usikkerheten (Pojaca, 1988; Melløyvik et al., 1988). Det blir derfor spennende å se hva som faktisk har skjedd med regnskapet i denne perioden.

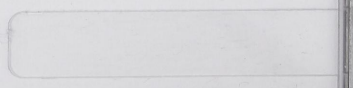
Et begrep som går igjen i mye av litteraturen som jeg har brukt er læring. For at en organisasjon og et regnskap skal utvikle og forandre seg, må det skje en eller annen form for læring. Dette åpner for to mulige tolkninger. Kan de forandringene som har skjedd i regnskapet forklares som erfaringsbasert læring (jf. Kolb, 1984; Melløyvik og Olson, 1996; Jönsson, 1996 og 2000; Jensen og Melløyvik, 1998), eller kan de forklares som en avklaringsprosess (Jensen og Melløyvik, 1998)? Denne erfaringsbaserte læringen skjer i et samspill mellom regnskapet og konteksten. I det andre perspektivet kan man si at ønsket om forandring betyr at man vil gjøre noe annet enn tidligere. Det man gjorde tidligere er gjerne bestemt i organisasjonens systemer, rutiner, strukturer og kulturer. For å gjøre noe nytt, og for å få til en forandring, må det først skje en form for avklaring. Hvilket av disse perspektivene som har mest for seg i mitt tilfelle vil bli avdekket gjennom den empiriske studien.

En deskriptiv studie er både nyttig og gjennomførbart. I neste omgang vil det være interessant å studere bruken av regnskapsinformasjon. Det er også et område hvor vi på i dag ikke har mye kunnskap. Dataene bør samles inn gjennom en etnografisk tilnærning, eventuelt ved eksperimentering. Som Olson et al. (2001, s. 32) sier: "To find growing organizations and then to get inside these organizations and to study the organizational action along the lifecycles of the products based on an inductive and longitudinal approach seems to be an appropriate avenue for further research". En annen spennende utfordring vil være rapportering av denne

forskningen. Den narrative tradisjonen som beskrives av blant andre Czarniawska (1997) synes å ha mye for seg. Historien som fortelles blir en måte å formidle kunnskaper og kommunisere på. Når en skal finne ut hvordan regnskaper brukes av ulike personer i ulike situasjoner og kontekster, har man å gjøre med en kompleks sosial situasjon. Den narrative metoden setter en i stand til å fortelle og fortolke det som skjer i forhold til den konteksten det skjer i. Jönsson (2000, s. 18) anbefaler denne måte å rapportere på. "The only way of making the findings meaningful is by telling a story in context...". Dette er en anbefaling som jeg ønsker å følge.

- Beaver, W. H. (1983) An empirical evaluation of accounting income numbers. *Journal of Accounting Research*, volume 21:61-81.
- Beaver, W. H. (1980) The information content of annual earnings announcements. *Empirical research in accounting: Selected studies*. Supplement to the *Journal of Accounting Research*, 61-91.
- Beaver, W. H. (1998) *Financial reporting as a signaling revolution*. Prentice Hall, Third edition.
- Bergeviken, L-E, Björnsen, P. og Einar, O. (1993) Institutionalization of municipal accounting. A comparative study between Sweden and Norway. *Scandinavian Journal of Management*, vol. 1, no. 2, 13-41.
- Björnsen, T. (1977) ABC og budsjett - den case of ABC in Norway. *Management Accounting Research*, volume 8: 7-17.
- Björnsen, T og Einar, O. (1988) *Utvikling av økonomisystemer - med vekt på eksperimentell metodeutvikling*. Tapir.
- Björnsen, T og Olofsson, G. (1998) Understanding management accounting innovations. *Management Accounting Research*, volume 10:325-338.
- Bhide, A. (1992) *Venture capital: The art of start-ups*. I boken *On entrepreneurship*. Harvard Business School Press, 1992.
- Blomkvist, M. (2001) *Årsregnskap som redovisning - en studie av entreprenørenes bokslutningsprosesser*. Årsberetning på det 16^{te} Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 3-10.
- Bourmistrov, A. og J. McSweeney (2001) Understanding current reporting practices in a Russian local government: more redempt than innovation?. Paper presented at 24th congress of European Accounting Association, Athens, April 17-20.
- Bourmistrov, A. (2001) *Accounting and transition. A study of Russian local government accounting*. Doctoral thesis, Norwegian School of Economics and Business Administration, Bergen, Norway.

forskningen. Den narrative tradition som beskrives av Olafsson (1997) synes å ha mye for seg. Historien som fortelles blir en måte å forstå historien og kommunisere på. Når en skal finne ut hvordan historien ble skrevet av ulike personer i ulike situasjoner og kontekster, har man å gjøre med en kompleks sosial situasjon. Den narrative metoden setter en i stand til å fortelle og fortelle om seg selv i forhold til den konteksten der skjele Jönsson (2000, s. 18) anbefaler dette måte å rapportere på. "The only way of making the findings meaningful is by telling a story in context." Dette er en anbefaling som jeg ønsker å følge.



Litteraturliste

- Aldrich, H (1999) *Organizations evolving*. Sage Publications Ltd.
- Amit, R., Brander, J. og Zott, C. (1998) 'Why do venture capital firm exist ? Theory and canadian evidence', *Journal of Business Venturing*, 13: 441-466
- Atkinson, A. A., Banker, R.D., Kaplan, R. S. og Young, S. M (2000) *Management accounting*. Third Edition. Prentice Hall.
- Ball, R. og Brown, P. (1968) 'An empirical evaluation of accounting income numbers', *Journal of Accounting Research*, autum: 159-178.
- Beaver, W. H. (1968) 'The information content of annual earnings announcements', *Empirical research in Accounting: Selected Studies*. Supplement to the *Journal of Accounting Research*: 67-92.
- Beaver, W. H (1998) *Financial reporting an accounting revolution*. Prentice Hall, Third edition.
- Bergevörn, L-E., Mellempvik, F. og Olson, O. (1995) 'Institutionalization of municipal accounting. A comparative study between Sweden and Norway', *Scandinavian Journal of Management*, vol. 11, no. 1: 25-41.
- Bjørnenak, T. (1997)'Diffusion and accounting: the case of ABC in Norway', *Management Accounting Research*, volume 8: 3 – 17.
- Bjørnenak, T og Olson, O. (1995) *Utvikling av økonomisystemer- med vekt på eksperimentell systemlæring*. Tano.
- Bjørnenak, T og Olson, O. (1999)'Unbundling management accounting innovations', *Management Accounting Research*, volume 10:325- 338.
- Bhide, A. (1992) 'Bootstrap finance: The art of start-ups', i boken *On entrepreneurship*. Harvard Business School Press 1999.
- Blomkvist, M. (2001) 'Entreprenören som redovisare – en studie av entreprenören i bokslutsprocessen', Konferansepaper på den 16th Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 16-18.
- Bourmistrov, A. og F. Mellempvik (2001)'Understanding current reporting practice in a Russian local government: more sediment than innovation ?', Paper presented at 24th congress of European Accounting Association, Athens, April 17-20th .
- Bourmistrov, A. (2001): *Accounting and transition: A study of Russian local government accounting*, Doctoral Thesis, Norwegian School of Economics and Business Administration, Bergen, Norway.

Litteraturlista

Aldrich, H. (1999) *Organisations evolving*. Sage Publications Ltd.

Amit, R., Bamber, J. og Zolt, C. (1998) 'Why do venture capital firms exist? Theory and Canadian evidence', *Journal of Business Venturing* 43: 441-466

Atkinson, A.A., Barber, R.D., Kaplan, R.S. og Young, S.M. (2000) *Management Accounting*. Third Edition. Prentice Hall.

Hall, R. og Brier, V. (1965) 'An empirical evaluation of accounting income numbers', *Journal of Accounting Research* summer: 159-178

Beaver, W.H. (1968) 'The information content of annual earnings announcements', *Empirical research in Accounting: Selected Studies*. Supplement to the *Journal of Accounting Research*: 67-81

Beaver, W.H. (1998) *Financial reporting as accounting resolution*. Prentice Hall, Third Edition.

Bergqvist, J.-E., Mellénvik, E. og Olson, O. (1995) 'Institutionalization of numbers: accounting: A comparative study between Sweden and Norway', *Scandinavian Journal of Management* vol. 11, no. 1: 25-41

Björnskär, T. (1997) 'Diffusion and accounting: the case of ABC in Norway', *International Accounting Research* volume 8: 3-17

Björnskär, T. og Olson, O. (1995) 'Evaluating an accounting system: med vilje og utvunnet', *Översiktlig Text*.

Björnskär, T. og Olson, O. (1999) 'Utvikling i utbredning av økonomisk informasjon i små og mellomstore bedrifter', *Management Accounting Research* volume 10: 225-232

Birde, A. (1992) 'Bedriften får beretning: The art of start-ups', i boken *Om entreprenørskap*. Harvard Business School Press 1999

Blomkvist, M. (2001) 'Ektegjennomsikt som ledelsesverktøy - en studie av entreprenører i bedriftene', *Konferanseprogram på den 16. Norske Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 16-18*

Bourmistrov, A. og Mellénvik, E. (2001) 'Understanding current reporting practice in a Russian local government: more substance than innovation?', Paper presented at 34th congress of European Accounting Association, Athens, April 17-20th

Bourmistrov, A. (2001) 'Accounting and taxation: A study of Russian local government accounting', *Doctoral Thesis*, Norwegian School of Economics and Business Administration, Bergen, Norway

Brunsson, N. (1985) *The irrational organization. Irrationality as a basis for organizational action and change*. John Wiley & Sons.

Brunsson, N. (1989) *The organizations of hypocrisy. Talk, decisions and actions in organizations*. John Wiley & Sons.

Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J. og Nahapiet, J. (1980) 'The roles of accounting in organizations and society', *Accounting, Organizations and Society*, vol. 5, no. 2: 5- 27.

Czarniawska, B. (1997) *Narrating the organization. Dramas of institutional identity*. The University of Chicago Press.

DiMaggio, P. J. and Powell, W.W. (1983) 'The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields', *American Sociological Review*, 48:147-160.

DiMaggio, P. J. and Powell, W.W. (1991) 'Introduction', i Powell, W.W. og DiMaggio, P.J. (red.) *The new institutionalism in organizational analysis*. Chicago: The University of Chicago Press.

Foss, N. J. og Knudsen, C. og Montgomery, C., A. (1995) 'An exploration of common ground: Integrating evolutionary and strategic theories of the firm', I Montgomery, C. (red.) *Resource-based and evolutionary theories of the firm*. Kluwer Academic Publishers. Third printing.

Florin Samuelson, E. (1999) 'Redovisning och små växande familjeforetag'. Jönköping International Business School. Research reports no.1.

Florin Samuelson, E. (2001) 'Accounting, accountability and organizational identity in the context of growing family businesses', Konferansepaper på den 16th Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 16- 18.

Frankfort-Nachmias, C. og D. Nachmias (1996) *Research methods in the social sciences*. Arnold, fifth edition.

Fried, V.H., Bruton, G.D. og Hisrich, R.D. (1998) 'Strategy and the board of directors in venture capital-backed firms', *Journal of Business Venturing*, 13: 493-503.

Glaser, B.G and A.L. Strauss (1967) *The discovery of grounded theory*. Chicago, IL: Aldine.

Grønhaug, K., F. Mellemvik og O.Olson (1997) 'Editorial: Accounting in a Scandinavian research context', *Scandinavian Journal of Management*, vol. 13, no. 1:1-3.

Gujarati, D.N. (1988) *Basic econometrics*, McGraw-Hill, second edition.

Gummesson, E. (2000) *Qualitative methods in management research*. Sage Publications Ltd, second edition.

Hannan, M. T. og J. Freeman (1989) *Organizational ecology*. Harvard Business Press.

Hannan, M. T. og J. Freeman (1989) *Organizational ecology*. Harvard Business Press.

Gunnarsson, E. (2000) *Qualitative methods in management research*. Sage Publications Ltd. second edition.

Goffman, E. (1986) *Basic economic theory*. McGraw-Hill, second edition.

Gronroos, K., E. Moilanen og O. Oksanen (1997) 'Family Accounting in a Scandinavian research context', *Scandinavian Journal of Management*, vol. 13, no. 1: 1-3.

Glass, B.G. and A.L. Strauss (1987) *The discovery of grounded theory*. Chicago, IL: Aldine.

Friedl, V.H., B. Bonten, G.D. og H. Hirsch, R.D. (1992) 'Strategy and the board of directors in venture capital-backed firms', *Journal of Business Venturing* 13: 493-503.

Franklin-Nehrlin, G. og D. Neuhuis (1996) *Research methods in the social sciences*. Arnold, fifth edition.

Flora Samuelson, E. (2001) 'Accounting, accountability and organizational identity in the context of growing family businesses', *Konferensrapport på den 16^{te} Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 16-18*.

Flora Samuelson, E. (1999) 'Rekonstrering och nya värdena i familjeföretag', *Forskning i International Business School, Research report no. 1*.

Fors, N. J. og Knudsen, C. og Montgomery, C. A. (1995) 'An exploration of common ground: Integrating evolutionary and strategic theories in the firm', I. Montgomery, C. (ed) *Research-based and evolutionary theories of the firm*. Elsevier Academic Publishers. Third printing.

DiMaggio, P. J. and Powell, W.W. (1991) 'Introduction', I. Powell, W.W. og DiMaggio, P.J. (ed) *The new institutionalism in organizational analysis*. The University of Chicago Press.

DiMaggio, P. J. and Powell, W.W. (1983) 'The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields', *American Sociological Review*, 48: 147-160.

Carriñwela, B. (1997) *Nurturing the organization: Dynamics of institutional identity*. The University of Chicago Press.

Barthall, S., Child, C., Hopwood, A., Hughes, J. og Humphrey, J. (1980) 'The roles of accounting in organizations and society', *Accounting, Organizations and Society*, vol. 5, no. 2: 3-27.

Bronson, N. (1989) *The organization of hypothesis: Jobs, decisions and actions in organizations*. John Wiley & Sons.

Bronson, N. (1985) *The business organization: A paradigm for organizational action and change*. John Wiley & Sons.

Hamel, G. (1999) 'Letter to the editor: Revolution vs. evolution: You need both', *Harvard Business Review*, vol. 79, no 5.

Hamel, G. (2000) *Leading the revolution*. Harvard Business School Press.

Hammar, J. (2001) 'The role of accounting in entrepreneurship – the case of fast growing firms', Konferansepaper på den 16th Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 16- 18.

Harrison, W. T. og Horngren, C., T. (1998) *Financial accounting*. Prentice Hall International Editions, third edition.

Hernes, G. (1976) 'Structural change in social processes', *American Journal of Sociology*, Vol. 82, No. 3: 513-547

Hisrich, R.D og Peters, M..P. (1998) *Entrepreneurship*. Fourth Edition. Irwin/McGraw-Hill.

Hopper, T. og Powell, A (1985) 'Making sense of research into the organizational and social aspects of management accounting: a review of its underlying assumptions', *Journal of Management Studies*: 429-465.

Horgren, C.T., Bhimani, A., Foster, G. og Datar, S.M. (1999) *Management and cost accounting*. Prentice Hall Europe.

Jenssen, S., A. og Mellemvik, F. (1998) 'Samspillet mellom forandring og økonomisk informasjon – intensjoner og paradokser', *Magma*, årgang 1, nr. 2: 85-96.

Jönsson, S. (1996) *Accounting for improvement*. Pergamon.

Jönsson, S. (2000) 'Action research in management accounting studies', i boka *Festskrift til Olov Olsons 50 årsdag*. Cappelen Akademisk Forlag.

Jönsson, S. (2001) 'Managers work with words – an introduction', Working paper, GRI, School of Commercial Law, Göteborg Universitet.

Kaplan, R.S. og Atkinson, A.A. (1998) *Advanced management accounting*. Third edition. Prentice Hall International Editions.

Kolb, D. (1984) *Experimental learning. Experience as the source of learning and development*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.

Landstrøm, H. (1998) 'The roots of entrepreneurship research. The intellectual development of a research field', konferansepaper ved RENT XII Conference, Lyon, France.

Leitch, R., A. og Roscoe Davis, K. (1992) *Accounting information systems. Theory and practice*. Prentice-Hall International Editions, second edition.

Hamel, G. (1999) 'Letter to the editor: Revolution vs. evolution: You need both', *Harvard Business Review*, vol. 79, no. 2.

Hamel, G. (2000) *Leading the revolution*. Harvard Business School Press.

Hamman, J. (2001) 'The role of accounting in entrepreneurship - the case of fast growing firms', *Konferanspaper på den 16^{te} Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden*, August 16-18.

Harrison, W. T. og Horngren, C. T. (1998) *Financial accounting*. Prentice Hall International Edition, third edition.

Hernes, G. (1976) 'Structural change in social processes', *American Journal of Sociology*, Vol. 82, No. 3: 513-547.

Hirsch, R.D og Peter, M. P. (1998) *Entrepreneurship*. Fourth Edition IrwinMcGraw-Hill.

Hopper, T. og Powell, A. (1985) 'Mixing sense of research into the organizational and social aspects of management accounting: a review of its underlying assumptions', *Journal of Management Studies*, 459-465.

Horngren, C.T., Bittman, A., Foster, G. og Datar, S.M. (1999) *Management and cost accounting*. Prentice Hall Europe.

Jensen, S., A. og Mellemvik, F. (1998) 'Samspillet mellem forskning og økonomisk information - intension og paradokser', *Akavus*, årgang 1, nr. 2: 85-96.

Jönsson, S. (1996) *Accounting for improvement*. Pergamon.

Jönsson, S. (2000) 'Action research in management accounting studies', *I boka Forskning i Ölov Östros 50 årsdag*. Capellen Akademisk Forlag.

Jönsson, S. (2001) 'Managers work with words - an introduction', Working paper, GRI, School of Commercial Law, Göteborg University.

Kaplan, R.S. og Atkinson, A.A. (1998) *Advanced management accounting*. Third edition. Prentice Hall International Edition.

Koib, D. (1984) *Experimental learning. Experience as the source of learning and development*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.

Ladantam, H. (1998) 'The roots of entrepreneurship research. The intellectual development of a research field', *Konferanspaper ved RENT XII Conference*, Lyon, France.

Leitch, R., A. og Roscoe Davis, K. (1992) *Accounting information systems. Theory and practice*. Prentice Hall International Edition, second edition.

Lövstål, E. (2001) 'Accounting and control within entrepreneurial organisations. Contrasting theory and practice', konferansepaper på den 16th Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 16- 18.

Macintosh, N.B. (1994) *Management accounting and control systems. An organizational and behavioral approach*. John Wiley & Sons..

Magnussen, R.Å., Grønhaug, K. og Olson, O. (2001) 'Management accounting in the context of R&D', konferansepaper på den 16th Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 16- 18.

March, J. G (1991) 'Exploration and exploitation in organizational learning', *Organization Science*, vol. 2, no 1: 71-87.

Manigart, S. og Sapienza, H. (2000) 'Venture capital and growth', i Sexton, D og Landstrøm, H (eds) *Handbook of entrepreneurship*. Oxford: Blackwell.

Mason, C. og Harrison, R. (2000) 'Informal venture capital and the financing of emergent growth businesses', i Sexton, D og Landstrøm, H (eds) *Handbook of entrepreneurship*. Oxford: Blackwell.

Mellempvik, F., Monsen, N. og Olson, O. (1988) 'Functions of accounting – a discussion', *Scandinavian Journal of Management*, vol. 4, no. ¾: 101-119.

Mellempvik, F. og Olson, O. (1996) *Regnskap i forandring. Utvikling, spredning og bruk av kommuneregnskap*. Cappelen Akademisk Forlag.

Mellempvik, F. (2000): 'Forandringer – sees de i regnskap?', i boka *Festskrift til Olov Olsons 50 årsdag*. Cappelen Akademisk Forlag.

Meyer, J. W. og Rowan, B. (1977) 'Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony', *American Journal of Sociology*, volume 83, no. 2:340 – 363.

Miller, P. (1994) 'Accounting as social and institutional practice: an introduction', I Hopwood, A og Miller, P. (Editors) *Accounting as social and institutional practice*. Cambridge University Press.

Nelson, R.R. og Winter, S., G. (1982) *An evolutionary theory of economic change*. Cambridge, Mass.: Belknap Press.

Olson, O., Blomkvist, M., Hammar, J. og C. Jönsson (2001) 'Accounting and entrepreneurship. A review and discussion of the scientific literature in the 80s and 90s', Working paper.

Pettersen, I., J. (2000) 'The challenge of interpreting performance in health care: A study of intensive units in Norwegian hospitals', *Advances in Health Care Management*, Vol. 2: 341-367.

Pfeffer, J. (1983) *Organizations and organization theory*. Ballinger.

Pfeffer, J. (1983) *Organization and organization theory*. Ballinger.

Peterson, I. J. (2000) 'The challenge of interpreting performance in health care: A study of intensive units in Norwegian hospitals', *Advances in Health Care Management*, Vol. 2, 341-367.

Olsen, O., Blomkvist, M., Hammar, J. og C. Johansson (2001) 'Accounting and entrepreneurship: A review and discussion of the scientific literature in the 80s and 90s', Working paper.

Nelson, R. R. og Winter, S. G. (1982) *An evolutionary theory of economic change*. Cambridge, Mass.: Belknap Press.

Hopwood, A. og Miller, P. (Editors) (1994) *Accounting as social and institutional practice*. Cambridge University Press.

Miller, P. (1994) 'Accounting as social and institutional practice: an introduction', 1.

Meyer, J. W. og Rowan, B. (1977) 'Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony', *American Journal of Sociology*, volume 83, no. 2:340-363.

Mellénvik, F. (2000) 'Förändringar - ses de i regnskap?', i bokserien *Forskning i Över Över* 50 årtal. Cappelen Akademisk Förlag.

Mellénvik, F. og Olson, O. (1998) *Regnskap i förändring. Utvärdering av bruk av kommunalregnskap*. Cappelen Akademisk Förlag.

Mellénvik, F., Monsen, N. og Olson, O. (1988) 'Functions of accounting - a discussion', *Scandinavian Journal of Management*, vol. 4, no. 4: 101-119.

Mason, C. og Harrison, R. (2000) 'Internal venture capital and the financing of emergent growth businesses', i *Sexton, D. og Landstrom, H. (eds) Handbook of entrepreneurship*. Oxford: Blackwell.

Manigart, S. og Sapienza, H. (2000) 'Venture capital and growth', i *Sexton, D. og Landstrom, H. (eds) Handbook of entrepreneurship*. Oxford: Blackwell.

March, J. G. (1991) 'Exploration and exploitation in organizational learning', *Organization Science*, vol. 2, no. 1: 71-87.

Magnussen, R. A., Grenhaug, K. og Olson, O. (2001) 'Management accounting in the context of R&D', konferenspaper på den 16^{te} Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 16-18.

Macintosh, N. B. (1994) *Management accounting and control systems: An organizational and behavioral approach*. John Wiley & Sons.

Lövström, E. (2001) 'Accounting and control within entrepreneurial organizations. Contrasting theory and practice', konferenspaper på den 16^{te} Nordic Academy of Management Meeting in Uppsala, Sweden, August 16-18.

- Polesie, T. (1988) 'Certainty and uncertainty. Two basic factors in the design and use of an accounting system', I Holmesland, T.B og Ims, K., J. (red.) *Bedriftsøkonomiens helhet. Spenning mellom analyse og humaniora*. Alma Mater Forlag.
- Romano, C. A., Tanewski, G.A. og Smyrnios, K.X. (2000) 'Capital structure decision making: a model for family business', *Journal of Business Venturing*, 16: 285-310.
- Røvik, K., A. (1992) 'Institusjonaliserte standarder og multistandardorganisasjoner', *Norsk Statsvitenskapelig Tidsskrift*, vol. 8, no 4, pp. 261-284.
- Røvik, K., A. (1998) 'Identitetsutvikling i moderne organisasjoner', *Magma*, 1: 41-51.
- Røvik, K.A. (2001) 'Overføring og oversettelse av ledelsesteknologier i den globale organisasjonslandsby', I Jønsson, S. og Larsen, B. (red.) *Teori og Praksis: Skandinaviske Perspektiver på Ledelse og Økonomistyring*. København: Jurist- og Økonomforbundets Forlag, pp. 165-192.
- Sahlin-Andersson, K. (1996) 'Imitating by editing success: The construction of organizational fields', I Czarniawska, B. og Sevon, G. (Eds.) *Translating organizational change*. Walter de Gruyter, Berlin; New York, pp. 69-92.
- Sahlman, W. A. og Stevenson, H. H. (1992) *The entrepreneurial venture*. Harvard Business School Publications.
- Shields, M., D. (1997) 'Research in management accounting by North Americans in the 1990s', *Journal of Management Accounting Research*, volume 9: 3-61.
- Stacy, R. D. (2000) *Strategic management & organisational dynamics. The challenge of complexity*. Financial Times - Prentice Hall.
- Storey, D.J. (1994) *Understanding the small business sector*. Routledge.
- Thompson, J.D. (1967) *Hur organisationer fungerer*. Prisma (svensk utgave fra 1988).
- Troye, S. og Grønhaug, K. (1986) *Utredningsmetodikk. Hvordan skrive en utredning til glede for både deg selv og andre*. Tano.
- Winborg, J. og Landström, H. (2000) 'Financial bootstrapping in small businesses: Examining small business managers resource acquisition behaviours', *Journal of Business Venturing* 16: 235-254.
- Zucker, L.G. (1988) 'Where do institutional patterns come from ? Organizations as actors in social systems', I Zucker, L., G. (red) *Institutional patterns and organizations*. Cambridge Mass., Ballinger.

Potter, T. (1987) 'Certainty and uncertainty: Two basic factors in the design and use of an accounting system', I Holmström, T.B. og Järn, K. (red.) *Beräkningssystem och beslutsfattning med hjälp av datorer*. Århus: Århus Universitetsforlaget.

Roman, C.A., Todoroki, G.A. og Szymanski, K.K. (2000) 'Capital structure decision making: a model for family business', *Journal of Business Venturing*, 15: 285-310.

Rovik, K.A. (1992) 'Institusjonelle standarder og miljøendringer i organisasjoner', *Norsk Statsvitenskapelig Tidsskrift*, vol. 8, no. 4, pp. 381-384.

Rovik, K.A. (1998) 'Identitetutvikling i moderne organisasjoner', *Månedsskrift*, 1: 41-51.

Rovik, K.A. (2001) 'Overføring og overretning av ledelsesteknologi i den globale organisasjonslandsby', I Janssen, S. og Linstead, S. (red.) *Teori og praksis i ledelse og organisasjon*. Oslo: Universitetsforlaget.

Selznick, P.A. (1956) *Turbulent organizations: A study of change in an American hospital*. Berkeley, California: University of California Press.

Selznick, P.A. og DiMaggio, P.J. (1992) 'The ambivalence of institutional isomorphism in collective rationality in organizational field theory', *American Journal of Sociology*, 98: 1450-1561.

Shelton, W.A. og Stevenson, H.H. (1992) *The entrepreneurial venture*. Harvard Business School Publications.

Shields, M.D. (1997) 'Research in management accounting by North American in the 1990s', *Journal of Management Accounting Research*, volume 9: 3-61.

Stacy, R.D. (2000) *Strategic management & organizational dynamics: The challenge of complexity*. Prentice Hall.

Stacy, D.J. (1994) *Understanding the small business sector*. Routledge.

Thompson, J.D. (1987) *En organisasjonsforfatter*. Fjellnes utgave fra 1988.

Troye, S. og Grønmo, K. (1988) *Erkjenningsproblemer: Hvordan ser vi på handlinger til glede for både deg selv og andre?* Tano.

Wood, J. og Lindholm, H. (2000) 'Financial bootstrapping in small businesses: Examining small business managers' resource acquisition behaviors', *Journal of Business Venturing*, 15: 225-234.

Zucker, L.G. (1988) 'Where do institutional patterns come from? Organizations as actors in social systems', I Zucker, L.G. (red.) *Institutional patterns and organizations*. Cambridge, Mass.: Ballinger.

Fra og med 1996 ble tidligere publikasjonsserier ved Høgskolen i Harstad erstattet med en **Skriftserie** og en **Arbeidsnotatserie**.

Skriftserien - ISSN 0807-2698

- 2002/03 **Odd Birger Hansen:** "Regnskap, entreprenørskap og kontekst. En introduksjon"
(ISBN 82-453-0173-6) Kr. 90,-
- 2002/02 **Ingvild Marheim Larsen / Ole-Jacob Skodvin:** "Evaluering av administrasjonen ved Høgskolen i Harstad" (ISBN 82-453-0172-8) Kr.100,-
- 2002/01 **Hege Lerkerød:** "Død på menyen. Alderdom, måltider og dødsriter belyst ved institusjonen - sykehjem" (ISBN 82-453-0170-1) Kr.100,-
- 2001/07 **Rikke Gürgens:** "Tegn i tiden – minoritetskultur eller ren kunst"
(ISBN 82-453-0166-3) Kr. 90,-
- 2001/06 **Lars Bjørgum:** "Fosterhjemsplassing av innvandrerbarn: Hva avgjør plassering i norsk vs etnisk fosterhjem?" (ISBN 82-453-0165-5) Kr. 90,-
- 2001/05 **Odd Birger Hansen:** "Noen styringsmessige utfordringer i nystartede virksomheter"
(ISBN 82-453-0164-7) Kr. 50,-
- 2001/04 **Trond Hammervoll:** "Governance problems in vertical interorganisational relationships: A dependence perspective". (ISBN 82-453-0163-9) Kr. 80,-
- 2001/03 **Randi Saasen:** "På nye stier – En evaluering av samordnerens rolle i 6 familierådslag i Harstad/Kvæfjord" (ISBN 82-453-0161-2) Kr. 70,-
- 2001/02 **Odd Birger Hansen:** "Topplederlønn – belyst ut fra ulike teoretiske perspektiver"
(ISBN 82-453-0160-4) Kr. 50,-
- 2001/01 **Anne Marie Bakken:** "Rehabilitering i kommunene i Nordland, Troms og Finnmark
(ISBN 82-453-0159-0) Kr. 90,-
- 2000/14 **Lars Bjørgum:** Barn og skilsmisse: Konsekvenser for utvikling av barn og unges identitet, intimitet og kjærlighetsforhold (ISBN 82-453-0155-8) Kr. 60,-
- 2000/13 **Arild Wikan:** From Chaos to Chaos – *An Analysis of a Discrete Age-structured Prey-Predator Model* (ISBN 82-453-0153-1) Kr. 60,-
- 2000/12 **Terje Thomsen / Bjørn-Eirik Johnsen / Viktor Sommerbakk:** «Nære studier for fjerde studenter?». (ISBN 82-453-0151-5) Kr. 100,-
- 2000/11 **Stein Mikkelsen:** «Problemer og paradokser i forebyggende arbeid».
(ISBN 82-453-0150-7) Kr. 50,-
- 2000/10 **Tor Schjelde:** «Læring, undervisning og vurdering/eksamen ved vernepleierutdannelsen».
(ISBN 82-453-0148-5) Kr. 70,-



Publikationsliste fra Højskolen i Hørsholm

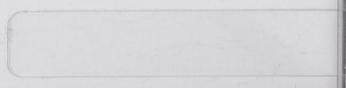
Fra og med 1996 ble tidligere publikasjoner ved Højskolen i Hørsholm erstattet med en Skriften-serie

Skriften - ISSN 0807-2698

2002/03	Odd Børger Hansen: "Kognitiv kompetence og læring. En introduktion" (ISSN 82-452-0173-6) Kr. 90,-
2002/02	Hjørdis Marlene Larsen i Ole Jacob Stehrer: "Evaluering av administrasjon ved Højskolen i Hørsholm" (ISSN 82-452-0173-8) Kr. 100,-
2002/01	Helle Læstadius: "Løb på mange. Altsådan, måltid og indvirkning på ved institutionssystemet" (ISSN 82-452-0170-1) Kr. 100,-
2001/07	Kirsti Gjørnsen: "Tjen i byen - litteraturhistorie eller kunsten?" (ISSN 82-452-0166-7) Kr. 90,-
2001/06	Lars Bjergum: "Pædagogisering av kunnskapsarbeid. Fysiske og psykiske aspekter ved arbeid i skole og helsevesen" (ISSN 82-452-0163-3) Kr. 90,-
2001/05	Odd Børger Hansen: "Trossi og trossi i et system med utrykkelig utrykkelig" (ISSN 82-452-0164-7) Kr. 50,-
2001/04	Tyrod Hansen: "Governance problems in vertical interorganizational relationships: A dependence perspective" (ISSN 82-452-0163-0) Kr. 50,-
2001/03	Knut Sævi: "Få nye siter - En evaluering av samarbeidsrollen i 6 familiebøker i Hørsholm" (ISSN 82-452-0161-3) Kr. 70,-
2001/02	Odd Børger Hansen: "Topikoloni - betyr in de ikke toneriske perspektiver" (ISSN 82-452-0160-6) Kr. 50,-
2001/01	Anne Marie Bakken: "Rettshistorie i kommuner i Nordland. Tross og trossi" (ISSN 82-452-0159-0) Kr. 90,-
2000/4	Lars Bjergum: "Barn og skole: Konsekvenser for utdanning og arbeidsliv i et samfunn med høy teknologisk kompetence" (ISSN 82-452-0157-8) Kr. 90,-
2000/3	Arvid Wæver: "From Class to Class - An analysis of the Danish educational system" (ISSN 82-452-0153-1) Kr. 50,-
2000/2	Lise Thomson: "Barn og skole: Konsekvenser for utdanning og arbeidsliv i et samfunn med høy teknologisk kompetence" (ISSN 82-452-0151-3) Kr. 100,-
2000/1	Stein Mikkelsen: "Utdanning og arbeidsliv i et samfunn med høy teknologisk kompetence" (ISSN 82-452-0150-7) Kr. 50,-
2000/0	Tor Skjelder: "Et samlingspunkt og vurdering av utdanning og arbeidsliv i et samfunn med høy teknologisk kompetence" (ISSN 82-452-0148-2) Kr. 70,-

- 2000/09 **Turid Kayser Kvalø:** «Byråkraten og klienten i velferdsstaten». (ISBN 82-453-0146-9) Kr. 50,-
- 2000/08 **Ruben Moi:** «'Anonymous: *Myself and Pangur*': What is the point of Paul Muldoon's postmodernist play in *Hay?*». (ISBN 82-453-0145-0) Kr. 50,-
- 2000/07 **Harald Torsteinsen:** «Den økte effektivitetsfokuseringen i norske kommuner - - *motefenomen eller rasjonell nyorientering?*». (ISBN 82-453-0144-2) Kr. 50,-
- 2000/06 **Ruben Moi:** «Dissertation, discourse, différance and dissemination: an attempt to apprehend the Derridean movements of writing.». (ISBN 82-453-0143-4) Kr. 50,-
- 2000/05 **Viggo Andreassen:** «Arbeidsledighet og økonomisk teori». (ISBN 82-453-0142-6) Kr. 60,-
- 2000/04 **Viggo Andreassen:** «Nytte-Kostnadsanalyse som beslutningsverktøy». (ISBN 82-453-0141-8) Kr. 80,-
- 2000/03 **Viggo Andreassen:** «Ulike årsaker til offentlig intervensjon i et lands økonomi. » (ISBN 82-453-0139-6) Kr. 60,-
- 2000/02 **Grete Hagebakken:** «Privatisering av eldreomsorg: Med Sverige som forbilde? *En gjennomgang av svenske erfaringer og holdninger til kommersiell privatisering av eldreomsorg, sett i sammenheng med dagens norske situasjon*» (ISBN 82-453-0138-8) Kr. 70,-
- 2000/01 **Ådne Danielsen:** «Mot New Public Management i Norske kommuner? Om reformer og omstillingsprosesser i kommunal sektor». (ISBN 82-453-0136-1) Kr. 70,-
- 1999/18 **Jan-Sverre Isaksen** «Ekstern analyse av kortsiktig konkurrisiko for modne aksjeselskaper». (ISBN 82-453-0135-3) Kr. 70,-
- 1999/17 **Harald Bergland / Pål Andreas Pedersen** «Regulering av forurensninger fra produsenter og konsumenter». (ISBN 82-453-0134-5) Kr. 70,-
- 1999/16 **Arild Wikan** «Periodic Phenomena in a Discrete Age-Structured Prey-Predator Model - *I Density Dependent Survival Probabilities*». (ISBN 82-453-0133-7) Kr. 60,-
- 1999/15 **Ådne Danielsen** «Metaforbruk i organisasjonsteoretisk litteratur». (ISBN 82-453-0132-9) Kr. 60,-
- 1999/14 **Turid Kayser Kvalø** «Du kan ikke sitte på rumpa og vente på studiekvalitet – *Hva er studiekvalitet og hvordan måle det?*». (ISBN 82-453-0131-0) Kr. 90,-
- 1999/13 **Marit Ruth Rustad** «Osorgsideologi i praksis - *En studie av hverdagsliv til mennesker med psykisk utviklingshemming, sett i lys av ansvarsreformens intensjoner*». (ISBN 82-453-0130-2) Kr. 120,-
- 1999/12 **Hilde Nordahl-Pedersen:** «Brukernes erfaringer med trygdekontoret». (ISBN 82-453-0129-9) Kr. 70,-
- 1999/11 **Mette Ravn Midtgard / Jan Vidar Haukeland:** «Fiskeværet som feriested». (ISBN 82-453-0128-0) Kr. 50,-
- 1999/10 **Tor J. Schjelde:** «Vernepleiere, sosionomer og barnevernspedagoger i skolen. *Hvilken formell kompetanse har de og hvilke arbeidsoppgaver bør de ha i skolen?*». (ISBN 82-453-0126-4) Kr. 50,-

199909	Tord Kjørvi: «Fyltast og fyllast: veltidning» (ISBN 82-452-0142-9) Kf. 70,-
199908	Ruben Kjørvi: «Anonymus: Kjørvi og Kjørvi: Vær i den gode side av livet» premissene på en fag» (ISBN 82-452-0142-0) Kf. 50,-
199907	Harald Torstein: «En side av økonomisk historie: en studie i økonomi» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0142-2) Kf. 50,-
199906	Ruben Kjørvi: «Historie, økonomi og økonomi: en studie i økonomi» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0142-4) Kf. 50,-
199905	Viggo Andreassen: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» (ISBN 82-452-0142-5) Kf. 50,-
199904	Viggo Andreassen: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» (ISBN 82-452-0142-6) Kf. 50,-
199903	Viggo Andreassen: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» (ISBN 82-452-0142-7) Kf. 50,-
199902	Grete Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0142-8) Kf. 50,-
199901	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0142-9) Kf. 50,-
199912	Jan Svarte: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-0) Kf. 70,-
199911	Harald Kjørvi: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-1) Kf. 70,-
199910	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-2) Kf. 70,-
199909	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-3) Kf. 70,-
199908	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-4) Kf. 70,-
199907	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-5) Kf. 70,-
199906	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-6) Kf. 70,-
199905	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-7) Kf. 70,-
199904	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-8) Kf. 70,-
199903	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0143-9) Kf. 70,-
199902	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0144-0) Kf. 70,-
199901	Arne Hjeltnes: «Arbeidsledighet og økonomisk teori» «den norske økonomi» (ISBN 82-452-0144-1) Kf. 70,-



- 1999/9 **Steinar Johansen:** «Konkurranseutsetting av pleie og omsorgstjenester – *Rasjonell handling eller legitim tilpasning- Organisasjonsteoretiske utfordringer for en empirisk studie*». (ISBN 82-453-0126-4) Kr. 60,-
- 1999/8 **Rikke Gürgens:** «Å forske på annerledeshet. *Det usedvanlige teater sett som et semiotisk fenomen, en hermeneutisk prosess og et terreng for 'grounded theory'*». (ISBN 82-453-0125-6) Kr. 50,-
- 1999/7 **Ådne Danielsen:** «FINNES DET EN POSTMODERNE POLITIKK? *Tanker rundt modernitet og postmodernitet som samfunnsmessige tilstander med omsorgspolitik for mennesker med psykisk utviklingshemming som eksempel*». (ISBN 82-453-0124-8) Kr. 50,-
- 1999/6 **Ådne Danielsen:** «Organisasjonsfeltbegrepet innenfor nyinstitusjonell organisasjonsteori» (ISBN 82-453-0122-1) Kr. 50,-
- 1999/5 **Harald Torsteinsen:** «Effects of privatization and competitive tendering on local government – a comparative study.» (ISBN 82-453-0121-3) Kr. 50,-
- 1999/4 **Rolf Wynn:** «Conversation Analysis and the Conversational Rules» (ISBN 82-453-0119-1) Kr. 50,-
- 1999/3 **Stein Mikkelsen:** «SAFE COMMUNITY - SYMBOL OG SAMARBEID Sluttrapport fra studie av lokalt ulykkesforebyggende arbeid organisert etter WHO's Safe Community (Trygge Lokalsamfunn)-modell.» (ISBN 82-453-0118-3) Kr. 60,-
- 1999/2 **Terje Thomsen:** «Mot fremtidens utdannelser - *om skjønnheten og udyret i høgre utdanning*». (ISBN 82-453-0117-5) Kr. 50,-
- 1999/1 **Rolf Utkvitne:** «Harstad og nyetableringer i detaljhandelen». (ISBN 82-453-0115-9) Kr. 90,-
- 1998/20 **Rikke Gürgens:** «Regiroller og teaterorganisering. *Casestudie av Bentein Baardsons regi av 'Garmann & Worse & Co' på Rogaland teater*». (ISBN 82-453-0114-0) Kr. 130,-
- 1998/19 **Tore Høgås:** «Deconstructing and Reconstructing the Text: Intertextualities of Literature, Body, and Nature in Jane Smiley's *A Thousand Acres*». (ISBN 82-453-0113-2) Kr. 130,-
- 1998/18 **Harald Torsteinsen:** «Om å skynde seg langsomt. Hvordan skape oppslutning om organisasjonsreformer i kommunesektoren?» (ISBN 82-453-0112-4) Kr. 40,-
- 1998/17 **Truls Erikson:** «Intellektuell kapital: Hvilke grep må til?» (ISBN 82-453-0111-6) Kr. 40,-
- 1998/16 **Ruben Moi:** «Voice and Vision - An analysis of the Allegorical Aspects in Seamus Heaney's *Oevre*» (ISBN 82-453-0110-8) Kr. 120,-
- 1998/15 **Tore Einar Johansen / Kjell Toften:** «Retraining of Russian Military Officers - a feasibility study» (ISBN 82-453-0109-4) Kr. 50,-
- 1998/14 **Alexander Kwesi Kassah:** «The Community Idea» (ISBN 82-453-0107-8) Kr. 50,-
- 1998/13 **Alexander Kwesi Kassah:** «Community-Based Rehabilitation in the city: A case of Jamestown-Accra, Ghana» (ISBN 82-453-0105-1) Kr. 50,-
- 1998/12 **Kjell Toften:** «Chain Integration in the Norwegian Hotel Industry - industry overview, causes, and some strategic implications (ISBN 82-453-0104-3) Kr. 50,-
- 1998/11 **Baard Borge:** «NS' mange ansikter: Innholdsanalyse av et propagandaskrift fra 1944»

199911 Bård Berge: «125' mange ånikter: lagbildeanalyse av et propagnandebrev fra 1944»
 199912 Kjell Tøffen: «Chain Integration in the Norwegian Hotel Industry - industry overview, causes, and some strategic implications (ISBN 82-453-0104-3) Kf. 50»
 199913 Alexander Kwezi Kasabi: «Community-Based Rehabilitation in the city: A case of Jamstown-Accra, Ghana» (ISBN 82-453-0102-1) Kf. 50»
 199914 Alexander Kwezi Kasabi: «The Community Ideas» (ISBN 82-453-0107-8) Kf. 50»
 199915 Tore Einar Johansen / Kjell Tøffen: «Reinforcing of Russian Military Officers - a feasibility study» (ISBN 82-453-0109-4) Kf. 50»
 199916 Ruben Mol: «Voice and Vision - An analysis of the Allegorical Aspects in Semus Hanney's Overt» (ISBN 82-453-0110-8) Kf. 120»
 199917 Trude Erikson: «Innleiken-til kaptein: Hvilke grep nå til?» (ISBN 82-453-0111-6) Kf. 40»
 199918 Harald Torsteinen: «Om å skjele seg i angsten: Hvordan skape oppslutning om organisasjonsstruktur?» (ISBN 82-453-0112-4) Kf. 40»
 199919 Tone Hjelvik: «Deconstructing and Reconstructing the Text: Interrelationships of I, Nature, Body, and Nature in Jane Smiley's A Thousand Acres» (ISBN 82-453-0113-2) Kf. 120»
 199920 Rikke Gørgens: «Ragioner og testorganisering: Casusene av Bentin Bandstors regi av Gnomon & Horst & Co' på Rogaland teater» (ISBN 82-453-0114-0) Kf. 120»
 199921 Rolf Urvik: «Etatens og næringslivet i detaljhandelen» (ISBN 82-453-0115-8) Kf. 20»
 199922 Torje Thomsen: «Et for fremtiden vidunder - om økonomi og kultur i Norge» (ISBN 82-453-0117-5) Kf. 50»
 199923 Stein Mikkelsen: «SAFE COMMUNITY - SYMBOL OG SAMARBID: Sluttopp for studie av lokal utviklingsprosjekt arbeid organisert etter WHO's Safe Community Type 1 lokalsamfunn-modell» (ISBN 82-453-0118-3) Kf. 60»
 199924 Rolf Wynn: «Conversation Analysis and the Conversational Rules» (ISBN 82-453-0119-1) Kf. 50»
 199925 Harald Torsteinen: «Effects of privatization and competitive tendering on local government - a comparative study» (ISBN 82-453-0121-7) Kf. 50»
 199926 Ådne Danielsen: «Organisasjonsleddet i innføring av nye tjenester» (ISBN 82-453-0122-5) Kf. 50»
 199927 Ådne Danielsen: «FINNES DET EN POSTMODERNE POLITIKK? Tanker om postmodernitet og postmodernitet som samfunnsrettslig utmanøvrering for mennesker med psykisk utviklingshemning som eksempel» (ISBN 82-453-0124-2) Kf. 50»
 199928 Rikke Gørgens: «Å forstå på menneskelig: Det menneskelige tenker sett som et teknisk fenomen, en kulturell praksis og et uttrykk for 'grounded theory'» (ISBN 82-453-0125-0) Kf. 50»
 199929 Steinar Johansen: «Konstruksjon av glede og omgivelser - Rasjonell handling eller ledelse? Organisasjonsrettslige utfordringer for en empirisk studie» (ISBN 82-453-0126-8) Kf. 60»

(ISBN 82-453-0103-5) Kr. 70,-

- 1998/10 **Truls Erikson:** «Entrepreneurial Capital - The Emerging Venture's Most Important Asset & Competitive Advantage» (ISBN 82-453-0098-5) Kr. 40,-
- 1998/9 **Anne Marit Bygdnes:** «Toalett-trening av mennesker med psykisk utviklingshemming. En teoretisk drøfting og et empirisk bidrag». (ISBN 82-453-0097-7) Kr. 120,-
- 1998/8 **Tanja Susann Ihlhaug/Leif Hugo Hansen:** «Medbestemmelse eller mer bestemmelse? - bruker lederne de tillitsvalgte?» - *En undersøkelse om ledelsesatferd og ansattes medbestemmelsesrett i kommunal virksomhet i Troms Fylke.* (ISBN 82-453-0096-9) Kr. 90,-
- 1998/7 **Kjell Toften:** «Express Reiser - Scandinavian Package Tour Industry» ISBN 82-453-0095-0) Kr. 40,-
- 1998/6 **Stein Mikkelsen:** «Safe Community - Symbol and Co-operation. A study of inter-sectoral co-operation and development in a Norwegian community» (ISBN 82-453-0094-2) Kr. 50,-
- 1998/5 **Truls Erikson:** «A Study of Entrepreneurial Intentions Among a Cohort MBAs - The Extended Bird Model». (ISBN 82-453-0093-4). Kr. 50,-
- 1998/4 **Arild Wikan:** «4 Periodicity in Leslie Matrix Models with Density Dependent Survival Probabilities» (ISBN 82-453-0092-6) Kr. 70,-
- 1998/3 **Arild Wikan:** «Dynamical Consequences of Reproductive Delay in Leslie Matrix Models with Nonlinear Survival Probabilities» (ISBN 82-453-0091-8) Kr. 70,-
- 1998/2 **Terje Thomsen:** «Gruppeintervjuet - avgrensning, anvendelse og anvisning» (ISBN 82-453-0089-6) Kr. 50,-
- 1998/1 **Alexander Kwesi Kassah:** «Community Based Rehabilitation and Stigma Management by Physically Disabled People in Ghana». (ISBN 82-453-0088-8) Kr. 50,-
- 1997/17 **Tore L.Jensen:** «Interorganizational Governance Structure and Outlet Economic Performance». An Application of Accounting Data in Interorganizational Performance Measurement. (ISBN 82-453-0088-8) Kr. 110,-
- 1997/16 **Tore L.Jensen:** «En analyse av ukedagseffekter i futuresmarkedet for elektrisk kraft». (ISBN 82-453-0086-1) Kr. 50,-
- 1997/15 **Baard Borge:** «Krig, oppgjør og nasjonal konsensus - Etterkrigs- oppgjørens sosiale virkninger i Nederland, Danmark og Norge». (ISBN 82-453-0084-5) Kr. 50,-
- 1997/14 **Tore Einar Johansen:** «Myter og virkelighet om samer - 'de e forskjell på folk og finna'» (ISBN 82-453-0083-7) Kr. 40,-
- 1997/13 **Eli Samuelsen:** «Den besværlige tiden» - Betragtninger om praksisopplæringen i sykepleierutdanningen (ISBN 82-453-0082-9) Kr. 50,-
- 1997/12 **Eli Samuelsen:** «Du er ikke verdig en plass i herberget - Refleksjon over etikk og etiske vurderingers plass i sykepleien» (ISBN 82-453-0081-0) Kr. 50,-
- 1997/11 **Vegard A. Schancke/Miriam G. Lukwago:** «A Programme for Early Intercultural Psychosocial Intervention for Unaccompanied Minor Asylum Seekers and Refugees (EM) - a Group Approach» (ISBN 82-453-0080-2) Kr. 50,-
- 1997/10 **Hilde Nordahl-Pedersen:** «Alternativ medisin og skolemedisin - en paradigmediskusjon» (ISBN 82-453-0068-3) Kr. 50,-

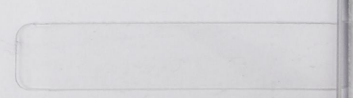
- 1997/9 **Inger Aksberg Johansen:** «Reminisens i et interaksjonsperspektiv - En kvalitativ undersøkelse basert på intervju med eldre og sykepleiere» (ISBN 82-453-0079-9) Kr. 120,-
- 1997/8 **Aud Merethe Alme:** «Lønnsreform og ledermobilitet - Metodiske tilnæringer og resultater» (ISBN 82-453-0078-0) Kr. 70,-
- 1997/7 **Truls Erikson:** «Should Managerial Competence be in the Retail Growth Performance Equation?». (ISBN 82-453-0076-4) Kr. 50,-
- 1997/6 **Børre Kristiansen/Steinar Johansen:** «Rammer for omsorg - Alternative modeller for organisering av Hamarøy Bygdeheim» (ISBN 82-453-0071-3) Kr. 70,-
- 1997/5 **Truls Erikson:** «Retail Profit Performance and The Relationship to Marketing Outcomes and Financial Structure» (ISBN 82-453-0075-6) Kr. 50,-
- 1997/4 **Rolf Utkvitne:** «Kompetanse i Detaljhandelen». (ISBN 82-453-0064-0) Kr. 70,-
- 1997/3 **Hilde Nordahl-Pedersen (red.):** «Konferanserapport fra Helsedagene i Nord-Norge 1996». (ISBN 82-453-0069-1). Kr. 150
- 1997/2 **Truls Erikson:** «A Study of Career Choice Intentions Among a Cohort HBS MBA Candidates. The Ajzen Model». (ISBN 82-453-0074-8). Kr. 70,-
- 1997/1 **Truls Erikson:** «An Empirical Study of Entrepreneurial Choice Intentions Among a Cohort of MIT Sloan Fellows. The Shapero Model». (ISBN 82-453-0072-1) Kr. 50,-
- 1997 **Stine Margrethe Hem/Ådne Danielsen/Anne Marie Bakken:** «Ansvarsreformen i Kvæfjord - En stor oppgave til en liten kommune». (ISBN 82-90586-49-3, i samarb. med Diaforsk) Kr. 190,-
- 1996/1 **Arne-Johan Johansen:** «Fra Dårkiste til normalisert omsorg». (ISBN 82-453-0063-2). Kr. 100,-

Arbeidsnotatserien - ISSN 0809-2567

- 2002/1 **Tor J Schjelde:** "Lære å studere" (ISBN 82-453-0169-8) Kr. 60,-
- 2001/5 **Kristian Floer:** "Studieevaluering våren 2001 – noen utvalgte studier" (ISBN 82-453-0167-1) Kr. 90,-
- 2001/4 **Trond Hammervoll:** "Cooperation types in vertical interorganisational relationships". (ISBN 82-453-0162-0) Kr. 40,-
- 2001/3 **Harald Torsteinsen:** "Coordination in a fragmented system. On the use of contracts in local government." (ISBN 82-453-0158-2) Kr. 40,-
- 2001/2 **Harald Torsteinsen:** "Koordinering og styring av fragmenterte systemer. Om overgangen fra hierarki til kontrakt i kommunesektoren." (ISBN 82-453-0157-4) Kr. 50,-
- 2001/1 **Kåre Tormod Nilsen / Sigurd Wolden / Tore Einar Johansen:** "Kunnskapsbase og kunnskapsoverføring som lønnsomme innsatsfaktorer for vekst i reiselivsnæringen." (ISBN 82-453-0156-2) Kr. 70,-

- 2000/3 **Harald Torsteinsen:** «Når legitimiteten forvittrer. Endringer i regionale elitors holdning til fylkeskommunen 1996-99» (ISBN 82-453-0152-3) Kr. 60,-
- 2000/2 **Trond Hammervoll:** «The need for supply chain management: A dependence perspective» (ISBN 82-453-0149-3) Kr. 50,-
- 2000/1 **Harald Torsteinsen:** «Privatisering og konkurranseutsetting i kommunesektoren - effekter på ledelse, organisering og styring ». (ISBN 82-453-0147-7) Kr. 50,-
- 1999/2 **Kristian Floer:** «Hvordan bli en mer effektiv student? - Et studiehefte om tema STUDIEVEILEDNING». (ISBN 82-453-0120-5) Kr. 50,-
- 1999/1 **Rolf Wynn:** «Sykdomslære. En innføring i noen sykdommers årsaker, symptomer og behandling». Et kompendium for helsefagstudenter generelt og vernepleierstudenter spesielt. (ISBN 82-453-0116-7) Kr. 80,-
- 1998/2 **Kjell Toften:** «Reiselivsnæringen i et markedsføringsperspektiv - en introduksjon» Et kompendium for RE 4 Turistmarkedsføring (ISBN 82-453-0108-6) Kr. 70,-
- 1998/1 **Anne Marit Bygdnes:** «Toalett-trening av psykisk utviklingshemmede» (ISBN 82-543-0099-3) Kr. 70,-
- 1997/2 **Aud Merethe Alme:** «Prosjektskisse: Tjenestemannsorganisasjoner og forvaltningsreformer». (ISBN 82-453-0085-3) Kr. 50,-
- 1997/1 **Truls Erikson:** «Applying the Canonical Structure of Analysis by Means of Algebra on Managerial Competence and Retail Growth Performance Variables». (ISBN 82-453-0077-2) Kr. 40,-

19993	Harald Forstner: Die Aufgaben der... Lyskommentar 1998/99 ISBN 3-433-0171-1 K. 50,-
19992	Tina Hansson: The need for supply chain management: A conceptual perspective ISBN 3-433-0169-3 K. 50,-
19991	Harald Forstner: Privatization of foreign-invested firms: A conceptual perspective Lecture, organization of evening v. ISBN 3-433-0169-3 K. 50,-
19990	Kristian Hertz: Hertz als ein... STUDIEVERLEICH ISBN 3-433-0169-3 K. 50,-
19989	Rolf Wyrw: «Aktionen... symptom og behandling i... symptom og behandling i... symptom og behandling i... ISBN 3-433-0169-3 K. 50,-
19988	Kjetil Tøftum: «Aktionen... introduktion... introduktion... introduktion... ISBN 3-433-0169-3 K. 50,-
19987	Andreas Hertz: «Aktionen... ISBN 3-433-0169-3 K. 50,-
19986	Andreas Hertz: «Aktionen... ISBN 3-433-0169-3 K. 50,-
19985	Andreas Hertz: «Aktionen... ISBN 3-433-0169-3 K. 50,-
19984	Andreas Hertz: «Aktionen... ISBN 3-433-0169-3 K. 50,-



Bestilling av publikasjoner

Jeg bestiller herved:

Navn på serien	Nummer	Forfatter	Tittel	Pris
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Ved samlet kjøp over kr. 500 dekker Høgskolen i Harstad porto/frakt - ellers kommer porto i tillegg.

Navn:

Organisasjon:

Adresse:

Postnr. /sted:

Tlf.: Fax:

Vennligst fyll ut skjemaet og returner til:

Høgskolen i Harstad, 9480 Harstad
Tlf.: 77 05 81 00 Fax: 77 05 81 01

02sd 09741

Visste du at...



... Høgskolen i Harstad med sine ca 1.000 studenter er blant landets minste høgskoler. Et godt studiemiljø og en uformell tone med nærhet og god oppfølging av den enkelte student preger skolen. Ved årsskiftet 1996/97 flyttet vi inn i nye lokaler som ligger idyllisk og sentralt plassert ved byens havnepromenade.

... våre to fagavdelinger - økonomi-/samfunnsfag og helse-/sosialfag - gir flere studiemuligheter blant ulike grunnutdanninger og videreutdanninger:

Grunnutdanninger:

- Varehandel og distribusjon
- Økonomi og administrasjon
- Reiseliv og turisme
- Engelsk grunnfag
- Statsvitenskap grunnfag
- Barnevernpedagogutdanning
- Sykepleierutdanning
- Vernepleierutdanning

Videreutdanninger:

- Revisjon
- Internasjonal handel
- Ledelse og organisasjon
- Helse- og sosialadministrasjon
- Rehabilitering
- Psykisk helsearbeid
- Reiseliv og turisme

... foruten ordinære undervisningsoppgaver og kurs påtar Høgskolen i Harstad seg også forsknings- og utredningsoppdrag for næringslivet og det offentlige. Våre ca. 60 fagansatte innehar høy kompetanse og dekker et bredt faglig spekter: Økonomi/administrasjon, sosialøkonomi, ledelse/organisasjon, statistikk, statsvitenskap, sosialantropologi, sosiologi, engelsk, matematikk, pedagogikk, spesialpedagogikk, vernepleie, psykologi, sykepleievitenskap, jus.

Besøksadresse: Havnegata 5, 9405 Harstad

Postadresse: 9480 Harstad

-Telefon 77 05 81 00. Telefaks 77 05 81 01

Internett: <http://www.hih.no>



HØGSKOLEN I HARSTAD

