



HØGSKOLEN I HARSTAD

S
k
r
i
f
t
s
e
r
i
e

**ET TEORETISK RAMMEVERK FOR Å
STUDERE ENDRINGER AV REGNSKAPER**

Odd Birger Hansen

**Høgskolen i Harstad
Skriftserie 2003/02**

**Harstad
University College**

Tittel Et teoretisk rammeverk for å studere endringer av regnskaper		Nummer/Number 2003/02
		Sider/Pages 22
Forfatter/Author Odd Birger Hansen		
Avdeling/Department Økonomi- og samfunnsfag	Prosjekt/Project	
Sammendrag/Abstract Forfatteren har utviklet en teoretisk ramme for å studere regnskap i bedrifter som har vært gjennom en sterk vekst. Denne rammen er ment å inngå som en del av et større rammeverk i en faktisk empirisk studie. Rammeverket er utviklet på grunnlag av foreliggende litteratur og teori. Når det gjelder den teoretiske koblingen er den sterkest til den fortolkende tradisjonen innenfor "management accounting".		
Stikkord	Regnskap, management accounting, endring av regnskap, entreprenørskap.	Key Words
ISBN 82-453-0186-8	ISSN 0809-2698	

Innledning

Endringer i organisasjoner er et tema som har fått økende oppmerksomhet de siste årene. Dette er det fordi det er mye spennende og utfordrende i forbindelse med endringer i organisasjoner. Chatterjee og Senge (1996, s. 1) sier det i sin bok om "The Making of Stories" at organisasjoner er som en fortelling. De mener fortellingen kan være en måte å beskrive organisasjonen på. Senge (1997) sier også at organisasjonen er som en fortelling. Dette er et tema som har fått økende oppmerksomhet de siste årene.

Et teoretisk rammeverk for å studere endringer av regnskaper

av

Odd Birger Hansen

Høgskolen i Harstad/Handelshøgskolen i Bodø

Email: obh@hih.no

Innledning

Endringer i organisasjoner er et tema som har interessert forskere over lengre tid. Hvorfor? Kanskje er det fordi det er mest spennende og lærerikt å fokusere på de som endrer seg? Czarniawska og Sevòn (1996, s. 1) sier det i alle fall slik: "Only a change can reveal the making of success". En annen forklaring kan være at endring er det naturlige for de organisasjoner som overlever. Som Mellempvik (2000) påpeker er endringer en del av livsprosessen til organisasjoner. Empiriske studier av organisasjoner som har overlevd ei stund handler dermed også om organisasjoner i endring. Ulike forskere har fokusert på ulike aspekter ved forandringen. Dette paperet skal handle om regnskap i organisasjoner som forandrer seg.

Formålet med dette paperet er å utvikle den regnskapsmessige delen av det teoretiske rammeverket til min avhandling. Avhandlingen skal handle om regnskap i en entreprenøriell kontekst. I avhandlingen vil jeg studere hvordan regnskap utvikles og brukes i organisasjoner som har vært igjennom en periode med forholdsvis sterk vekst, og hvor det er en sentral entreprenør som har ledet denne veksten. Jeg har valgt å studere regnskap i en entreprenøriell kontekst av flere grunner. For det *første* har vi pr. i dag lite kunnskaper om regnskap og entreprenørskap. 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". *Dernest* er entreprenørskap et positivt ladet begrep som antas å bidra til sysselsetting, endringer, velstand (Olson et al., 2001) og økonomisk vekst (Kolvereid et al., 2000). Regnskapene er en viktig del av et økonomistyringssystemene (Flamholtz, 1983), og økonomisk styring er en betingelse for at private virksomheter skal overleve over tid. Ved å kombinere regnskap og entreprenørskap bidrar man med kunnskaper som vil være nyttig for samfunnet. Til *slutt* muliggjør en slik vinkling at jeg kan kombinere mine egne faglige interesser innenfor regnskap, organisasjon og entreprenørskap. Avhandlingen vil være dels av beskrivende og dels av eksplorerende art. Den foreløpige problemstillingen er: *Hvordan utvikles og brukes regnskap i entreprenørielle organisasjoner?*

Kort om entreprenørskap og entreprenørielle organisasjoner

Fokus i entreprenørskapsforskningen har utviklet seg over tid og fremdeles er det ingen felles forståelse av begrepet entreprenørskap (Herbert og Link 1982; Ripsas 1998). Ulike faglige tradisjoner har hatt ulike oppfatninger av hva entreprenørskap er. Denne uenigheten har etter Shane og Venkataraman (2000) sin mening vært det største hinder for utviklingen av et

konseptuelt rammeverk innenfor faget. Landstrøm (2000) gir en god oversikt over den historiske utviklingen og de ulike retningene. I avslutningen anbefaler han at man legger en bred forståelse av entreprenørskap til grunn. Dette innebærer at entreprenørskap både kan være etablering av nye virksomheter og ekspansjon (for eksempel omsetningsvekst) i allerede eksisterende virksomheter. En slik definisjon anbefales av en rekke andre forskere innenfor feltet (se for eksempel Kolvereid 2001; Shane et al. 2000; March 1991; Hamel 2000). Ved å legge en slik bred definisjon til grunn kan jeg se på veksten i de to casebedriftene som en indikator på entreprenørskap. Dette utgjør den entreprenørielle konteksten som jeg skal studere endringene av regnskapene i.

Avgrensninger

I og med at formålet med dette paperet er å utvikle den regnskapsmessige referanserammen for min studie har jeg valgt ikke å foreta noen omfattende metodiske drøftelser her. En del av den regnskapsmessige drøftelsen knyttet til hvilke elementer regnskapet består av kan sees på som en operasjonalisering av regnskapsbegrepet og hører således kanskje hjemme i metodedelen av avhandlingen. Endringene i regnskapets kontekst (organisasjonen) vil bli analysert ut fra et rasjonelt, et institusjonelt og et evolusjonært perspektiv. Ut fra formålet til dette paperet er denne analysen ikke med her.

Når man skal studere regnskap i praksis vil konteksten til disse regnskapene være viktig for å fortolke de endringene som har skjedd i regnskapene. Jeg vil derfor først gi en kort beskrivelse av de casebedriftene som jeg skal studere. Deretter vil jeg redegjøre for ulike sider av regnskapsbegrepet.

Casebedriftene

De empiriske undersøkelsene vil bli gjennomført i konsernene; Gadus AS og Per Strand AS. Gadus AS er et diversifisert konsern innenfor fiskerinæringen. De driver med fangst, oppdrett, produksjon og salg av de fleste fiskeslag som er vanlig her nordpå. Hovedkontoret ligger i Senjahopen på Senja. På folkemunnen kalles selskapet Nergårdgruppen. Konsernet Gadus AS, slik det ser ut i dag, ble etablert i 1999 og er en sammenslåing av det gamle Gadus AS og Arvid Nergård AS. Gruppen hadde i 1991 en omsetning på 191 millioner og i 2001 var denne økt til 1 137 millioner kroner. Tilsvarende er sum eiendeler økt fra 94 millioner til 1064 millioner i samme periode. Morselskapet er eid av Ole Arvid Nergård som også er administrerende direktør i konsernet.

Per Strand AS er et konsern innenfor byggevarer. Konsernet er et rent driftsselskap. Eiendommene er skilt ut i et eget eiendomsselskap som er eid av Per Strand og hans fire sønner. Eiendomsselskapet er således i dag ikke en del av konsernet Per Strand AS. Per Strand AS ble etablert av Per Strand. Han er administrerende direktør i konsernet og eier 100% av aksjene. Hovedkontoret ligger i Harstad, men selskapet har forretninger i Narvik, Stokmarknes, Sortland, Andenes, Finnsnes og Tromsø. I 1991 var omsetningen i konsernet 63 millioner og sum eiendeler 37 millioner (inkludert eiendommer). I 2001 var omsetningen økt til 287 millioner og eiendelene (utenom eiendommene) til 116 millioner.

Regnskap

Troen på regnskapets verdi har i løpet av det siste året fått et alvorlig "skudd for baugen" gjennom de gjentakende finansskandalene (jfr Enron og Worldcom m.fl.) som er blitt avslørt. Lenge hadde en håpet at dette var et fenomen i det store utlandet, men den senere tids avsløringer i Finance Credit viser at skandalene neppe kan isoleres til enkelte land. Til tross for dette bygger paperet på en antakelse om at regnskap er viktig og et nyttig redskap for virksomheter og dens interessenter. Magnussen et al. (2002, s.131) sier: "Regnskapet oppfattes gjerne som det viktigste og mest omfattende informasjonssystem både for bedrifter og andre organisasjoner". Regnskap er et globalt språk, og et sentralt element i de fleste styrings og kontrollsystemer (Macintosh, 1994).

Når jeg skal studere hvordan regnskapene utvikles og brukes i virksomheter som vokser er det flere aspekter knyttet til regnskap som bør avklares. Disse aspektene kan belyses ved hjelp av følgende spørsmål: (1) hva er regnskap, (2) hvilke elementer består regnskapet av, (3) hvilke funksjoner har regnskapet og hvem er brukere av det og (4) hvordan utvikles og endres regnskapet?

Hva er regnskap?

Regnskap er ikke noe ensartet begrep som alle har den samme forståelsen av. Synet på hva regnskap er avhenger av hvilket faglig ståsted man har og hvilket forskningsparadigme man tilhører. Tradisjonelt har regnskapsteorien vært forankret i en positivistisk tradisjon. I denne tradisjonen oppfattes verden som objektivt gitt (Burrell og Morgan, 1979; Morgan og Smircich, 1980; Hopper og Powell, 1985), og regnskapet reflekterer "some already-there reality" (Macintosh, 1994). Regnskapet er et rasjonelt (funksjonelt) administrativt instrument som skal sikre ledelsen styring gjennom å være til nytte i beslutnings- og kontrollsituasjoner (Gjesdal, 1981; Beaver, 1998). En viktig funksjon for regnskapet i henhold til dette

perspektivet er å frembringe informasjon som sikrer riktig allokering av ressursene (Mellemvik et al., 1988). Dette perspektivet er fremdeles fremtredende i mye av regnskapslitteraturen, særlig i de mer grunnleggende lærebøkene. Falkmån (2000) kaller denne retningen *teorier for regnskapet*.

Dersom man legger et mer fortolkende perspektiv til grunn kan regnskap ses "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 med andre ord 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 i 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). Mens en som jobber i en kommune vil vektlegge budsjettet, vil finansregnskapet¹ eller driftsregnskapet være viktigere for en som jobber i en privat bedrift. Tolkningen av regnskapet er også avhengig av konteksten. Et overskudd vurderes positivt i en privat bedrift, men tillegges mindre vekt i en kommune.

Definisjoner på regnskap

En typisk definisjon i henhold til tradisjonell normativ regnskapslitteratur kan vi finne i Harrison og Horngren (1998, s. 5). De definerer regnskap slik: "Accounting is the information system that measures business activities, processes that information into reports, and communicates the results to decision makers". Regnskapet defineres som et informasjonssystem hvor det foretas målinger av ulike aktiviteter. Denne informasjonen pakkes inn i rapporter som kommuniseres til brukerne. Denne målingen (av ulike aktiviteter) skjer i tall (kroner), og nettopp dette skiller regnskapssystemet fra mange andre

¹ Begrepene finansregnskap og eksternregnskap er synonyme, og brukes om hverandre i praksis og i dette paperet.

informasjonssystemer (Magnussen et al., 2002). Et viktig poeng er at informasjonssystemet skal være bruker orientert. Brukeren bruker informasjonen til beslutningstaking.

I henhold til mer deskriptiv teori, eller den fortolkende tradisjonen, er det utviklet andre bredere definisjoner på regnskap. Basert på Bergevärn et al. (1995) videreutvikler Olson et al (1995) og Mellempvik og Olson (1996) regnskapsbegrepet og foreslår et regnskapsbegrep som består av regnskapets norm, praksis og bruk. Med normene tenker vi på teorier, lover og standarder som regulerer regnskapets praksis og bruk. Forskning og faglig debatt, samt revisorene regnes også som en del av normsystemet. Normene kan være generelle og gjelde alle regnskapspliktige, eller de kan være lokale og tilpasset den enkelte enhet. Regnskapets praksis består av registrering, vurdering og rapportering av de økonomiske transaksjonene som finner sted. Bruk er anvendelse av de produserte rapportene, enten det skjer internt eller eksternt.

Det er vanlig å skille mellom intern- og eksternt-regnskapet. Eksterntregnskapet produseres for eksterne brukere, mens internregnskapet lages for brukere internt i virksomheten (Bjørnenak og Olson 1995; Atkinson et al. 2001). Tidligere kalte man det interne regnskapet for driftsregnskapet ("cost accounting"). Dette regnskapet består av en rekke prinsipper og teknikker som er relevant for styring og kontroll av en virksomhet. "For å markere styringsperspektivet har man i den engelskspråklige litteraturen erstattet betegnelsen "cost accounting" med "management accounting"(MA) (Bjørnenak og Olson, 1995; s. 9-10). MA omfatter både finansiell og ikke finansiell informasjon. Tidshorisonten i regnskapet er ikke bare historisk, men også nåtidig og fremtidig. Det interne regnskapet som sådan er ikke regulert ved lov slik som finansregnskapet, og informasjonen som brukes i dette regnskapet trenger ikke i samme grad være objektiv og dokumenterbar slik som i finansregnskapet. Mens finansregnskapet består av aggregerte tall, kan det interne regnskapet være disaggregert og tilpasset de lokale behovene.

Denne regnskapsdefinisjonen jeg legger til grunn (Olson et al., 1995; Mellempvik og Olson, 1996) hadde sin opprinnelse fra et kommunalregnskapsfaglig miljø og var opprinnelig utviklet for det eksterne regnskapet. Det kan derfor reises spørsmål med hvorvidt den er anvendbar for det interne regnskapet. Personlig mener jeg den er anvendelig. Det innebærer imidlertid at regnskapets praksis og bruk må forstås så bredt at det omfatter det man normalt legger i begrepet management accounting (se feks Atkinson² et al., 2001). I tillegg kommer

² Management accounting is a value adding continuous improvement process of planning, designing, measuring and operating nonfinancial and financial information systems that guides management action, motivates

regnskapets norm. For det eksterne regnskapet er normene til dels nedfelt i lov. Det interne regnskapet står friere i så henseende, men her kan det typisk være at det finnes lokale/interne normer som gjelder. Dessuten vil teorier være normer og de gjelder i like stor grad for det interne som det eksterne regnskapet.

Empiriske implikasjoner

Når jeg skal studere utviklingen og bruken av regnskapet er det nærliggende å legge den bredere definisjonen til Mellemvik og Olson (1996) til grunn. Denne inkluderer for så vidt den tradisjonelle regnskapsdefinisjonen i dette med regnskapets praksis og bruk. I tillegg fokuserer den på normer. Normene er viktige av flere grunner. For det første er det ikke alltid opplagt hvordan en transaksjon skal rapporteres, og tolkningen av regnskapet betinger en forståelse for de normene som gjelder. For det andre vil endringer i normene kunne forklare endringer i regnskapets praksis og bruk. I min avhandling vil jeg fokusere på det regnskapet som brukes internt i foretakene. I mitt tilfelle vil jeg tro at dette vil innebære både det som vi tradisjonelt kaller internregnskapet og eksterntregnskapet. De bedriftene som jeg studerer har ikke noen stor regnskapsfunksjon og det er usikkert hvor utviklet det interne regnskapet er. For eksempel er morselskapet i "Nergårdgruppen" et rent holdingselskap hvor eieren er administrerende direktør. I en slik situasjon vil finansregnskapet ventelig være viktig på konsernnivå for oppfølging av de ulike datterselskapene. I dette tilfellet er det ikke riktig å si at eksterntregnskapet bare lages for eksternt bruk. Det lages også for intern bruk, og det vil være en viktig del av de regnskaper jeg studerer. Et annet eksempel er budsjettene. Normalt lages de for internt bruk og regnes som en del av det interne regnskapet. Men i enkelte tilfeller må de også brukes eksternt for å sannsynliggjøre at bedriftene har økonomisk styring. Dette viser at det ikke alltid er like enkelt å si at noen regnskap er for internt bruk mens andre er for eksternt bruk. I mine cases kan det vise seg at MA inkluderer eksterntregnskapet.

Regnskapets ulike elementer

Når man skal foreta en beskrivelse av et regnskapssystem er det hensiktsmessig å prøve å identifisere enkelt elementer i systemet. Bjørnenak og Olson (1999) har utviklet et rammeverk for å analysere regnskapsmodeller. I følge dem er de nye modellene (ABC, SMA og lignende)³ "pakker av elementer". I artikkelen brukes rammeverket for å analysere hvilke

behaviour, and supports and creates the cultural values necessary to achieve an organization's strategic, tactical and operating objectives.

³ ABC er forkortelsen for activity based costing eller på norsk; aktivitetsbasert kalkulasjon. SMA er forkortelsen for strategic management accounting. Sistnevnte begrep har ingen god norsk oversettelse.

elementer som de ulike regnskapsinnovasjonene består av. Jeg vil bruke dette rammeverket for å beskrive de systemer som finnes i de bedriftene jeg studerer.

I følge Bjørnenak og Olson (1999) kan en regnskapsmodell deles inn i en "scope" og en "system" dimensjon. Mens "Scope" dimensjonen handler om innholdet i systemet, kan man si at system dimensjonen handler om egenskaper og funksjoner ved selve systemet. "Scope" dimensjonen deles i tre elementer. Disse er: (1) hvilke objekter foretas det målinger for, (2) hvilke faktorer er det som antas å forårsake endringer i kostnadene til objektene og (3) hvilken tidsdimensjon har regnskapet? Kostnadsobjekter er det man fordeler kostnadene til. Eksempelvis produkter, avdelinger og/eller kunder. Tradisjonelt har man antatt at produksjonsvolum har forårsaket endringer i kostnadene, men nyere modeller (for eksempel ABC) har komplettert dette bildet ved å inkludere andre forklaringer som for eksempel antall ordrer og antall omstillinger i produksjonen osv. (se for eksempel Bjørnenak 1994; Ax og Ask, 1995). Tidsdimensjonen til regnskapet handler dels om hvilke perioder man foretar målinger for (eksempelvis kalenderåret versus levetiden til produktene), og dels handler det om man bare bruker historiske (ex post) tall eller om man også bruker forventningstall (ex ante) i regnskapet.

"System" dimensjonen består av to elementer. Den ene handler om levetiden til systemet og den andre om brukerne av systemet. Når det gjelder levetiden til systemene kan man skille mellom permanente og de mer ad hoc pregede systemene. Man kan eksempelvis tenke seg at både bruken og utformingen av systemene vil kunne være forskjellig alt etter hvilket system det er snakk om. Når det gjelder bruken av systemet hadde regnskapssystemet tradisjonelt en integrerende og koordinerende funksjon (Bjørnenak og Olson, 1999). Nye regnskapsmodeller har utvidet dette til at regnskapet også kan brukes til mer operasjonelle (se for eksempel Grönlund og Jönsson, 1988) og strategiske oppgaver (se for eksempel Shank og Govindarajan, 1993). Trenden i de "nye" regnskapsmodellene synes å være at løsningene må tilpasses den situasjon og konteksten de skal fungere i. Selv om vi har fått et mangfold av modeller bygger de fleste fortsatt på en funksjonalistisk (Burrell og Morgan, 1979 og Burchell et al., 1985) forståelse av at regnskapet skal frembringe relevant informasjon slik at beslutningstakerne kan treffe rasjonelle beslutninger. Mens de konvensjonelle systemene skal frembringe informasjon som skal bidra til informasjonssymmetri og felles forståelse av mål, innebærer retningen om lokale systemer (se for eksempel Grönlund og Jönsson, 1988) at regnskapet skal frembringe informasjon som er relevant lokalt. Implisitt betyr dette at systemene dermed bidrar til økt informasjonsasymmetri (Bjørnenak og Olson, 1999). Slike

lokale regnskapssystemer får en viktig funksjon knyttet til det å gi feedback i organisasjonsmessige læreprosesser.

Empiriske implikasjoner

Rammeverket til Bjørnenak og Olson (1999) vil danne grunnlag for min beskrivelse av de regnskapene jeg finner i virksomhetene. Disse ulike elementene innebærer en operasjonalisering av regnskapssystembegrepet. Rammeverket er blitt brukt til dette formål av Magnussen et al. (2002) og Hansen (2002). I henhold til problemstillingen i avhandlingen vil jeg dels måtte prøve å kartlegge hvordan regnskapssystemet ser ut pr en bestemt dato, og dels vil jeg måtte prøve å finne ut hvordan det har utviklet seg over tid. Rammeverket kan brukes til begge formål.

Regnskapets funksjon og regnskapets brukere

Regnskapet produseres ikke for sin egen del, men fordi det kan og bør brukes. Som vi skal se i dette avsnittet kan regnskapet brukes til forskjellige formål. Det er dermed en klar forbindelse mellom funksjon og bruk. I mitt tilfelle vil fokuset være på de interne brukerne.

Som tidligere nevnt har regnskapet i henhold til tradisjonell regnskapsteori en kontroll og beslutningsfunksjon (Gjesdal, 1981; Beaver, 1998). Det kan diskuteres om disse to funksjonene kan kombineres. Man kan tenke seg at den informasjonen som man er ute etter for kontrollformål kan være forskjellig fra den som man trenger for beslutningstaking. Mellemvik et al. (1988) hevder imidlertid at skillet mellom de to funksjonene ikke er så interessant i og med at kontrollfunksjonen også ender opp i en beslutning. Regnskapets funksjon i et funksjonalistisk perspektiv er uansett å redusere usikkerheten. Eksempler på funksjoner som regnskapet har i det funksjonalistiske perspektivet er ; verdsetting av varelager, fastsetting av produktkostnader, fordeling av indirekte kostnader og måling av lønnsomhet for produkter og kunder osv. Basert på bla Thompson (1967) og Ouchi (1977) hevder Burchell et al (1980) at utformingen av regnskapssystemet er situasjonsbetinget. Graden av usikkerhet knyttet til for det første målene og dernest årsak/virknings forholdet (for eksempel i produksjonsprosessen) bestemmer utformingen av regnskapssystemet. Kaplan (1988, s. 66) viderefører dette argumentet når han argumenterer for skreddersydde løsninger og sier: "Each company has to design methods that make sense for its particular products and processes".

I løpet av de siste 20 - 25 årene har det vokst frem alternative retninger innenfor regnskapsforskningen. Denne forskningen er mer deskriptiv og fokuserer enten på hvordan

regnskap fungerer i praksis (se for eksempel Burchell et al., 1980, Mellemvik et al., 1988, Scapens, 1994) eller på de konsekvenser som regnskapet har for enkeltmennesker, organisasjoner eller samfunnet (se for eksempel Cooper, 1983; Tinker et al., 1982). Innenfor "Management Accounting" har det vært hevdet at det har vært et gap mellom regnskapspraksis og regnskapsforskning/teori (Johnson og Kaplan, 1987; Kasanen et al., 1993; Ashton et al., 1995). Bekymringer omkring dette gapet har i følge Ashton et al. (1995) ført til en dreining av forskningen fra normativ til mer deskriptiv forskning.

Mellemvik og Olson (1996) fremhever at regnskapet, i tillegg til beslutning og kontroll, også har funksjoner knyttet til *legitimering, makt og myte*. I henhold til Brunsson (1989) er regnskapene en "output" fra organisasjonen som kan bidra til at en organisasjon skaffer seg legitimitet i omgivelsene. Typisk vil finansregnskapet brukes for dette formålet, men også internregnskapet og budsjettet kan brukes for å berolige eksterne interessenter om at en har god økonomisk styring. Regnskapene kan videre bidra til å skape myter i en organisasjon. En myte er synonymt med begrepet ideologi som Brunsson (1985) bruker. I en kompleks verden bidrar regnskapene til å tegne et bilde av hva som har skjedd. Dersom dette er et bilde av en enhet som har gjort det godt, kan regnskapene være med på å bygge en myte av hva det var som førte til suksess. Regnskapet kan også knyttes til makt. I regnskapet samles det inn og systematiseres en mengde data som presenteres som informasjon. Det kan være informasjon om den enkeltes eller en enhets resultater. Denne informasjonen brukes gjerne for å fatte beslutninger om avlønning og eventuelle endringer i organisasjonen. Den eller de som behersker informasjonen og som er villig til å bruke denne strategisk, vil ha muligheten til å utøve makt. Som blant annet Miller (1994) og Grønhaug et al. (1997) er inne på er regnskapet i dette perspektivet ikke lenger et nøytralt instrument som bare rapporterer fakta.

I følge Levitt og March (1988) kan organisasjonsmessig læring skje ved at man bygger inn erfaringer fra historien i rutiner som i neste omgang styrer handlingen. Disse erfaringene kan være ens egne eller andres. Nelson og Winter (1982) og Hannan og Freeman (1989) påpeker at man kan sammenligne en organisasjons rutiner med genene til en biologisk organisme. Burns og Scapens (2000, s. 6) definerer rutinene som "the way in which things are actually done". Rutinene er med andre ord den faktiske praksisen. Rutinene fungerer som en slags organisasjonsmessig hukommelse. Som Hannan og Freeman (1989, s.76) sier det: "an organization's repertoire of routines is the set of collective actions that it can do from memory". Scapens (1994) ser på regnskapspraksis som en institusjonalisert rutine. Disse rutinene er utviklet fordi de virker meningsfulle for organisasjonen. Nye ideer vil fra tid til

annen bli introdusert og disse vil bli "testet" opp mot de etablerte rutinene. I noen tilfeller vil man kunne observere at rutinene virker stabiliserende ved at det nye blir modifisert før det eventuelt adopteres. I andre tilfeller vil de tidligere rutinene bli erstattet med noe nytt som virker bedre.

Empiriske implikasjoner

I min avhandling vil jeg konsentrere meg om de interne brukerne. Dette betyr ledelsen og andre ansatte som kan tenkes å bruke regnskapsinformasjon i forbindelse med utførelsen av sin jobb. Når det gjelder regnskapets funksjoner vil jeg både se på de tradisjonelle normative funksjonene (beslutning og kontroll), og de funksjonene som den mer fortolkende tradisjon kan sies å ha bidratt med. Jeg tenker her på i hvor stor grad regnskapet brukes for å legitimere det en holder på med, for å skape en myte og/eller for å utøve makt. I tillegg synes jeg Scapens (1994) har et interessant poeng når han betrakter regnskapspraksis som en del av organisasjonens rutiner. Disse rutinene virker førende for hva foretaket senere foretar seg.

Hvorfor og hvordan utvikles/endres regnskap?

Det er en rekke faktorer som antas å ha innflytelse på utviklingen av regnskapssystemet. Samuelson (1989) påpeker blant annet slike ting som teknologi, vekst, store forstyrrelser (sjokk), innflytelse fra andre land, sosiale og kulturelle verdier, interessenter, journaler, konsulenter, bransjeforretninger osv. Bedriftene har i ulik grad klart å ta inn over seg disse endringene i det ytre og indre miljø, og dette var bakgrunnen for at Johnson og Kaplan (1987) hevdet at internregnskapet hadde mistet sin relevans. I følge Bjørnenak (1994) var det tre årsaker til dette misforholdet. For det *første* var kravene fra omgivelsene blitt forandret. Økt internasjonal konkurranse stilte større krav til både kvalitet og pris. Mens den konkurranseutsatte industrien hadde gjort det godt på 70-tallet på grunn av lav dollarkurs og høy inflasjon, fikk de store problemer på 1980-tallet. For det *andre* hadde kostnadsstrukturen i virksomhetene blitt forandret. Ny teknologi erstattet arbeidskraft og som et resultat av dette fikk man økte faste indirekte kostnader. Det hadde ikke skjedd tilsvarende endring i regnskaps-modellene/systemene. For det *trede* mente man at regnskapet var for dominert av hensynet til finansregnskapet. Informasjonen som var tilpasset finansregnskapets formål var ikke nødvendigvis hensiktsmessig for interne styringsformål. Hvorvidt det egentlig var så galt som Johnson og Kaplan (1987) hevder kan diskuteres. Kanskje var det mest retorikk? Uansett er de fleste forfattere enig om at det neppe finnes et universalsystem som er best, en gang for alle. Regnskapene må sannsynligvis, i større eller mindre grad, utvikles. Interessante spørsmål

i denne sammenheng er derfor: (1) Hva kan forklare endringene i regnskapssystemene og (2) hvordan endres regnskapene?

Hvorfor endres regnskapssystemene?

Den tradisjonelle oppfatningen er at regnskapssystemene endres fordi man ønsker forbedringer i forhold til det man allerede har. Det ligger med andre ord et slags informasjonsøkonomisk syn til grunn (se for eksempel Horngren, 1995). Det gamle systemet blir erstattet dersom økningen i nytten ved det nye systemet overstiger implementeringskostnaden. Dette er en rasjonell begrunnelse og den brukes i stor grad av konsulenter når de forsøker å selge inn nye løsninger til bedriftene (Ask et al., 1996).

Nyere forskning innenfor management accounting kompletterer dette perspektivet. Bjørnenak (1997) og Malmi (1999) ser på hvordan spredning av nye regnskapssystemer kan analyseres/forklares ved hjelp av diffusjonsteori. En av deres konklusjoner er at både kjennetegnet med bedriften selv og ved tilbudssiden (konsulenter, journaler, konferanser) synes å kunne forklare endringer i regnskapssystemene. Når det gjelder hvorfor regnskapssystemene endres så går Malmi (1999) et steg videre og supplerer den rasjonelle forklaring med bidrag fra institusjonell teori (se for eksempel DiMaggio og Powell, 1983 og 1991 og Meyer og Rowan, 1977). Han anvender en typologi utviklet av Abrahamson (1991) når han gjør en undersøkelse blant finske foretak om hvorfor de adopterte ABC. Resultatene fra undersøkelsen viser at de rasjonelle begrunnelsene synes å dominere blant de tidligste adoptørene. Hos senere adoptører kompletterer institusjonell teori teorien om rasjonelle valg. Konkret viser Malmi (1999) at foretak i stor grad velger en regnskapsløsning fordi de imiterer andre. Enten andre i samme bransje ("fad") eller at de lar seg inspirere av konsulenter til å velge en løsning som sies å ha vært suksessfull for bedrifter i andre bransjer ("fashion"). Undersøkelsen til Malmi (1999) bekrefter således en av konklusjonene til Bjørnenak (1997) om at tilbudssiden synes å innholde en viktig forklaringskraft. Malmi (1999) fant også eksempler på at bedriftene ble påtvungen en regnskapsløsning, for eksempel av morselskapet.

Man kan også legge et evolusjonært perspektiv til grunn for å forklare endringer i regnskapssystemene. I henhold til et evolusjonært perspektiv vil det formelle regnskapssystemet være normene (rules) som styrer regnskapspraksis (rutinene). Mens normene endres med diskrete intervaller, vil regnskapspraksisen kunne være i en kontinuerlig forandringsprosess (Burns og Scapens, 2000). I henhold til Aldrich (1999) kan en variasjon (en nyhet i forhold til det eksisterende) introduseres bevisst eller tilfeldig. Disse nyhetene vil bli sammenlignet med det man allerede har, og de eksisterende rutinene vil gi føringer for de

valg som gjøres. Utfallet av en slik endringsprosess vil i enkelte tilfeller være at det nye ikke avviker stort fra det gamle. Dette kaller Aldrich (1999) bare for "endringer". I andre tilfeller vil det være snakk om større endringer eller transformasjoner.

Bourmistrov (2001) påpeker at endring av regnskap i stor grad synes å være de-koblet endringer i samfunnet. Studien til Bourmistrov er gjort innenfor kommunal sektor og resultater fra denne sektorene kan ikke uten videre overføres til privat sektor. Men en rekke studier som har fokus mot privat sektor viser at regnskapet ikke nødvendigvis endres selv om resten av organisasjonen og omgivelsene endres (Granlund og Malmi, 2002; Burns og Scapens, 2000; Vámosi 2000; Granlund 2001). En forklaring på dette kan være at man ikke tror at det er noe å hente på å endre regnskapene selv om organisasjonen og dens kontekst endres (Granlund og Malmi, 2002). En annen forklaring er at regnskapene kan betraktes som en institusjonalisert rutine. Stabilitet i disse rutineene gjør det enklere å forstå det som skjer i organisasjonen (og konteksten) for øvrig (Burns og Scapens, 2000). Skifter man normer og praksis gjør det sammenligninger over tid vanskeligere. Men det er neppe snakk om enten endring eller stabilitet, men både og. Som Burns og Scapens (2000) påpeker kan endringer i regnskap sees på som en kontinuerlig pågående prosess, hvor stabilitet og endring begge er sentrale komponenter. Et interessant spørsmål for meg er om dette er resultater som også gjelder for de organisasjoner som jeg skal studere? Vil det være slik at det har skjedd små endringer med regnskapene når organisasjonen har gjennomgått større endringer? Eller vil det være slik at noen deler av regnskapet endres mye mens andre deler beholdes uforandret?

Hvordan endres regnskapene?

Endringene av regnskapssystemene kan enten være tilfeldige eller planlagte. Videre kan en tenke seg at de være frivillige eller påtvungne. Bjørmenak og Olson (1995) diskuterer hvorledes planlagte endringer kan skje. I følge dem er det tre ulike strategier som kan følges. Disse tre er: direkte strategier, formaliserte strategier og prosessorienterte strategier. Det finnes ikke en beste strategi, men valget bør gjøres på grunnlag av den usikkerhet som knytter seg til selve utviklingsarbeidet.

En direkte strategi 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 fremskaffe denne informasjonen. I praksis er det sjelden at man er i en slik situasjon. Oftes må det derfor gjennomføres en kartlegging av informasjonsflyten og

hvorledes brukernes behov best kan tilfredsstilles. Dette kalles en formalisert strategi. Et typisk eksempel på denne strategien er de tradisjonelle systemutviklingsprosjektene hvor man starter med en behovsanalyse, deretter utvikles konsepter og de fysiske systemene før systemet settes i drift. Disse prosjektene har gjerne 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 man si at situasjonene preges av høy grad av usikkerhet. I en slik situasjon anbefales det en prosessorientert systemutviklingsprosess (Bjørnenak og Olson, 1995). Prosessorienteringen innebærer en stegvis tilnærming hvor det gis plass til eksperimentering. Gjennom å prøve å 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 (jfr Levitt og March, 1988). På denne måten knytter eksperimentell læring tråden fra det planlagte til det ikke planlagte. Den prosessorienterte tilnærmingen er planlagt, men resultatene av prosessen er ikke planlagt. Endringen gjennom læring kan dels skje frivillig og dels gjennom normativt press eller pålegg (for eksempel når en ny enhet i konsernet pålegges å følge eksisterende rutiner). Erfaringer fra det såkalte "Bergensprosjektet" (Olson et al., 1995) tyder på at aktiv involvering av brukerne i utviklingen av regnskapssystemene gir vellykkede resultater.

I de senere år har en rekke forskere innenfor "management accounting" anbefalt en mer aktiv holdning med hensyn til det å gå ut i virksomhetene å bidra til endringer og forbedringer av regnskapssystemene. Jönsson (2000) anbefaler en aksjonsforskningstilnærming. Kaplan (1998) anbefaler en tilnærming som han kaller "innovation action research" og Kasanen et al. (1993) anbefaler "the constructive approach". Selv om det er ulikheter mellom disse metodene, er det også klare likheter. Alle metodene innebærer at forskeren involverer seg i praksis (empirien). I den "constructive" tilnærmingen engasjerer forskeren seg aktivt for å konstruere nye løsninger på problemer i praksis. Dette innebærer at forskeren jobber aktivt ute i empirien og utvikler normative løsninger. I aksjonsforskningen deltar man også ute i empirien, men uten at man nødvendigvis går så langt at man utvikler en normativ løsning. Forskeren kan være en konsulent som er til stede for å støtte og hjelpe i den endringsprosessen som organisasjonen gjennomgår. Kaplan (1998) sin modell innebærer at man studerer innovativ praksis i en organisasjon. Denne praksisen gjøres så kjent gjennom publisering, foredrag og undervisning før konseptet implementeres i nye

organisasjoner. I dette tilfellet hentes ideen fra praksis, og transporteres via undervisning, forskning og konsulenter tilbake til ny praksis (i andre organisasjoner).

Enten man gjør det på den ene eller den andre måten er alle disse metodene egnet til å få til en tettere kontakt mellom praksis, undervisning og forskning. Således kan de bidra til å tette dette gapet som mange hevder har oppstått mellom forskning og praksis. En slik utvikling kan også bidra til at man klarer å ta tilbake det faglige hegemoniet fra konsulentene. Dette kan være nyttig, både for fag og praksis. På denne måten kan praksis kanskje få bedre løsninger. Som Ask et al. (1996) påpekte står ikke den faglige retorikken alltid i samsvar med den faglige substansen. Samtidig kan en sterkere interaksjon med praksis føre til at fag får større anseelse i praksis.

Empiriske implikasjoner

Endringene i regnskapene kan forklares ut fra rasjonelle eller institusjonelle teorier, eller som en kombinasjon av disse. I tillegg vil tidligere regnskapspraksis (rutiner) danne føringer for senere praksis. Selv om en intuitivt kanskje skulle tro at regnskapene måtte endre seg i takt med organisasjonen, påpeker den evolusjonære teorien at det ikke nødvendigvis er slik. Som Bourmistrov (2001) på peker kan det hende at utviklingen av regnskapene er de-koblet de øvrige endringene.

Fremgangsmåten ved endringene må også kartlegges. Var endringene planlagte, eller tilfeldige? Bjørnenak og Olson (1995) redegjør for ulike fremgangsmåter som kan brukes i forbindelse med en planlagt utvikling og endring av regnskapssystemene. Hvilke av disse metodene synes best å beskrive det som har skjedd i casebedriftene?

I de senere år har flere forskere anbefalt en mer empirisk aktiv tilnærming innenfor "management accounting". Denne retningen innebærer at forskeren går ut i praksis og utvikler/er behjelpelig med å utvikle nye løsninger for praksis. En slik metode innebærer at forskeren får en "ny" rolle som en endringsagent. Finnes det eksempler på denne typen endringer i casebedriftene?

Oppsummering og konklusjon

I dette paperet har jeg utviklet et teoretisk rammeverk som jeg kan bruke for å studere endringer i regnskapene. Dette rammeverket består av fire dimensjoner. For det første: Hva er regnskap? I drøftingen viser jeg at forståelsen av hva som er regnskap varierer med hvilket

forskningsparadigme man er forankret i. I min avhandling vil jeg legge en bred forståelse til grunn, og jeg vil se både på regnskapets norm, praksis og bruk (Mellempvik og Olson, 1996).

Når regnskap skal studeres i praksis må man operasjonalisere regnskapssystemet eller regnskapsmodellen. Bjørnenak og Olson (1999) redegjør for en måte dette kan gjøres på. Selv om deres konsept ble utviklet for å analysere regnskapsinnovasjoner, tror jeg konseptet er anvendbar også til å beskrive regnskapssystemer i praksis.

Brukerne av regnskapet kan enten være eksterne eller interne. I min avhandling vil jeg hovedsakelig fokusere på interne brukere. Funksjonen til regnskapet kan knyttes til regnskapets brukere. Fra normativ teori vet vi at regnskapet brukes til kontroll og beslutning. Inspirert av institusjonell teori har den mer fortolkende regnskapsteori utvidet dette til også å omfatte slike ting som legitimering, myte og makt (Mellempvik og Olson, 1996). Scapens (1994) ser på regnskapene som en institusjonalisert rutine. Disse rutinene er historisk betinget og gir føringer for hva organisasjonen foretar seg. Slik sett har regnskapet en identitetsskapende og stabiliserende funksjon.

Sett ut fra tradisjonell regnskapsteori vil regnskapene endres når det nye kan forventes å gi bedre informasjon, og merverdien av denne nye informasjonen er større enn kostnaden ved å implementere et nytt system. Dette er en typisk rasjonell forklaring. Malmi (1999) supplerer dette perspektivet ved å vise at også institusjonelle forklaringer synes å ha forklaringskraft ved endringer av regnskapssystemene. Også evolusjonær teori (Aldrich, 1999; Scapens, 1994; Burns og Scapens, 2000) kan være relevant for å forklare endringer. De eksisterende systemer og rutiner vil gi føringer for det nye og i mange tilfeller modifisere det nye.

Selve endringsprosessen kan ha skjedd på forskjellig vis. For det første kan den ha vært tilfeldig eller planlagt. Når det gjelder de planlagte endringene skiller Bjørnenak og Olson (1995) mellom direkte, formaliserte og prosessorienterte strategier. Graden av usikkerhet i selve utviklingsarbeidet bør være avgjørende for valg av tilnærming. Erfaringer fra det såkalte "Bergensprosjektet" (Olson et al., 1995) viser at en eksperimentell tilnærming kan gi gode resultater.

I den empiriske delen av avhandlingen vil jeg studere to bedrifter. Disse to bedriftene er i vidt forskjellige bransjer. Fiskeribransjen er den bransjen som tradisjonelt har vært viktigst for kysten av Nord-Norge. Gadus AS er lokalt eid og er et eksempel på en lokal aktør som har klart seg godt på egne bein i en periode da mange av konkurrentene i bransjen har slitt. Bransjen er spesiell på den måten at den er preget av reguleringer på faktormarkedet mens det er tilnærmet fri konkurranse på det internasjonale produktmarkedet. Per Strand AS

derimot opererer i en bransje som er preget av få offentlige reguleringer og hvor markedet domineres av en håndfull kjeder. I motsetning til Nergårdgruppen selger Per Strand AS sine varer på hjemmemarkedet. Graden av usikkerhet i de to næringene er forskjellig. Selv om konjunktorene betyr en god del for byggevaremarkedet, er nok dette markedet mindre variabelt enn fiskeriene. Innenfor fiskeriene er bedriftene utsatt for mange typer risiko, enten det er i fangstleddet (Bergland, 1990), produksjonsleddet og/eller salgsleddet. Det blir derfor spennende å se i hvor stor utstrekning disse driftsmessige forskjellene gjenspeiler seg i forskjeller i regnskapssystemene. Vil det være slik at den virksomheten som har størst usikkerhet knyttet til sin drift også har det mest avanserte regnskapssystemet?

Selv om det er klare ulikheter mellom de to bedriftene, har de flere likhetstrekk også. Begge casebedriftene har gjort det godt økonomisk på 1990 tallet. Videre er begge bedriftene lokalt eide selskaper hvor entreprenøren fremdeles er aktiv i den daglige driften. I tråd med den fortolkende tradisjon har jeg valgt casestudier for å skaffe meg innsikt i empirien. Dette metodiske valget er i overensstemmelse med anbefalingene til blant annet Ahrens og Dent (1998) og Burns og Scapens (2000). Ved å ha to case kan jeg både gå intensivt til verks, samtidig som jeg kan få frem interessante funn ved å sammenligne de to casene. Et interessant poeng når jeg studerer regnskap i en entreprenøriell kontekst er hvorvidt regnskapene har endret seg parallelt med organisasjonene, eller om utviklingen bedre kan beskrives som to forholdsvis uavhengige prosesser? Det vil også være interessant å se hvilke deler av regnskapet som endrer seg og hvor store disse endringene er?

På slutten av 1980 tallet ble "management accounting" kritisert fordi man mente regnskapet ikke gav ledelsen den informasjon de hadde bruk for. Hvorvidt det stod så dårlig til, eller om det bare var retorikk kan diskuteres. Denne kritikken har imidlertid betydd noe. Som blant annet Ashton et al. (1995) påpeker har kritikken ført til en dreining av regnskapsforskningen fra normativ til mer empirisk og deskriptiv forskning. Min avhandling vil være både empirisk og deskriptiv. Når det er sagt tror jeg det er viktig at en ikke kategoriserer og graver seg ned i bestemte båser. Det finnes eksempler på bidrag som både er empiriske og normative. Et interessant eksempel er Kasanen et al. (1993). Som tidligere nevnt lanserte de noe de kaller "the constructive approach". Inspirert av for eksempel legevitenenskap og andre naturvitenskaper, mener de at det må være en legitim forskningsoppgave å gå ut i praksis og løse spesifikke problemer. Disse løsningene kaller de for konstruksjoner. Dersom det er gode konstruksjoner burde de ha interesse også for andre.

I min studie vil jeg i utgangspunktet ikke gå inn i bedriftene for å løse bestemte problemer. Formålet med min studie er mer å beskrive og analysere den praksis som jeg

finner i disse to bedriftene. Således ligner det litt på den induktive tilnærmingen som Kaplan (1998) argumenter for. I følge han skal praksis danne utgangspunkt for forskning og teori. Jeg tror i likhet med Kaplan (1998) at det er mye å lære av å studere andre sin praksis. Men jeg tror ikke man skal ha for store forventninger til at rutiner og systemer skal kunne overføres fra en sosial setting til en annen uten at man foretar lokale tilpasninger. Gummesson (2000) foretar en viktig nyansering når han skiller mellom generalisering fra empiri til teori, og det å generalisere fra et utvalg til populasjoner. Teorier for sosiale systemer kan aldri bli lovmessigheter. Det vil være mer fornuftig å snakke om sannsynligheter, og da vil det alltid være rom for unntak fra regelen. Sett i relasjon til Kaplan (1998) sin forskningssyklus ser jeg ikke det som min oppgave (i denne omgang) å gå ut og implementere en eventuell vellykket praksis fra de to casebedriftene i andre bedrifter. At andre eventuelt kan lære noe av studien og eventuelt korrigere sin praksis etter dette, er en annen sak.

Litteraturliste

- Ahrens, T. og Dent, J. F. 1998. Accounting and organizations: Realizing the richness of field research. *Journal of Management Accounting Research*, vol. 10: 1- 39.
- Aldrich, H. 1999. *Organizations evolving*. Sage Publications Ltd.
- Ashton, D., & Hopper, T., & Scapens, R.W. 1995. The changing nature of issues in management accounting. I D. Ashton & T. Hopper & R. W. Scapens (Red.), *Issues in management accounting*: 1-20. Prentice Hall.
- Ask, U., Ax, C. og Jönsson, S. 1996. Cost management in Sweden. I Bhimani, A. (red.) *Management Accounting: European Perspectives*. Oxford University Press.
- Atkinson, A.A. og Banker, R.D. og Kaplan, R.S. og Young, S. M. 2001. *Management accounting*. Prentice Hall. 3rd ed.
- Ax, C. og Ask, U. 1995. *Cost Management. Produktkalkylering och ekonomistyrning under utveckling*. Studentlitteratur.
- Beaver, W. H. 1998 *Financial reporting an accounting revolution* (3. utg). Prentice Hall.
- Bergevörn, L-E., & Mellempvik, F., & Olson, O. 1995. Institutionalization of municipal accounting. A comparative study between Sweden and Norway. *Scandinavian Journal of Management*, 11 (1): 25-41.
- Bergland, H. 1990. Lott eller hyre? Om fordelingskontrakter i fiske. *Norsk Økonomisk Tidsskrift*, 104: 169-192.
- Bjørnenak, T. 1994. *Aktivitetsbasert kalkulasjon. Teknikk, retorikk, innovasjon og diffusjon*. Fagbokforlaget.
- Bjørnenak, T. 1997. Diffusion and accounting: the case of ABC in Norway. *Management Accounting Research*, 8: 3-17.
- Bjørnenak, T., & Olson, O. 1995. *Utvikling av økonomisystemer- med vekt på eksperimentell systemlæring*. Tano.
- Bjørnenak, T., & Olson, O. 1999. Unbundling management accounting innovations. *Management Accounting Research*, 10: 325- 338.
- Bourmistrov, A. 2001. *Accounting and transition: As study of Russian local government accounting*. Doctoral Thesis for the degree of Dr. Oecon, NHH, Bergen, Norway.
- Burchell, S., & Clubb, C., & Hopwood, A., & Hughes, J., & Nahapet, J. 1980. The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, 5 (2): 5- 27.
- Burns, J. & Scapens, R.W. 2000. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*, 11: 3-25.

- Burrell, G., & Morgan, G. 1979. *Sociological paradigms and organizational analysis*. London: Heinemann.
- 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.
- Cooper, D. J. 1983. Tidiness, muddle and things: commonalities and divergencies in two approaches to management accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 8 (2/3): 269-86.
- Czarniawska, B., & Sevón, G. (1996) Introduction. I B. Czarniawska, & G. Sevón (Red.), *Translating organizational change*: 1-12. Berlin. New York. Walter de Gruyter.
- DiMaggio, P. J., & 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., & Powell, W., W. 1991 Introduction. I W. W. Powell & P. J. DiMaggio (Red.), *The new institutionalism in organizational analysis*: 1-38. Chicago, The University of Chicago Press.
- Falkman, P. 2000. *Teori for redovisning*. Studentlitteratur, Lund.
- Flamholtz, E. G. 1983. Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: Theoretical and empirical perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 2/3: 153-169.
- Gjesdal, F. 1981. Accounting for stewardship. *Journal of Accounting Research*, 19 (1): 208-231.
- Grønhaug, K., Mellemvik, F. og Olson, O. 1997. 'Editorial: Accounting in a Scandinavian research context', *Scandinavian Journal of Management*, vol. 13, no. 1:1-3.
- Granlund, M. 2001. Towards explaining stability in and around management accounting systems. *Management Accounting Research*, 12: 141-166.
- Granlund, M. og Malmi, T. 2002. Moderate impact of ERPS on management accounting: a lag or permanent outcome? *Management Accounting Research*, 13: 299-321.
- Grönlund, A. og Jönsson, S. 1990. Managing for cost improvement in automated production. I Kaplan, R., S. (red) *Measures for manufacturing excellence*. Boston: Harvard Business School Press.
- Gummesson, E. 2000. *Qualitative methods in management research* (2. utg). Sage Publications Ltd.
- Hamel, G. 2000. *Leading the revolution*. Harvard Business School Press.

- Hannan, M. T., & Freeman, J. 1989. *Organizational ecology*. Harvard University Press.
- Hansen, O. B. 2002. *Regnskap i en entreprenøriell kontekst. En casestudie av et konsern i vekst*. Hovedoppgave i bedriftsøkonomi ved Handelshøgskolen i Bodø. Utgitt som notat nr 7 i skriftserien ved Høgskolen i Harstad.
- Harrison, W.T. og Horngren, C.T. 1998. *Financial accounting*. Prentice Hall International Editions, third edition.
- Horngren, C.T. 1995. Management accounting: this century and beyond. *Management Accounting Research*, 6: 281-286.
- Hopper, T., & 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.
- Johnson, H. T., & Kaplan, R. S. 1987. *Relevance lost. The rise and fall of management accounting*. Boston: Harvard Business School Press.
- Jönsson, S. 2000. Action research in management accounting studies. I *Festskrift til Olov Olsons 50 årsdag*. Cappelen Akademisk Forlag.
- Kaplan, R. S. 1988. One cost system isn't enough. *Harvard Business Review*, January-February: 61-66.
- Kaplan, R.S. 1998. Innovation action research: creating new management theory and practice. *Journal of Management Accounting Research*, Volume 10: 89-118.
- Kasanen, E., & Lukka, K., & Siitonen, A. 1993. The constructive approach in management accounting research. *Journal of Management Accounting*, 5: 243-264.
- Kolvereid, L. og Bullvåg, E. og Widding, L.Ø. 2000. Global entrepreneurship monitor. Entreprenørskap i Norge. *Rapport ved Siviløkonomutdanningen i Bodø*.
- Kolvereid, L. 2001. Entreprenørskap. Kan vi bli enig om hva vi er uenig om? *Magma*, 4 (2): 109-113.
- Landström, H. 2000. *Entreprenörskapets rötter*. Studentlitteratur.
- Levitt, B., & March, J. G. 1988. Organizational learning. *Ann. Rev. Sociol.*, 14: 319-40.
- 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. 2002. Regnskapsmessig styring av FoU-aktiviteter. *Magma*, Årgang 5, nr 5/6: 128-138.
- Malmi, T. 1999. Activity-based costing diffusion across organizations: an exploratory empirical analysis of Finnish firms. *Accounting, Organizations and Society*, 24: 649-672.

- March, J. G. 1991. Exploration and exploitation in organizational learning. *Organization Science*, Vol. 2, No. 1: 71-87.
- Mellemvik, F., & Monsen, N., & Olson, O. 1988. Functions of accounting – a discussion. *Scandinavian Journal of Management*, 4 (¾): 101-119.
- Mellemvik, F., & Olson, O. 1996. *Regnskap i forandring. Utvikling, spredning og bruk av kommuneregnskap*. Cappelen Akademisk Forlag.
- Mellemvik, F. 2000. Forandringer – sees de i regnskap? I *Festskrift til Olov Olsons 50 årsdag*. Cappelen Akademisk Forlag.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. 1977. Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83 (2): 340 – 363.
- Miller, P. 1994. Accounting as social and institutional practice: an introduction. I Hopwood, A.G & Miller, P. (red.) *Accounting as social and institutional practice*. Cambridge University Press.
- Morgan, G. og Smircich, L. 1980. The case for qualitative research. *The Academy of Management Review*, Volume 5, Issue 4, 491-500.
- Nelson, R. R., & Winter, S., G. 1982. *An evolutionary theory of economic change*. Cambridge, Mass.: Belknap Press.
- Olson, O., & Falkman, P., & Pauli, S. 1995. *Betalingsflödesrapportering – om konsten att rapportera fakta i redovisningen*. Nerenius & Santerus Forlag.
- Olson, O., & Blomkvist, M., & Hammar, J., & Jönsson, C. 2001. *Accounting and entrepreneurship. A review and discussion of the scientific literature in the 80s and 90s*. Working paper.
- Ouchi, W. G. 1977. The relationship between organizational structure and organizational control. *Administrative Science Quarterly*, 22: 95-113.
- Scapens, R. W. 1994. Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management Accounting Research*, 5: 301-321.
- Shane, S. og Venkataraman, S: 2000. The promise of entrepreneurship as a field of research. *The Academy of Management Review*, Vol. 25, No.1: 217-226.
- Shank, J., K. og Govindarajan, V. 1993. *Strategic cost management. The new tool for competitive advantage*. Free Press.
- Tinker, A. M., Merino, B. D. & Neimark, M. D. 1982. The normative origins of positive theories: ideology and accounting thought. *Accounting, Organizations and Society*, 7 (2): 167-200.
- Thompson, J. D. 1967. *Hür organisationer fungerar*. Prisma (svensk utgave fra 1988).

Vámosi, T. S. 2000. Continuity and change; management accounting during processes of transition. *Management Accounting Research*, 11: 27-63.

Fra og med 1996 har tidligere publikationer i denne serie været udgivet af forlaget og er erstattet med en skriftserie af Acta Universitatis Turkuensis.

Skriftserie - ISSN 0507-1049

- 1993/01 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/02 Ralf Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/03 Yrjö Hämäläinen, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/04 László H. Székely, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/05 T. S. Vámosi, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/06 Ralf Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/07 Tor J. Selvig, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/08 László H. Székely, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/09 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/10 Tage Finckh, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/11 Tage Finckh, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1993/12 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1993, 104 s.
- 1994/01 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.
- 1994/02 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.
- 1994/03 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.
- 1994/04 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.
- 1994/05 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.
- 1994/06 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.
- 1994/07 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.
- 1994/08 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.
- 1994/09 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.
- 1994/10 Carl Roger Wierstra, *Arbejdsret og arbejdsmarkedsregulering* (ISSN 0507-1049) 1994, 104 s.



Publikasjonsliste fra Høgskolen i Harstad

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

Skriftserien - ISSN 0807-2698

- 2003/02 **Odd Birger Hansen:** "Et teoretisk rammeverk for å studere endringer av regnskap" (ISBN 82-453-0186-8) Kr. 60,-
- 2003/01 **Rolf Wynn:** "Legemiddellære – en kort innføring" (ISBN 82-453-0184-1) Kr. 70,-
- 2002/13 **Trude Høgvold Olsen/Silje Norheim/Ane N Stray-Pedersen:** "Balansert målstyring i en kommune: Implikasjoner for organisasjonsmessig læring" (ISBN 82-453-0183-3) Kr. 60,-
- 2002/12 **Line Melbøe Sagen:** "'Da sier jeg heller pannekake.....' Om å fremme talespråket til barn med Down syndrom i barneskolen" (ISBN 82-453-0182-5) Kr. 110,-
- 2002/11 **Viggo Andreassen:** "Optimal verdiskaping i det geografiske rom" (ISBN 82-453-0181-7) Kr. 90,-
- 2002/10 **Bjørn-Eirik Johnsen:** "Den innbilt fremmede. Om omsorgen for mennesker med psykisk utviklingshemming" (ISBN 82-453-0108-9) Kr. 120,-
- 2002/09 **Tor J Schjelde:** "Læring og Forståelse" (ISBN 82-453-0179-5) Kr. 60,-
- 2002/08 **Lars Bjørgum:** "Rapport fra konferansen *Seksuelle overgrep mot barn* i Harstad, 1. – 2. november 2001" (ISBN 82-453-0178-7) Kr. 130,-
- 2002/07 **Odd Birger Hansen:** "Regnskap i en entreprenøriell kontekst. En casestudie av et konsern i vekst" (ISBN 82-453-0177-9) Kr. 130,-
- 2002/06 **Terje Thomsen:** "Ansvar for egen læring på ti minutter" (ISBN 82-453-0176-0) Kr. 50,-
- 2002/05 **Inger S Martinussen:** "Basal sansestimulering SNOEZELEN – del av et undervisningsopplegg" (ISBN 82-453-0175-2) Kr. 50,-
- 2002/04 **Gunn Karin Stenhaug:** "Omsorgens uttrykk i operasjonssykepleie. En kvalitativ studie av operasjonssykepleiernes hverdag" (ISBN 82-453-0174-4) Kr. 120,-
- 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:** "Fosterhjems plassering 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 familieråds lag 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 fjerne 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,-
- 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,-
- 1999/9 **Steinar Johansen:** «Konkurransutsetting 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 Gørgens:** «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 utdannelse - *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» (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 tilnærminger 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 Dårekiste 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 forvitrer. 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».

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

Depotbiblioteket



Ø3sd 04 831

990330 - TRYKSENTRALEN, HARSTAD

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

