

**Arbeidsnotat nr. 02/00**

**Regnskapsføreren som verdiskapingsagent:**

**Status og muligheter**

**av**

**Paul N. Gooderham  
Odd Nordhaug**

SNF-prosjekt nr. 6614: "Kompetansestyring for verdiskaping"  
Prosjektet er finansiert av Norges forskningsråd

STIFTELSEN FOR SAMFUNNS- OG NÆRINGSLIVSFORSKNING  
BERGEN, JANUAR 2000  
ISSN 0803-4028

© Dette eksemplar er fremstilt etter avtale med KOPINOR, Stenergate 1, 0050 Oslo. Ytterligere eksemplarfremstilling uten avtale og i strid med åndsverkloven er straffbart og kan medføre erstatningsansvar.

## **Sammendrag**

Dette arbeidsnotatet er skrevet som ledd i prosjektet ”Kompetanestyring for verdiskaping” som er finansiert av Norges Forskningsråd gjennom TYIN-programmet og Norske Autoriserte Regnskapsføreres Forening. Formålet med notatet er et vurdere hvorvidt og eventuelt i hvilken grad autoriserte regnskapsførere utgjør en potensiell leverandør av rådgivningstjenester over et bredt, bedriftsøkonomisk spektrum innenfor SMB-sektoren. Det finnes to grunner til å se nærmere på dette. For det første innebærer regnskapsførernes virksomhet at de, i motsetning til eksterne konsulenter, har *regelmessig, løpende kontakt* med små og mellomstore bedrifter noe som kan gi opphav til en naturlig form for relasjonskompetanse. For det andre har regnskapsførere i utgangspunktet selv interesse av å kunne tilføre kundene verdiskapende tjenester.

I notatet utdypes begge disse kjennetegnene ved regnskapsbyråene. I tillegg studerer vi små og mellomstore bedrifters syn på regnskapsførernes potensiale som utviklingsagenter. Det tas utgangspunkt i en teoretisk klassifisering av arbeidskompetanse, som gir oss et analytisk grunnlag for å vurdere regnskapsbyråenes rolle i forhold til sine kunder.

Det konkluderes med at mens regnskapsførere synes å ha anskaffet seg en betydelig relasjonskompetanse i forhold til små og mellomstore bedrifter, gjenstår mye når de skal bevege seg inn på rådgivningsmarkedet med full tyngde. Dersom byråene skal bli betydningsfulle rådgivere, må de både ha ambisjoner om å ta nye markedsandeler og et ønske om å anskaffe seg en utvidet kompetanse i rådgivningsfag og bedriftsutvikling.

## **Innledning**

I lengre tid har offentlige myndigheter hatt som målsetting å stimulere små og mellomstore bedrifter til å foreta kompetanseinvesteringer. Et vesentlig eksempel på dette er de relativt omfattende og kostbare næringsutviklingsprogrammene i regi av SND og Teknologisk Institutt (TI). Resultatene fra disse programmene har imidlertid vist seg å være svært beskjedne. Hovedproblemet synes å være å få integrert rådene til SNDs og TIs konsulenter i bedriftene de betjener. Slik sett er det som trengs ikke bare *utviklingsagenter* som byr på strategisk rådgivning, men *verdskapingsagenter*, som også makter å gjøre sine råd anvendbare for små og mellomstore bedrifter.

I denne rapporten er siktemålet å ta opp til vurdering et radikalt alternativ til offentlig finansierte utviklingsprosjekter innrettet mot små og mellomstore bedrifter. Helt spesifikt reiser vi spørsmålet om i hvilken grad regnskapsførere tilhørende Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF) representerer en potensiell leverandør av rådgivningstjenester over et bredt, bedriftsøkonomisk spektrum.

Det finnes to grunner til å se nærmere på dette. For det første medfører regnskapsførernes virksomhet at de, i motsetning til eksterne konsulenter, har *regelmessig, løpende kontakt* med små og mellomstore bedrifter noe som kan gi opphav til en naturlig form for relasjonskompetanse. For det andre har regnskapsførere i utgangspunktet selv interesse av å kunne tilføre kundene verdiskapende tjenester.

I det følgende skal vi utdype begge disse latente kjennetegnene ved regnskapsførere før vi presenterer små og mellomstore bedrifters syn på regnskapsførernes potensiale som utviklingsagenter. For å oppnå dette, skal vi starte med å presentere og diskutere en klassifisering av arbeidskompetanse som gir oss et analytisk grunnlag for å vurdere regnskapsbyråenes rolle i forhold til sine kunder.

## Seks kompetansetyper

Begrepet ressursæregenhet eller –idiosynkrasi anvendt på menneskelige ressurser er utviklet av økonomer som har fokusert på relasjoner mellom arbeidsgivere og arbeidstakere. Mens de opprinnelig ble utarbeidet som en del av teori for human capital (Becker, 1983; Schultz, 1981), er de videreutviklet innenfor teorier om interne arbeidsmarkeder og transaksjonskostnadsteori (Milgrom and Roberts, 1992; Williamson, 1983, 1985). Begrepet *firmasæregenhet*, som er en hjørnestein i disse teoriene, er spesielt nyttig når det gjelder spørsmål knyttet til finansieringen av kompetanseutvikling i arbeidslivet. Dette er også et sentralt element i beskrivelsen av eksterne og interne arbeidsmarkeder. Likevel må det påpekes at den klassiske distinksjonen mellom firmaspesifikk og generell eller ikke-firmaspesifikk kompetanse er for grovkornet til å kunne gripe viktige deler av kompleksiteten i kompetanseressursene (Nordhaug, 1994; Nordhaug and Grønhaug, 1994).

Det er derfor behov for å skjøte til dimensjoner som kan åpne vei for utvikling av mer raffinert og omfattende klassifiseringer som kan reflektere mer av de menneskelige ressursenes sammensatte og kompliserte natur. En mulig vei å gå er å anvende kompetanse-idiosynkrasier eller spesifisiteter på forskjellige analysenivåer. Som nevnt er det viktig både å supplere dualiteten i human capital teori – mellom generell og firmaspesifikk kompetanse – med dikotomier som relaterer seg til mikroplanet (oppgavespesifisitet) og makroplanet (bransjespesifisitet).

*Oppgavespesifisitet* betegner i hvilken grad kompetanser er knyttet til utførelsen av et smalt spektrum av arbeidsoppgaver. Lav oppgavespesifisitet kjennetegner kompetanser som ikke er særlig relevante eller nødvendige for noen konkret enkeltoppgave, men som samtidig er relevant for et mangfold av ulike oppgaver. Eksempler er analytiske ferdigheter, samarbeidskompetanse, problemløsningsevne, kommunikasjonsferdigheter og evne til å delegere arbeid til andre. Når oppgavespesifisiteten motsatt er høy, er kompetansen bundet til en enkeltoppgave eller et mindre knippe av oppgaver og de er irrelevante for utførelsen av andre arbeidsoppgaver. Eksempler her er skrivning på tastatur etter ”touch-metoden”, som bare kan anvendes til tastaturbehandling, eller regnskapsanalyse, som kun kan brukes til å analysere regnskaper. Til sammenlikning kan

for eksempel samarbeidskompetanse utnyttes til å muliggjøre eller forenkle utførelsen av en lang rekke arbeidsoppgaver.

Hvis en kompetanse kan anvendes i en og bare den ene organisasjonen, er den *firmaspesifikk* og er per definisjon uten verdi for andre arbeidsgivere. Alle kompetanser som ikke er firmaspesifikke, er mer eller mindre generelle og kan selges i eksterne arbeidsmarkeder. Begrepet firmaspesifisitet er fundamentalt forskjellig fra oppgavespesifisitet idet det er definert relativt til et element i organisasjonens omgivelser. I tillegg forutsettes det i alminnelighet at sterke innslag av firmaspesifikk kompetanse i en virksomhets arbeidsstokk fører til etablering av langsiktige kontraktsarrangementer mellom arbeidstaker og arbeidsgiver, simpelthen fordi slike vedvarende ordninger da normalt er i begge parter interesse (Mitchell and Zaidi, 1990).

Endelig kan ikke-firmaspesifikke kompetanser være mer eller mindre bransjespesifikke, det vil si bundet eksklusivt opp til en spesiell bransje eller industri og følgelig verdiløs i andre bransjer (Nordhaug, 1994). Av dette følger en inndeling av det tradisjonelle human capital begrepet "general knowledge and skills" i to deler:

- (1) Generelle, ikke-bransjespesifikke kompetanser
- (2) Generelle bransjespesifikke kompetanser.

Det vi oppnår gjennom dette konseptuelle grepet er å inkorporere et meget viktig analysenivå i rammeverket, som stort sett har vært fraværende i human capital teori.

I figur 1 er dimensjonene oppgavespesifisitet, firmaspesifisitet og bransjespesifisitet kombinert. De seks cellene i figuren representerer forskjellige varianter av kompetansesæregenheter og følgelig ulike typer kompetanse.

**FIRMASÆREGENHET**

Lav

Høy

---

**BRANSJESÆREGENHET**

Lav

Høy

Lav

Meta-  
Kompetanse

Generell bransje-  
kompetanse

Intraorganisatorisk  
kompetanse

**OPPGAVE-**

**SÆREGENHET**

Høy

Faglig standard-  
kompetanse

Teknisk bransje-  
kompetanse

Firmaunik, teknisk  
kompetanse

---

*Figur 1. Seks kompetansetyper*

Den første kompetansekategorien (I) er verken firma- eller bransjespesifikk og kan anvendes i utførelsen av en rekke forskjellige arbeidsoppgaver. Det er her tale om meget grunnleggende former for kunnskaper og ferdigheter, hvorav mange er sterkt knyttet også til individenes personlighet.

Denne typen kan kalles *metakompetanser* og omfatter mange ulike subkategorier. Eksempler er lese- og skriveferdigheter, læringsevne, analytisk kapasitet, kreativitet, språkkunnskaper, kjennskap til fremmede kulturer, evne til å oppfange og prosessere signaler fra omgivelsene, toleranse for og mestring av usikkerhet, kommunikasjonsferdigheter, samarbeidsevne, forhandlingsferdigheter og fleksibilitet.

Den andre kompetansekategorien (II) har lav oppgavespesifisitet, lav firmaspesifisitet og høy bransjesæregenhet. Det fremste kjennetegnet er dermed kjennskap til bransjeforhold, og vi kan følgelig kalle denne kompetansetypen for *generelle bransje- eller sektorkompetanser*. Sett i et human capital perspektiv er denne således ikke fullstendig generell eller bærbar på tvers av arbeidsgivere da den ikke kan anvendes i andre bransjer, men den er heller ikke bundet til en enkelt organisasjon innenfor bransjen. Illustrasjoner kan inkludere kunnskap om bransjens historie, dens spesielle produksjonsforhold, markedsutvikling, bedriftssammensetning, evne til å analysere bransjens utvikling, kunnskaper om bransjeorganisasjoner og nøkkelpersoner, nettverk og allianser, samt evne til å inngå allianser og bedriftssamarbeid for øvrig innenfor den aktuelle bransjen eller sektoren.

Type III i klassifiseringsskjemaet favner om kompetanser som utmerker seg ved å ha lav oppgavespesifisitet og høy firmasæregenhet. Idet disse utgjør en form for organisasjonsinterne grunnkompetanser, kan det være meningsfullt å kalle dem *intraorganisatoriske kompetanser*. Eksempler her er kunnskap om kolleger, evne til å påvirke beslutninger i denne ene organisasjonen, kjennskap til virksomhetens historie, mestring av organisasjonsinternt språk eller koder, kunnskaper om organisasjonskulturen (symboler, subkulturer, normer), kjennskap til uformelle nettverk, lokale etiske standarder og virksomhetens strategi og mål. I tillegg kommer fortrolighet med ulike underenheter i

virksomheten og de vilkår disse arbeider under. Dette gjenspeiles klart gjennom de målsettinger som ofte legges eksplisitt til grunn for trainee-programmer og jobbrotasjon i bedrifter. ”The HRM program in Philips is thus designed to develop managers with a broad overview of the company so that they can adapt their generalized knowledge to fluid situations. Cumulative knowledge of all aspects of a product division, from development to marketing, can be acquired through assignments to different areas of activity and levels of responsibility” (van Houten, 1990, s. 108).

Kultivering av ledelsesgeneralister som besitter en betydelig mengde intraorganisatorisk kompetanse i tillegg til den funksjonelle fagkompetansen er kanskje særlig velkjent fra de mange japanske bedrifter som anvender omfattende jobbrotasjon og lange trainee-programmer for sine ansatte.

Høy oppgavespesifisitet, lav firmasæregenhet og lav bransjespesifisitet er karakteristisk for den fjerde kompetansetypen (IV), som er gitt betegnelsen *faglige standardkompetanser* og som omfatter et bredt spektrum av operativt orienterte fagkompetanser eller tekniske kunnskaper og ferdigheter. Eksempler på slike kompetanser inkluderer alle de faglige ferdigheter som bygges opp gjennom det generelle utdanningssystemet, enten det dreier seg om håndverksutdanning, omsorgsutdanning eller høyere utdanning ved universiteter og høyskoler. For illustrasjonens skyld vil vi begrense oss til å nevne kompetanser som sveiseteknikk, ferdigheter i tastaturbehandling (maskinskriving), kunnskaper innenfor regnskapsanalyse eller budsjettering, ferdigheter i å håndtere standard programvare for datamaskiner, kunnskaper om pasienthygiene og ferdigheter innenfor konstruksjonsarbeid.

Type V, *faglige bransjekompetanser* er oppgavespesifikke, bransjespesifikke og ikke-firmaspesifikke; de kan med andre ord bare brukes i virksomheter innenfor bransjen og kun til utføre en enkelt eller et smalt repertoar av arbeidsoppgaver. Dette kan illustreres gjennom kompetanser knyttet til skipsbygging, bilproduksjon, flyproduksjon, frisørvirksomhet og servering av restaurantgjester.

Den siste kompetansekategorien (VI), *firmaunike, tekniske kompetanser*, er firmasæregne og oppgavespesifikke. I generell forstand rommer denne kategorien kunnskaper og ferdigheter relatert til anvendelse av firmaunik eller idiosynkratisk teknologi, rutiner,



oppskrifter og prosedyrer. Det kan med andre ord dreie seg om det å kunne operere spesialisert teknisk utstyr eller verktøy som er spesialutviklet innenfor virksomheten og som andre virksomheter ikke har maken til. Eksemplene kan spenne fra kaffebrenneren som har eksklusiv tilgang til kaffebrenneriets hemmelige resepter eller oppskrifter på sine kaffeblandinger til kontorassistentens kunnskaper om bedriftens helt spesielle arkiveringssystem og til tollbetjentens kjennskap til etatens særegne reglementer og prosedyrer.

De to kompetansetyperne som er spesielt interessante i vår sammenheng, vil nå bli diskutert mer utdypende. Det gjelder for det første intraorganisatorisk kompetanse, som det er rimelig å anta at mange regnskapsførere i betydelig grad opparbeider seg gjennom sin løpende og ofte svært nære kontakt med kundebedriftene. Den andre typen kompetanse som er av spesiell interesse i relasjon til regnskapsførerne, er den firmaunike, tekniske kompetansen. La oss utdype dette.

### ***Intraorganisatoriske kompetanser***

På samme måte som for metakompetanser, er betydningen av de intraorganisatoriske kompetansene blitt diskutert i ledelses- og lederskapslitteraturen. I tillegg er disse kompetansene indirekte også blitt trukket frem innenfor politisk orientert organisasjonsteori, som har lagt stor vekt på interne maktforhold i virksomhetene (se for eksempel, Kotter, 1978; Pfeffer, 1992; Cobb, 1986). Fokus har her vært satt på ferdigheter når det gjelder å etablere og vedlikeholde interne nettverk, kunnskaper og ferdigheter knyttet til håndtering av bedriftsspesifikke symboler og kjennskap til kulturen innenfor ulike deler av virksomheten, noe som legemliggjøres gjennom bruken av uttrykk som “the manager as a political detective” (Yates, 1985). I tillegg understrekes viktigheten av å kjenne personer, personallianser og koalisjoner og disses spesialiteter og atferd.

Intraorganisatoriske kompetanser er uløselig bundet til virksomhetens organisasjonskultur og omvendt. Trass i at det er vanlig å se på kulturen som et strukturelt fenomen, er den delvis også konstituert av organisatoriske fortolkninger eller virkelighetsbilder som deles av de ansatte. Samtidig overskrider den individnivået, noe som demonstreres ved at kunnskap og fortolkningsmåter har en

tendens til å leve videre selv etter at alt nøkkelpersonell er avløst av andre (Weick og Gilfillan, 1971; Walsh og Ungson, 1991, s. 61).

Kulturelt relaterte intraorganisatoriske kompetanser kan videre illustreres ved Sackmanns (1991, s. 41-42) diskusjon av kulturell kunnskap i organisasjoner, der hun legger vekt på at kulturelle oppfatninger og kunnskaper også blir til *vaner (habits)* – det vil si tankemessige eller kognitive vaner som gir seg utslag i vanemessige handlinger. Hun påpeker at så snart slike vaner eksisterer, vil bærerene av den kulturelle kunnskapen etter hvert anvende dem uten forutgående refleksjon når de møter spesielle situasjoner. De ulike aspektene ved kulturelle kunnskap om historiske seire og nederlag i organisasjonen kommuniseres til og læres dessuten av nykommere i virksomheten. Denne tilegnede kunnskapen blir generalisert gjennom etterfølgende kommunikasjon og forsterkningsprosesser, slik at de som har den tillegger den en langt større grad av faktisitet enn tidligere.

Et interessant poeng fremheves av Carnevale (1991) som peker på at visse metakompetanser kan være ubrukbare eller nytteløse med mindre de kombineres med relevante intraorganisatoriske kompetanser. Han har spesielt i tankene behovet for å mikse generelt lederskap med kunnskaper om spesifikke organisatoriske forhold. Særlig gjelder dette forståelsen av synlige og usynlige maktstrukturer, idet den lederen for å fungere effektivt internt i organisasjonen må ha en oversikt over begge. Uten denne forståelsen, er de generelle lederskapsferdighetene uten verdi og kan endog virke kontraproduktivt hvis de blir barrierer mot oppfyllelse av strategiske mål og gunstige endringsprosesser.

Intraorganisatoriske kompetanser erverves i første rekke ved læring gjennom utførelsen av det daglige arbeidet, inklusive sosial kontakt med andre arbeidstakere og observasjon av kolleger og grupper i arbeid. Når virksomheter tar aktive skritt for å påvirke utviklingen av intraorganisaatoriske kunnskaper og ferdigheter ved å iverksette jobbrotasjon, trainee-programmer, mentor-ordninger, i-jobben-trening, interne lederopplæringstiltak og kampanjer rettet mot å spre kjerneverdier, virksomhetsvisjon og informasjon om organisasjonens mål, er dette ofte bevisst orientert mot å generere intraorganisatoriske kompetanser i arbeidsstokken.

Det kanskje mest karakteristiske eksempelet på slike tiltak, er introduksjonskurs for nyansatte som forventes å gjøre seg kjent med og internalisere organisasjonens normer og verdier i tillegg til å tilegne seg kunnskaper om virksomhetens symboler og artifakter.

Selv om regnskapsførerne ikke formelt sett tilhører arbeidsstokken eller gjennomgår den bedriftsinterne opplæring som måtte finnes, kommer mange av dem både ledelsen og en del av de ansatte tett inn på livet. Det innebærer at de ofte lærer mye om det spesielle ved den enkelte kundevirksomhet, noe som igjen betyr at de er i stand til å behandle dem forskjellig. Dette poenget er blitt understreket av mange i de dybdeintervjuer vi har foretatt med representanter for regnskapsbyråene (se Nordhaug, 1999).

Tilegnelsen av intraorganisatorisk er sannsynligvis særlig uttalt blant de som driver rådgivning ut over selve regnskapshåndteringen, og det bør nevnes her at det finnes eksempler på regnskapsførere som også fungerer som rådgivere direkte overfor bedriftenes styrer, endog også virker som styresekretær. Den andre typen kompetanse som er av spesiell

### ***Firmaunike, tekniske kompetanser***

Denne kompetansetypen er den som ofte skaper de sterke innlåsingeffektene for arbeidstakere i bedrifter, da verdien av denne formen for kompetanse er begrenset kun til den ene arbeidsgiveren og samtidig til en enkeltoppgave eller et lite antall slike oppgaver. Ansatte som har lite eller ingen kompetanse utover firmaunike, tekniske kunnskaper og ferdigheter, har små muligheter til å skifte over til en annen arbeidsgiver uten eventuelt å være villig til å gjennomgå grundig omskolering.

Sett i et dynamisk organisasjonsperspektiv, ligger den største betydningen i denne kompetansetypen i at den genererer statisk tilpasning eller kongruens mellom arbeidsstokken og arbeidsoppgavene snarere enn å lette endringer i organisasjonen. Særegne tekniske kompetanser kan kun bygges opp innenfor den ene virksomheten og utvikles gjennom uformell læring, jobbrotasjon, lærlingeordninger og trainee-programmer.

Hva så med regnskapsførerne og eksterne konsulenter i dette bildet? Vi har vært inne på at det som ofte kjennetegner den firmaunike, tekniske kompetansen er at den er knyttet til skreddersydde teknologiske (i vid forstand) løsninger – og de som er særlig relevante i vår sammenheng har med regnskaps- og økonomistyringssystemer å gjøre, inklusive informasjonsteknologi som anvendes på disse områdene. Her er regnskapsførere og eksterne konsulenter simpelthen nødt til å skaffe seg kunnskaper og ferdigheter som både er firmaspesifikke og oppgavespesifikke. Etter vår oppfatning er de fleste regnskapsbyråer i utgangspunktet meget bedre posisjonert til å skaffe seg en slik kompetanse, blant annet gjennom sin hyppige interaksjon med kundebedriftene. Enkelte byråers satsing på å utvikle uniforme IT-løsninger for sine kunder, kan i dette perspektivet ses på som en måte å oppheve idiosynkratiske løsninger på, og effekten vil være at den firmaunike, tekniske kompetansen på dette området forsvinner.

### **Regnskapsførernes verdiskapingskompetanse**

Tradisjonelt har regnskapsførere hovedsakelig levert regnskapstjenester til små og mellomstore bedrifter. Et biprodukt av denne virksomheten, som vi vil understreke som usedvanlig viktig, er at regnskapsførere over tid har muligheten til å utvikle et svært nært innblikk – ikke bare i kundens særegne virksomhet – men også i kundens idiosynkratiske tenkemåte eller handlingsrasjonalitet.

Vi taler her dels om intraorganisatorisk kompetanse og dels om firmaunik teknisk kompetanse som vi har sett på nærmere ovenfor. Et meget viktig kjennetegn ved disse to kompetansetyperne er at de i stor utstrekning består av såkalt *taus kunnskap*. Med det menes kunnskaper og ferdigheter som det er vanskelig eller umulig å artikulere i språk eller kodifisere på annen måte, men som likevel kan deles av individer på samme arbeidsplass og andre som har tett og jevnlig kontakt med virksomheten. I tillegg er det snakk om såkalt redundant eller ”overflødig” informasjon, som deles av flere – og som ofte er helt nødvendig for å få arbeidsfelleskap til å fungere godt. Tsang (1999 95) har i sin analyse av Singapore-baserte selskaper som operer i Kina, uttrykt det på dette viset: ”In other words, the companies failed to realize the importance of redundancy of information, which exists in many Japanese companies. The term refers

to 'existence of information more than the specific information required immediately by each individual' When a company encourages redundancy of information, its members share overlapping information. The sharing of extra information among individuals also helps to articulate the tacit knowledge they possess" (se også Nonaka, 1994; Nonaka og Takeuchi, 1994).

Normalt er det som påpekt kun forbeholdt ledelsen og andre ansatte i virksomheten å besitte disse typene kompetanse. Men vårt poeng er at regnskapsførerne i stor grad også innehar slike kompetanser som en følge av sin *nære og vedvarende interaksjon* med ansatte i bedriftene de har som kunder. En rekke intervjuer vi har foretatt med regnskapsbyråer markerer også med full tydelighet at mange av dem av kundene nærmest oppfattes som en integrert del av bedriften.

Dette innebærer at det i selve kontaktformen, ut over tilegnelsen av de to kompetansetyperne vi har diskutert over, ligger et stort potensiale for å få utviklet en *grunnleggende relasjonskompetanse* i forhold til kunder som i neste omgang kan utnyttes til å informere om og eventuelt selge inn rådgivningstjenester som er skreddersydd for kundens spesielle behov. Figur 2 oppsummerer denne mulige sammenhengen.

*Regelmessige leveranser  
av grunnleggende  
regnskapstjenester*



*Potensiale for  
utvikling av  
relasjons-  
kompetanse*



*Rådgivingstjenester som  
"treffer" behovene i små  
og mellomstore bedrifter*

*Figur 2  
Regnskapsførernes potensiale som leverandører  
av rådgivingstjenester til små og mellomstore bedrifter.  
Stilisert framstilling*

Et sentralt poeng i denne sammenheng er at det ikke eksisterer andre grupper av tjenesteleverandører eller rådgivere som i samme utstrekning som regnskapsførerne har en slik løpende og nær kontakt over årrekker med bedrifter i SMB-sektoren. Enkelte revisorer kan nok også fungere som rådgivere, men det er etter alt å dømme stort sett tilfellet for store bedrifter.

Dette bringer oss til den foreløpige konklusjon at satsing på kompetanseutvikling blant regnskapsførerne i meget stor utstrekning vil være en investering i såvel kompetanseoppbygging som næringsutvikling i SMB-sektoren i Norge. Sagt på en annen måte: Regnskapsførerne spiller allerede en sentral rolle som verdiskapingsagenter både i distrikter og i sentrale strøk – og en riktig satsing på utvikling innenfor denne gruppen kan vise seg å være kritisk for den videre skjebne for mange små og mellomstore bedrifter i de neste ti årene.

Men hva mener disse bedriftene selv om sine behov for mer forretningsmessig rådgivning? La oss se nærmere på dette.

### Latente behov for forretningsmessig rådgivning

NARF (1998) har nylig fremhevet at regnskapsbyråer i betydelig større grad bør satse på å utvikle tjenester innenfor forretningsmessig rådgivning. Denne konklusjonen bunner i en analyse som avdekker at de tradisjonelle regnskapstjenestene, det vil si regnskapsføring, skattevurderinger og avgifter, er i ferd med å bli mindre lønnsomme – og at forretningsmessig rådgivning kan gi betydelig større avkastning. Denne analysen får en viss støtte av tabell 1.

*Tabell 1. Små og mellomstore bedrifters oppfatning om øvre prisgrense for regnskapsføring (n=178) sammenliknet med oppfattet øvre prisgrense for rådgivningstjenester (n=169). Prosentandeler.*

| Øvre prisgrense i kroner | Regnskaps-tjenester |       | Rådgivnings-tjenester |       |
|--------------------------|---------------------|-------|-----------------------|-------|
| Vet ikke                 | 40.9                | -     | 43.5                  | -     |
| Under 350                | 16.6                | 28.1  | 7.7                   | 13.6  |
| 351-450                  | 11.9                | 20.2  | 9.7                   | 17.2  |
| 451-650                  | 20.6                | 34.9  | 24.1                  | 42.3  |
| 651-1000                 | 9.3                 | 15.7  | 12.0                  | 21.3  |
| Over 1000                | 0.7                 | 1.1   | 3.0                   | 5.3   |
| SUM                      | 100.0               | 100.0 | 100.0                 | 100.0 |

(Kilde: se delkapitlet "Data")

Tabell 1 viser at hele fire av ti små og mellomstore bedrifter ikke har noen klar oppfatning av hvor mye de er villig til å betale for regnskapstjenester – og det samme gjelder en noe høyere andel hvis vi ser på rådgivningstjenester.

En tilleggsanalyse vi har gjennomført, viser at hele åtte av ti av bedriftene som ikke har noen formening om hvor mye de er villig til å betale for regnskapstjenester, heller ikke er i stand til å angi hvor mye de kan tenke seg å betale for rådgivningstjenester (se vedlegg A). Det betyr at om lag hver tredje blant bedriftene er uten en oppfatning av hva de vil betale for noen av tjenestetypene.

Tilleggsanalysen avdekker også sterke sammenhenger blant de bedriftene som har en oppfatning av hva de er villig til å betale for henholdsvis regnskapstjenester og rådgivningstjenester. Her er det hopningstendens: Er bedriften villig til å betale mye for regnskapstjenester, er den gjennomgående også villig til å gjøre dette når det gjelder rådgivningstjenester.

Ser vi utelukkende på de bedriftene som har klare formeninger om hvor mye de er villige til å betale for disse to tjenestene, viser tabell 1 at nesten tre av ti (28.1%) ikke vil betale mer enn 350 kroner timen for regnskapstjenester, mens den tilsvarende andelen for rådgivningstjenester bare ligger litt i overkant av en av ti (13.6%). Videre markerer tabellen at mens bare halvparten (51.7%) av små og mellomstore bedrifter er villig til å betale over 450 kroner timen for regnskapsføring, er nesten sytti prosent (68.9%) villig til å passere denne betalingsgrensen for rådgivningstjenester.

Slik sett ligger det visse incentiver eller stimulanser for regnskapsbyråene når det gjelder å bevege seg inn i rådgivningsmarkedet. Incentivene er imidlertid per i dag ikke av en slik art at regnskapsførere uten videre bør forlate sitt tradisjonelle felt, men at de heller bør bruke det som et springbrett til å komme seg inn i beslektede eller tilgrensende områder. I tillegg er det verdt å understreke at tabellen ikke antyder hos hvilke typer aktører bedriftene kunne tenke seg å kjøpe rådgivningstjenester. Man kan med andre ord ikke utelukke at regnskapsførere vil stå overfor en viss konkurranse i forhold til dette markedet.



## **Datamateriale**

For å få testet i hvilken utstrekning små og mellomstore bedrifter anser og eventuelt bruker regnskapsbyråer som noe mer enn leverandører av tradisjonelle regnskapstjenester, skal vi gjøre bruk av data som stammer fra et telefonintervju av 305 små og mellomstore bedrifter som er kunder hos NARF medlemmer. Hele 65% av utvalget har kun 4 eller færre ansatte, 24% har 5-9 ansatte, mens resten har 10-20 ansatte. Intervjuene ble gjennomført på vegne av NARF av 4-Fakta i mai 1998. I de aller fleste tilfellene (86.1%) var 4-Fakta i kontakt med bedriftens daglige leder/administrerende direktør.

## **Potensiale for relasjonskompetanse**

Relasjonskompetanse er avhengig av det etableres et vedvarende forhold til kundene. Datamaterialet viser at de aller fleste virksomhetene benyttet seg av en og samme regnskapsfører i mer enn fem år. Av 301 byråer i undersøkelsen var det hele 76 prosent som oppga at de ikke hadde byttet byrå i løpet av de siste fem årene, mens 24 prosent hadde gjort dette. Disse tallene antyder med andre ord en *meget stor grad av stabilitet* i relasjonen mellom byråene og kundene.

Relasjonskompetanse vil også være avhengig av at bedriftene betrakter byråenes kjernetjeneste, regnskapsføring, som av vesentlig betydning for dem – og at de opplever at byrået de bruker faktisk er en dyktig leverandør av denne tjenesten. Av tabell 2 framgår det at hele 95.2% av utvalget vurderer regnskapsføring som meget viktig for sin egen virksomhet – og at 86.4% i stor grad sier seg tilfreds med den kompetanse i regnskapsføring som deres nåværende byrå har. Tabellen viser også en betydelig overlapping mellom disse to faktorene slik at hele 84% av utvalget både mener at regnskapsføring er en meget viktig tjeneste for sin virksomhet, samt at de i stor grad er tilfreds med den regnskapsføringen de mottar.

Tabell 2. *Betydningen regnskapsføring tillegges av små og mellomstore bedrifter og graden av deres tilfredshet med deres nåværende regnskapsbyrås kompetanse i regnskapsføring. Prosentandeler. (n=295)*

|   | Regnskapsføringens betydning |               | Sum          |
|---|------------------------------|---------------|--------------|
|   | Meget stor                   | Middels/liten |              |
| <b>Grad av tilfredshet med nåværende byrås kompetanse i regnskapsføring</b> |                              |               |              |
| Høy   | 84.0                         | 2.4           | 86.4         |
| Middels   | 9.5                          | 1.7           | 11.2         |
| Lav   | 1.7                          | 0.7           | 2.4          |
| <b>SUM</b>  | <b>95.2</b>                  | <b>4.8</b>    | <b>100.0</b> |

Langt på vei befester tabell 3 inntrykket av regnskapsførere som betydningsfylle partnere for små og mellomstore bedrifter. Tabellen viser at 78.7% av utvalget mener at regnskapsføreren de bruker enten er særdeles viktig eller meget viktig for bedriften totalt sett.

Tabell 3. *Nåværende regnskapsførers betydning for bedriften. (n=305).*

| VURDERT BETYDNING | ANDEL        |
|-------------------|--------------|
| Særdeles viktig   | 48.2         |
| Meget viktig      | 30.5         |
| Noe viktig        | 14.1         |
| Lite viktig       | 5.2          |
| Meget lite viktig | 2.0          |
| <b>SUM</b>        | <b>100.0</b> |

Vi har tidligere påpekt at 24 prosent av bedriftene som ble undersøkt hadde skiftet regnskapsfører i løpet av de siste fem årene. En tenkelig grunn kan være at det nettopp er den sentrale betydningen av regnskapsføreren for små og mellomstore bedriftene som ligger bak denne utskiftingen. Tabell 4 synes å bekrefte dette, fordi den viser at mindretallet som har anskaffet seg ny regnskapsfører de siste fem årene tillegger nåværende regnskapsfører like stor betydning som de som har brukt den samme regnskapsføreren i mer enn fem år.

*Tabell 4 Betydningen av å ha skiftet regnskapsfører de siste fem årene for nåværende regnskapsførers betydning for bedriften totalt sett.*

| <b>Nåværende regnskaps-<br/>betydning for bedriften:</b> | <b>Skiftet regnskapsfører de<br/>fem siste årene?</b> |              |
|--|---|--------------|
|  | Ja (n=72)   | Nei (n=229)  |
| Særdeles viktig  | 47.2  | 48.5         |
| Meget viktig   | 31.9  | 29.7         |
| Noe viktig   | 12.5  | 14.9         |
| Lite viktig  | 5.6   | 5.2          |
| Meget lite viktig  | 2.8   | 1.7          |
| <b>SUM</b>   | <b>100.0</b>  | <b>100.0</b> |

### ***Sammenfatning***

Resonnementet som ligger bak modellen vi presenterte i Figur 2, er at regelmessige leveranser av grunnleggende regnskapstjenester gjennom den vedvarende interaksjon som er en del av disse, bidrar til å utvikle relativt dyptgående relasjonskompetanse hos regnskapsførere i forhold til små og mellomstore bedrifter. Funnene våre indikerer at dette langt på vei er tilfellet. Vi finner at flertallet av virksomhetene ikke bare har et *varig* forhold til sin regnskapsfører, men at regnskapsføreren også er av *stor betydning for bedriften* totalt sett. Generelt sett er bedriftene også meget fornøyd med

den kompetanse på regnskapsføring som deres byråer besitter. Det er altså åpenbart at en betydelig andel av små og mellomstore bedrifter opplever et nært og etter alt å dømme svært tillitsfullt forhold til regnskapsføreren, noe som i neste omgang skaper et grunnlag for at regnskapsføreren skal kunne tilby rådgivning innrettet mot bedriftens strategiske behov.

Spørsmålet er da i hvilken grad regnskapsbyråene er i ferd med å bevege seg utover sitt tradisjonelle spektrum av tjenester, og i hvilken grad små og mellomstore bedrifter synes dette er ønskelig. Vi skal nå kaste lys over dette.

### **Forretningsmessig rådgivning**

Når det gjelder i hvilken utstrekning små og mellomstore bedrifter bruker regnskapsføreren som rådgiver, demonstrerer tabell 5 at under halvparten av de små og mellomstore bedriftene som er undersøkt anvender dem i særdeles eller meget stor grad.. Videre viser tabellen at nesten en av tre av utvalget bruker regnskapsføreren som rådgiver i liten, meget liten eller særdeles liten grad.

*Tabell 5. I hvilken grad regnskapsføreren benyttes som rådgiver (n=305).*

| GRAD           | ANDEL |
|----------------|-------|
| Særdeles stor  | 18.4  |
| Meget stor     | 26.2  |
| Noen           | 26.2  |
| Liten          | 13.8  |
| Meget liten    | 9.2   |
| Særdeles liten | 6.2   |
| SUM            | 100.0 |

Tabell 6 inneholder fem ulike former for rådgivningstjenester, samt respondentenes meninger om sannsynligheten for at de skal kjøpe disse i løpet av de neste 12 månedene. Det bør noteres at selv om tabellen ikke sier noe om hos hvem de akter å kjøpe disse tjenestene, er det noe vanskelig å forestille seg andre leverandører enn nåværende regnskapsbyrå.

Tabell 6 *Sannsynlighet for at små og mellomstore skal kjøpe ulike rådgivningstjenester i løpet av neste 12 måneder. (n=296)*

| TJENESTETYPE                           | SANNSYNLIGHET |           |      |       | SUM   |
|--|---------------|-----------|------|-------|-------|
|  | Særdeles høy  | Meget høy | Noen | Liten |       |
| Lønnsomhets-<br>skapende tiltak        | 13.9          | 17.6      | 20.3 | 48.2  | 100.0 |
| Skatterådgivning                       | 22.0          | 23.3      | 19.3 | 35.4  | 100.0 |
| Investeringsanalyse                    | 8.4           | 11.5      | 15.2 | 64.9  | 100.0 |
| Regnskapsrådgivning                    | 13.8          | 20.5      | 20.0 | 45.7  | 100.0 |
| Rådgivning om<br>overskuddsdisponering | 14.5          | 16.9      | 15.2 | 53.4  | 100.0 |
| Gjennomsnitt                           | 14.5          | 18.0      | 18.0 | 49.5  | 100.0 |

Tabellen avdekker visse variasjoner i interessen for å gå til innkjøp av de fem utvalgte tjenestene, men bildet er ganske klart. Det faktiske markedet for rådgivningstjenester per i dag er av begrenset omfang. For hver enkelt tjeneste viser tabellen at de aller fleste av bedriftene har ingen eller bare svake planer om å foreta innkjøp. I gjennomsnitt er det bare 32.5% av bedriftene som har relativt konkrete planer om å

kjøpe en av de fem tjenestene. En bivariat korrelasjonsanalyse vi har foretatt (ikke gjengitt) viser en betydelig samvariasjon mellom innkjøpsplanene: i gjennomsnitt er koeffisientene på .616). Det vil si at det gjennomgående er stor sannsynlighet for at en bedrift som har planer om å kjøpe en av tjenestene også akter å gå til innkjøp av de andre tjeneste. Alt i alt samsvarer dette funnet meget godt med tallene i tabell 5, slik at vi kan fastslå at under halvparten av utvalget kan betegnes som faktiske kunder for rådgivningstjenester.

Dette forholdet kan skyldes to faktorer. Den ene er at det finnes en betydelig andel av små og mellomstore bedrifter som overhodet ikke er interessert i rådgivningstjenester, det vil si de ønsker ikke at byrået de bruker skal forsøke å selge dem slike tjenester. Den andre kan være at disse bedriftene ikke anser sine byråer som spesielt dyktige som leverandør av slike tjenester. I tabell 7 er disse to faktorene kombinert.

*Tabell 7. Interesse for at byrået skal selge inn rådgivningstjenester og vurdering av byråets dyktighet på generelle rådgivningstjenester (n=269).*

|                                     |         | <b>Interesse for innsalg av rådgivningstjenester</b> |         |       |       |
|-------------------------------------|---------|--|---------|-------|-------|
|                                     |         | Stor   | Middels | Liten | SUM   |
| <b>Byråets oppfattede dyktighet</b> | Stor    | 22.6   | 12.3    | 2.6   | 37.5  |
|                                     | Middels | 12.6   | 30.5    | 5.2   | 48.3  |
|                                     | Liten   | 1.9  | 4.8     | 7.5   | 14.2  |
| <b>SUM</b>                          |         | 37.1   | 47.6    | 15.3  | 100.0 |

Tabellen avdekker at bare 37 prosent av utvalget er spesielt interessert i at deres regnskapsbyrå skal selge inn generelle rådgivningstjenester samtidig som den viser at bare 37.5% oppfatter sitt byrå som i stor grad dyktig til å tilby slike tjenester. En

nærmere analyse av tabellen viser at nesten halvparten av utvalget verken er spesielt interessert i å motta slike tjenester eller spesielt imponert over sitt byrås evne til å tilby slike tjenester. Faktisk er det kun 22.6% av utvalget som både har stor interesse for slike tjenester og i stor grad er imponert over byråets dyktighet til å tilby disse tjenestene. På den annen side indikerer tabellen at nesten halvparten av utvalget utgjør et potensielt marked i den forstand at de er middels interessert i slike tjenester.

### ***Sammenfatning***

Regnskapsbyråenes potensiale for å skape relasjonskompetanse i forhold til små og mellomstore bedrifter innebærer at de i neste omgang vil kunne fungere som leverandører av rådgivningstjenester. Det er tydelig at deler av små og mellomstore bedriftssektoren faktisk allerede bruker sine regnskapsførere som rådgivere.

Dette reiser spørsmålet om hva som kjennetegner de bedriftene som bruker sine regnskapsførere som rådgivere. I det følgende skal vi analysere dette.

### **Bedrifter som bruker regnskapsførere som rådgivere**

Tabell 8 viser resultatene av en multivariat analyse som gjør det mulig å identifisere hvilke faktorer som forårsaker variasjoner i små og mellomstore bedrifters bruk av sine regnskapsførere som rådgivere. Analysen tar utgangspunkt i fem antakelser som kan deles inn i tre hovedgrupper.

A. Betydningen av det generelle markedspotensialet for rådgivningstjenester:

*A 1. Jo mer en bedrift er villig til å betale for rådgivningstjenester, desto mer sannsynlig er det at den bruker sin regnskapsfører som rådgiver.*

B. Betydningen av relasjonskompetanse:

- B 1. *Har en bedrift brukt en og samme regnskapsfører i mer enn fem år, øker dette sannsynligheten for at den bruker sin regnskapsfører som rådgiver.*
- B 2. *Jo mer tilfreds en bedrift er med kompetansen i regnskapsføring til sin regnskapsfører, desto mer sannsynlig er det at den bruker sin regnskapsfører som rådgiver.*

C. Markedet for rådgivningstjenester:

- C 1: *Jo mer interessert en bedrift er i at byrået den bruker skal selge inn rådgivningstjenester, desto mer sannsynlig er det at den bruker sin regnskapsfører som rådgiver.*
- C 2: *Jo mer tilfreds en bedrift er med sitt byrås dyktighet innenfor generelle rådgivningstjenester, desto mer sannsynlig er det at den bruker sin regnskapsfører som rådgiver.*

I tillegg tar analysen hensyn til tre sentrale kjennetegn ved utvalgets bedrifter som vi hittil ikke har inkludert i analysen. Dette gjelder antall ansatte i bedriftene, deres næringstilhørighet, samt graden av konkurranse de mener de er utsatt for. (En fullstendig oversikt over operasjonaliseringen av variablene finnes i vedlegg B.)

Tabell 8. Effekten av ulike faktorer på i hvilken grad bedrifter bruker sin regnskapsfører som rådgiver (n=245).  
(Standardisert regresjonsanalyse.)

---

| <i>KONTROLLVARIABLER:</i>                                      | <i>BETA</i> |
|--|-------------|
| Antall ansatte   | -.045       |
| Industrinæringen   | .010        |
| Servicenæringen  | .048        |
| Graden av konkurranse  | .056        |
| <br><i>ANTATTE EFFEKTER:</i>                                   |             |
| Øverste timepris for rådgivningstjenester                      | -.008       |
| Ny regnskapsfører de siste 5 årene                             | -.002       |
| Byråets kompetanse innen regnskapsføring                       | .155**      |
| Interessen for at byrået skal selge inn rådgivningstjenester   | .128*       |
| Byråets persiperte dyktighet på generelle rådgivningstjenester | .147**      |

---

$R^2 = .115$ .    \* $p < .10$ ;    \*\* $p < .05$



For det første innebærer målet på forklart varians,  $R^2 = .115$ , at våre forsøk på å forklare hva som forårsaker variasjoner i bruk av regnskapsføreren som rådgiver, er noe begrensede. For det andre viser analysen at verken antall ansatte, næringstilhørighet eller graden av konkurranse bedriften er konfrontert med, er av betydning. For det tredje formidler analysen at forhold som særlig er av betydning for små og mellomstore bedrifter omfatter følgende:

- Kvaliteten på den kompetanse besitter innenfor regnskapsføring,
- Regnskapsbyrået dyktighet innenfor generelle rådgivningstjenester
- Bedriftens interesse for at regnskapsbyrået skal selge inn rådgivningstjenester

Om man har skiftet regnskapsbyrå i løpet av de siste fem årene, har ingen betydning for dette.

Endelig avdekker analysen at det generelle markedspotensialet for rådgivningstjenester ikke har noen innvirkning, noe som innebærer at betalingsvillige små og mellomstore bedrifter likevel er svært kritiske med hensyn til hvilke tjenester de faktisk kjøper.

## **Avslutning**

En slutning som kan trekkes ut fra den studien vi har presentert i denne rapporten, er at mens regnskapsførere synes å ha anskaffet seg en betydelig relasjonskompetanse i forhold til små og mellomstore bedrifter, gjenstår det en utstrakt innsats skal de bevege seg inn på rådgivningsmarkedet med full tyngde. Til dels skyldes dette at markedet små og mellomstore bedrifter representerer må bearbeides: Det vil si at langt fra alle slike bedrifter er mottakelige for rådgivningstjenester. I større grad skyldes dette imidlertid begrensninger ved regnskapsbyråene selv. Helt spesifikt avdekker vår analyse betydningen av at regnskapsbyråer besitter fremragende kompetanse innenfor sitt tradisjonelle felt, regnskapsføring, såvel som at de utvikler ferdigheter til å formidle innholdet i og betydningen av sine rådgivningstjenester. Det

er tydelig at mens bare et mindretall av regnskapsbyråer innfrir begge disse kravene i dag, kan regnskapsbyråene betegnes som latente verdiskapere hos små og mellomstore bedrifter.

Skal byråene imidlertid realisere visjonen til NARF og bli betydningsfulle rådgivere for små og mellomstore bedrifter, såvel som regnskapsførere, er det rimelig å anta at de både må ha ambisjoner om å ta nye markedsandeler og et ønske om å anskaffe seg en utvidet kompetanse i rådgivningsfag og bedriftsutvikling. Vi presiserer at per i dag tyder en annen undersøkelse vi har gjennomført at bare ett av fire byråer oppfyller begge disse kriteriene (se Gooderham og Nordhaug, 1998).

## Referanser

- Becker, G.S. (1964/1983). *Human Capital*. New York: Columbia University Press.
- Carnevale, A.P. (1991). *America and the New Economy*. San Francisco, CA: Jossey-Bass.
- Cobb, A.T. (1986). Political diagnosis: Applications in organizational development.” *Academy of Management Review*, 11: 482-496.
- Gooderham, P.N. og Nordhaug, O. (1999). *Regnskapsføreren som verdiskapingsagent: Status og muligheter*. Bergen: SNF.
- Kotter, J.P. (1978). Power, success, and organizational effectiveness. *Organizational Dynamics*, Winter: 27-40.
- Kotter, J.P. (1982). *The General Managers*. New York: Free Press.
- Milgrom, P. and Roberts, J. (1992). *Economics, Organization, and Management*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Mitchell, D.J.B. og Zaidi, M.A. (red.) (1990). *The Economics of Human Resource Management*. Cambridge, MA: Basil Blackwell.
- NARF (1998). *Forskning og utvikling i regnskapsførerbransjen/forretningsmessig tjenesteyting relatert til små og mellomstore bedrifters rådgivningsbehov*. Upublisert notat.
- Nonaka, I. (1994). A dynamic theory of organizational knowledge creation. *Organization Science*, vol. 5.
- Nonaka, I. og Takeuchi, H. (1995). *The Knowledge-Creating Company*. New York: Oxford University Press.
- Nordhaug, O. (1994). *Human Capital in Organizations*. New York/Oslo: Oxford
- Nordhaug, O. (1996). Collective competences in firms. I J.S. Falkenberg og S.A. Haugland (red.), *Rethinking the Boundaries of Strategy*. Copenhagen, Denmark: Copenhagen Business School Press.
- Nordhaug, O. (1999). *Norske regnskapsbyråer: Verdiskapere i SMB-sektoren*. Bergen: SNF.
- Nordhaug, O. og Grønhaug, K. (1994). Competences as resources in firms. *International Journal of Human Resource Management*, 5: 89-106.
- Pfeffer, J. (1982). *Managing with Power - Politics and Influence in Organizations*. Cambridge, MA: Harvard Business School Press.

- Sackmann, S.A. (1991) *Cultural Knowledge in Organizations: Exploring the Collective Mind*. Newbury Park, CA: Sage.
- Schultz, T.W. (1981). *Investing in People. The Economics of Population Quality*. Berkeley, CA: University of California Press.
- Tsang, E.W.K. (1999). Internationalization as a learning process: Singapore MNCs in China. *Academy of Management Executive*, vol.13, nr. 1.
- van Houten, G. (1990). The Implications of Globalism: New Management Realities at Philips. I P.Evans, Y.Doiz og A.Laurent (red.), *Human Resource Management in International Firms*. New York: St.Martin's Press.
- Walsh, J.P and Ungson, G.R. (1991). Organizational memory. *Academy of Management Review*, 16: 57-91.
- Weick, K.E. og Gilfillan, D.P. (1971). Fate of arbitrary traditions in a laboratory microculture. *Journal of Personality and Social Psychology*, 17: 179-191.
- Williamson, O.E. (1983). *Markets and Hierarchies*. New York: Free Press.
- Williamson, O.E. (1985). *The Economic Institutions of Capitalism*. New York: Free Press.
- Yates, D., jr. (1985). *The Politics of Management*. San Francisco, CA: Jossey-Bass.

## VEDLEGG A.

### TILLEGGSANALYSE

Øvre grense for hva små og mellomstore bedrifter er villige til å betale for regnskapstjenester kontrollert for hva de er villige til å betale for rådgivningstjenester (n=298).

---

|                     | <b>Regnskapstjenester:</b> |           |         |         |          |
|---------------------|----------------------------|-----------|---------|---------|----------|
|                     | Vet ikke                   | Under 351 | 351-450 | 451-650 | Over 651 |
| <b>Rådgivnings-</b> |                            |           |         |         |          |
| <b>tjenester:</b>   |                            |           |         |         |          |
| Vet ikke            | 80.0                       | 20.0      | 13.8    | 17.7    | 26.6     |
| Under 351           | 4.2                        | 28.0      | 5.6     | 3.2     | 0.0      |
| 351-450             | 2.5                        | 22.0      | 38.9    | 0.0     | 0.0      |
| 451-650             | 7.5                        | 18.0      | 38.9    | 58.1    | 13.4     |
| Over 651            | 5.8                        | 12.0      | 2.8     | 21.0    | 60.0     |
| SUM                 | 100.0                      | 100.0     | 100.0   | 100.0   | 100.0    |
| ANTALL              | 120                        | 50        | 36      | 62      | 30       |

---

## **VEDLEGG B.**

### **OPERASJONALISERING AV VARIABLER**

*Antall ansatte:*

1=1 ansatt; 2=2-4 ansatte; 3=5-9 ansatte; 4=10-20 ansatte.

*Næringstilhørighet:*

Handel, industri og service med først nevnt som sammenlikningsgrunnlag.

*Graden av konkurranse:*

Skala fra 1-6; 1=særdeles hard og 6=særdeles lite hard.

*Øverste timeprisen bedriften vil betale for rådgivningstjenester:*

1=under kr.300 eller "vet ikke"; 2=kr300-450; 3=kr.451-650; 4=651 eller mer.

*Har skiftet regnskapsfører i løpet av de siste fem årene:*

1=ja; 2=nei.

*Bedriftenes oppfatning av byråenes sine kompetanse i regnskapsføring:*

Skala fra 1-6; 1=særdeles kompetent og 6=særdeles lite kompetent.

*Graden av interesse for at byrået skal selge inn rådgivningstjenester:* skala fra 1-6 der 1=særdeles stor, og 6 særdeles liten.

*Bedriftenes oppfatning av dyktigheten til sine byråer til å tilby generelle rådgivningstjenester:*

Skala fra 1-6 der 1=særdeles dyktig og 6=særdeles lite dyktig

.