



**GÖTEBORGS UNIVERSITET
HANDELSHÖGSKOLAN**

Att balansera avstånd och kontroll

- En studie om tillämpning av kontrollmekanismer för utlandsenheter i internationella företag -

Magisteruppsats Ekonomistyrning

Författare

Maria Gustafsson

Johan Ridelberg

Handledare

Petter Rönnborg

VT2011

Abstract

Master's thesis in Management Accounting spring 2011

- Authors:** Maria Gustafsson and Johan Ridelberg
- Supervisor:** Petter Rönnborg
- Title:** **Balancing distance and control:** A study of how multinational corporations use control mechanisms for foreign subsidiaries.
- Background and problem:** When corporations have global operations there exists a need for control of the foreign subsidiaries. The design of management control systems and the choice of control mechanisms in such systems vary between corporations. This thesis aims to study the control mechanisms multinational corporations (MNCs) use for foreign subsidiaries and what factors influence the choice of such mechanisms.
- Purpose of the study:** The purpose of the study is to add to the body of research on how MNCs control foreign subsidiaries and what factors influence the choice of control mechanisms.
- Methodology:** To answer the research questions a qualitative study has been conducted. 9 respondents were interviewed in six multinational corporations, all with headquarters in Sweden. The material from the interviews has then been analyzed using a theoretical frame of reference established in a literary study of academic books, articles and reports.
- Results and conclusions:** The control mechanisms **Results Control, Action & Administrative Control and Cultural & Social Control** are used to a varying extent in MNCs to control foreign subsidiaries. The size, nature of the business and the need for local adaptation influence which, and to what extent, control mechanisms are applied.
- The study's contributions and suggestions for further research:** The study contributes to the research on control systems and the use of control mechanisms in MNCs. Suggested further studies include a case study with respondents from both the corporation's headquarters and the foreign subsidiaries, a study with corporations of different nationality in order to analyze the importance of culture on control choices and finally a quantitative study to analyze the correlation, if any, between control mechanisms and firm specific factors such as industry and size.

Sammanfattning

Magisteruppsats i Ekonomistyrning VT 2011

- Författare:** Maria Gustafsson och Johan Ridelberg
- Handledare:** Petter Rönnborg
- Titel:** **Att balansera avstånd och kontroll:** en studie av kontrollmekanismer för utlandsenheter i internationella företag.
- Bakgrund och problem:** När företag är verksamma globalt finns ett behov av att följa upp och kontrollera organisationens utlandsenheter. Utformingen av kontrollsystem och vilka kontrollmekanismer som tillämpas skiljer sig mellan företag. Studien kartlägger vilka kontrollmekanismer som används vid uppföljning för utlandsenheter samt vilka faktorer som kan påverka val av kontrollmekanismer.
- Syfte:** Syftet med studien är att bidra till ökad kunskap om hur företag väljer att följa upp sina utlandsenheter samt vilka faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer.
- Metod:** En kvalitativ intervjustudie har genomförts med sex internationella företag, med huvudkontor i Sverige, där nio respondenter intervjuats. Det empiriska resultatet har jämförts mot den teoretiska referensramen i analysen varefter ett antal generella slutsatser presenteras.
- Resultat och Slutsatser:** Kontrollmekanismerna **resultatkontroll, handlingsstyrning och administrativ kontroll** samt **kulturell och social kontroll** används i varierande utsträckning i internationella företag för uppföljning av utlandsenheter. Företags storlek, verksamhetens art och kultur samt behov av lokal anpassning påverkar vilka, och i vilken utsträckning, kontrollmekanismer tillämpas.
- Studiens bidrag och förslag till fortsatta studier:** Studien bidrar till forskning om kontrollsystem och kontrollmekanismer utformning i internationella företag. Förslag till vidare forskning är att göra en fallstudie på ett företag med både huvudkontor och utlandsenheter. Vidare föreslås en studie på företag med huvudkontor i olika länder för att analysera kulturens betydelse för kontrollmekanismer. Slutligen föreslås en kvantitativ studie för att studera korrelation mellan kontrollval och exempelvis bransch och storlek.

Förord

Vi vill tacka de engagerade respondenter som har ställt upp och svarat på våra frågor under arbetets gång. Ni har alla hjälpt till att bidra med inspiration, kunskap och relevant material till vår studie.

Slutligen vill vi även tacka vår handledare Petter Rönnborg som utmanat oss under arbetets gång och fått oss att tänka till och ifrågasätta innehållet.

Göteborg den 1 juni 2011

Maria Gustafsson

Johan Ridelberg

Innehåll

Abstract.....	I
Sammanfattning	II
Förord	III
Definitioner.....	VI
1. Inledning	1
1.1 Bakgrund.....	1
1.2 Problemdiskussion.....	2
1.4 Frågeställning och syfte	3
1.5 Uppsatsens fortsatta disposition	4
2. Metod	6
2.1 Kvalitativ ansats	6
2.2 Datainsamling	6
Sekundärkällor.....	6
Primärkällor	7
2.3 Studiens trovärdighet	8
2.4 Analysmodell	9
3. Teoretisk referensram	10
3.1 Ekonomistyrning	10
3.2 Kontrollmekanismer	11
Resultatkontroll	11
Handlingsstyrning och administrativ kontroll.....	12
Kulturell och social kontroll	13
3.3 Faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer för utlandsenheter.....	15
Organisering och nätverk.....	15
Geografiska och kulturella avstånd.....	15
Betydelse av storlek	16
Lokal anpassning och global samordning	16
3.4 Uppsummering teoretisk referensram	18
4. Resultat.....	19
4.1 Elof Hansson	19
Kontrollmekanismer	19
4.2 Hans Andersson Paper.....	21
Kontrollmekanismer	21
4.3 Cellmark	23

Kontrollmekanismer	23
4.5 SKF.....	25
Kontrollmekanismer	25
4.6 Volvo Cars Corporation.....	27
Kontrollmekanismer	27
4.7 Volvo Trucks.....	29
Kontrollmekanismer	29
5. Analys.....	33
5.1 Analysmodell	33
5.2 Kontrollmekanismer	34
Resultatkontroll	34
Handlingsstyrning och administrativ kontroll.....	35
Kulturell och social kontroll	36
Uppsummering av kontrollmekanismer	38
5.2 Faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer för utlandsenheter.....	39
Organisering och nätverk.....	39
Geografiska och kulturella avstånd.....	40
Betydelse av storlek	41
Lokal anpassning och global samordning	41
6. Slutsatser	43
6.1 Slutsatser utifrån frågeställningarna	43
6.2 Avslutande diskussion.....	44
6.3 Uppsatsens bidrag och förslag till fortsatt studier	45
Källförteckning.....	46
Bilaga I Intervjuguide	51

Förteckning bilder och tabeller

Tabell 1. Respondenter.....	8
Bild 1. Analysmodell	9 (33)
Bild 2. Kontrollmekanismer.....	10
Tabell 2. Sammanställning kontrollmekanismer.....	38

Definitioner

I studien har författarna definierat centrala begrepp på följande sätt:

- Huvudkontor:** Med *huvudkontor* menas företagets högsta ledning dvs. den centrala beslutsfattande enheten lokaliserad i det land där företaget är registrerat (Collis et al 2009). Huvudkontor utför uppgifter såsom resursallokering, koordinering, planering, målformulering, utvärdering (Chandler, 1962 genom Collis et al 2009) och finansiell rapportering till myndigheter och finansiella marknader (Collis et al 2009).
- Utlandsenhet:** Med *utlandsenhet* menas dotterbolag eller filial med fast driftställe i utlandet med rapporteringsansvar till huvudkontor.
- Internationella företag:** Företag som verkar utanför hemlandets gränser genom utlandsenheter.
- Uppföljning:** Med *uppföljning* menas tidmässigt tillbakariktad utvärdering av löpande och tillfällig verksamhet med analys av exempelvis finansiella och icke finansiella nyckeltal och företagsgemensamma rutiner och riktlinjer.
- Kontrollsystem och kontrollmekanismer:** (Management Control System) Management är processen att styra resurser och aktiviteter mot att uppnå företagets mål och med kontroll (control) menas att styra personalen så att den utför det som är avsett att utföras (Merchant och Van der Stede 2008) *Kontrollsystem* utgörs av kontrollmekanismer. *Kontrollmekanismer* är verktyg för att följa upp och styra ett företags olika enheter. Resultatkontroll och handlingsstyrning är exempel på kontrollmekanismer.

1. Inledning

I kapitlet nedan presenteras bakgrund och de problem som är förknippade med uppsatsens område: Uppföljning och kontroll av utlandsenheter i internationella företag. I kapitlets avslutande del presenteras studiens syfte och frågeställningar samt uppsatsens fortsatta disposition.

1.1 Bakgrund

För att framgångsrikt styra ett företag måste ledningen, som för ett fartyg, först veta vart företaget befinner sig och vart det är på väg. Genom att följa upp företagets enheter är det möjligt för ledningen att identifiera nuläget och att planlägga inför framtiden för att organisationen skall kunna nå sina övergripande mål. Internationella företag är kraftigt konkurrensutsatta. De företag som bäst utnyttjar sina resurser kommer också att ha konkurrensfördelar, såsom kostnadsfördel, gentemot konkurrenter. För att vara konkurrenskraftigt måste det multinationella företaget därför ha väl fungerande processer för att samordna och styra de olika delarna av organisationen. (Porter 1988, Morrison & Roth 1992) I följande studie kommer undersökas hur företag väljer att utforma kontrollsystem¹ för att styra sina utlandsenheter.

Agentteorin menar att informationsasymmetri kan uppstå när en principal (ex. huvudkontor) anlitar en agent (ex. dotterenheter) som agerar i dess ställe. Det finns därför ett behov av uppföljning och utvärdering för att utöva kontroll över utländska verksamheter samt för att säkerställa att enheters chefer arbetar mot företagets övergripande mål. (Jensen & Meckling 1976, Anthony & Govindarajan 2007, Merchant & Van der Stede 2007) Vad som överensstämmer med principalens strategi behöver inte överensstämma med agentens, vilken önskar att maximera sin egen belöning vilket kan vara till företagets nackdel (Jensen & Meckling 1976, Drury 2008). Principalen genomför därför kontroller och inför belöningsystem och sanktioner med syfte att förena agentens agenda med principalens (Jensen & Meckling 1976, Dechow & Sloan 1991) Principalen kan tillämpa såväl finansiella som icke-finansiella mått för uppföljning och kontroll. Utvärdering av prestation kan syfta till att följa upp strategi, fördela resurser, styra verksamheten genom beslut och signaler samt motivera och belöna medarbetare. (Thorén 1995, Ax et al 2009) Vidare kan styrning ske genom design av organisationsstruktur och social kontroll med en stark företagskultur (Malmi & Brown 2008). Kontroll- och uppföljningssystem kan också bidra till ett gemensamt språk i organisationen (Busco et al 2007, 2008).

Det finns forskare som hävdar att för mycket styrning kan leda till problem. Siverbo och Åkesson (2009) identifierar hur målstyrning i många organisationer kombineras med detaljstyrning (handlingsstyrning) och värderingsstyrning, vilket kan leda till målkonflikter och förvirring hos personalen. De anställda tenderar att styras för mycket då de utvärderas både på finansiella resultatmått och på icke-finansiella processmått. Siverbo och Åkesson menar att överstyrning är en effekt av de senaste årtiondenas utveckling av verktyg så som Processtyrning, BSC, JIT och TQM² vilka sedan implementeras okritiskt. Det förekommer även att nya verktyg införs jämte de befintliga vilka sedan existerar sida vid sida oavsett om de är kompatibla eller ej. Detta kan leda till en situation där

¹ Kontrollsystem (Management Control System). Management är processen att styra resurser och aktiviteter mot att uppnå företagets mål och med kontroll (control) menas att styra personalen så att den utför vad som är avsett att utföras (Merchant och Van der Stede 2008) Kontrollsystem utgörs av kontrollmekanismer såsom budget, rutinbeskrivningar och belöningsystem (Merchant och Van der Stede 2008).

² BSC: Balanced scorecard, JIT: Just in time, TQM: Total quality management

kreativitet hämmas och det blir svårt för de anställda att veta vilka mål och processer som skall prioriteras. (Siverbo och Åkesson 2009)

Forskare pekar på att den hierarkiska strukturen inte längre är den bästa bilden för att beskriva globala organisationer (Ghoshal & Bartlett 1990, Andersson et al 2007). Forsgren (1990) ser företags utlandsorganisationer snarare som politiska system, bestående av olika enheter med divergerande intressen, än som traditionella hierarkier. I ett sådant politiskt system konkurrerar olika enheter och individer med varandra om resurser, positioner och belöningar. Som en följd av detta måste samordningen mellan huvudkontor och utlandsenheter lyckas med att både genomföra företagets övergripande strategi men samtidigt lämna rum för lokal flexibilitet och anpassning. (Busco et al 2007, 2008)

Olikheter i utformningen av organisationers kontrollsystem grundar sig till viss del i hur relationer mellan huvudkontor och utlandsenheter ser ut. (Nohria & Ghoshal 1994) Då företags utlandsenheter verkar under olika förutsättningar skiljer sig de problem som kan finnas vid uppföljning och kontroll av utlandsenheter (Prahalad & Doz 1987, Anthony & Govindarajan 2007, Otley 1980, Chenhall 2003). Utvärdering av prestationer har en central roll i styrning och kontroll av lokala enheter (Gupta & Govindarajan 1985). Genom huvudkontorets design av uppföljningssystem och resultatförväntningar försöker det påverka enheters beslut (Prahalad & Doz 1987). Den situationsanpassade ansatsen (Contingency Theory) går emot den traditionella Tayloristiska ansatsen (Scientific Management), vilken försöker hitta optimala sätt att genomföra arbetsuppgifter i organisationer. Den situationsberoende ansatsen förklarar att företags strukturer och processer varierar eftersom de interna och externa förhållanden som organisationer verkar i skiljer sig åt (Anthony & Govindarajan 2007, Otley 1980, Chenhall 2003). Det finns inte ett sätt som är rätt, fel eller passande för samtliga företag utan hänsyn måste tas till specifika förutsättningar som varje företag har (Gupta & Govindarajan 1985). Kontroll- och uppföljningssystemens utformning kan till exempel vara beroende av företagets storlek, strategi och teknologi som organisationen använder sig av. (Otley 1980)

Forskning pekar på att det finns kulturella skillnader i hur uppföljning genomförs och vilka verktyg som används (Coates et al 1992, Chow et al 1999). Svenska organisationer karaktäriseras enligt Hedlund (1984) av relativt självständiga enheter, informella relationer samt att budgetmål sätts i samspel mellan huvudkontor och dotterenheter. Enligt Jönsson och Edlund (1998) finns det också särskilda drag som kännetecknar svensk styrning och ledarskap så som kort maktavstånd, konsensusökande och öppenhet.

1.2 Problemdiskussion

Det som försvårar, samt motiverar, anpassning av huvudkontorets uppföljning och kontroll av utländska enheter är att de externa förhållandena skiljer sig dels från huvudkontoret i hemlandet, men att de också varierar enheterna emellan (Andersson & Forsgren 1996). Företag eftersträvar inte att finna den "optimala" uppföljningsmodellen utan snarare den mest lämpliga för respektive enhets omständigheter (Gupta & Govindarajan 1985). Både den informella uppföljningen, som sker genom personliga kontakter och möten av Ad-hocnatur, och den formella måste anpassas till den omgivning som utländska enheter opererar i och de resurser som de innehar. Således formas utländska enheter till viss del av huvudkontorets sätt att styra och kontrollera dem. Utlandsenheter påverkas också av de nätverk bestående av bland annat leverantörer och kunder som de är en del av. (Andersson & Forsgren 1996)

För att framgångsrikt koordinera innehållsmässigt olika och geografiskt spridda verksamheter i företag krävs en effektiv styrning och uppföljning, vilket kan leda till minskade ledtider och lägre transaktionskostnader (Gupta & Govindarajan 1985, Porter 1986). Uppföljning och kontroll kan dock vara problematiskt, till exempel då det kan vara förknippat med höga kostnader (Gatignon & Anderson 1988) och suboptimering (Merchant & Van der Stede 2007). Vidare försvåras resultatuppföljning om koncernen har transaktioner i olika valutor eftersom enheters resultat kan påverkas positivt eller negativt av eventuella valutafluktuationer, trots att ingen reell förändring i prestation har skett (Appleyard et al 1990). Företag måste också göra en avvägning mellan lokal anpassning och flexibilitet samt global samordning (Nohria & Ghoshal 1994). Utlandsenheter har olika grader av autonomi och följs upp av huvudkontoret genom formella och informella styrmedel (Johnston & Menguc 2007).

Malmi och Brown (2008) menar att det sedan länge är välkänt att kontrollsystemet fungerar som ett "paket" av kontrollmekanismer. Dock finns lite empirisk forskning på hur kontrollmekanismer samverkar i paketet (Malmi och Brown 2008). Det är viktigt att studera kontrollsystemet som ett paket eftersom kontrollmekanismer inte verkar isolerat från varandra utan snarare i samspel med varandra (Malmi & Brown 2008). Kontrollsystemet är också viktigt att studera för att förstå vad som motiverar tillämpningen av de olika kontrollmekanismerna (Chenhall 2003). Vidare bör komplexa kontrollverktyg, så som det balanserade styrkortet, därför studeras i sammanhang med det befintliga kontrollsystemet (Malmi & Brown 2008). Malmi och Brown (2008) menar att när kontrollsystemet som helhet studeras tas även icke-finansiella delar såsom kulturell styrning och administrativ kontroll i beaktande och inte bara finansiella resultat. Att studera hela paketet ger då förståelse till hur kontrollmekanismerna i kontrollsystemet bidrar till att uppnå företags mål (Malmi & Brown 2008).

Då många företag sedan länge agerar globalt är det viktigt att inte bara studera hur etablering av nya enheter sker utan också hur företag gör för att styra och följa upp sina befintliga internationella organisationer (Andersson et al 2007, Forsgren 1990, Hedlund 1984). Enligt Martinez och Jarillo (1989) är det mycket viktigt att studera koordinationsmekanismer då de är utgångspunkten för att arbeta med operativa och strategiska problem och få ut det mesta av vitt spridda organisationer. Tidigare forskning (Dossi & Patelli 2008) uppmanar till vidare studier för att visa hur kultur och ledarskapsstil påverkar kontrollsystemets utformning. Forskningen har gått ifrån att bara studera formella organisationsstrukturer till att även studera mer informella mekanismer för styrning så som personliga informella relationer, social och kulturell kontroll (Martinez & Jarillo 1989). Vidare efterfrågar Busco et al (2008) mer forskning om hur koordinationsmekanismer och strategier i globala företag både hämmar och möjliggör processer för utvärdering av prestationer. Malmi och Brown (2008) uppmanar till vidare studier om huruvida internationella organisationer har ett enhetligt sätt att kontrollera sina enheter eller om det varierar från enhet till enhet.

1.4 Frågeställning och syfte

I ovanstående bakgrundsdiskussion belyses att internationella företag har ett behov av uppföljning och kontroll då informationsasymetri mellan huvudkontor och utlandsenheters kontor föreligger. Vidare i problemdiskussionen förklaras faktorer som försvårar företags uppföljning av just utländska enheter. I internationella organisationer måste hänsyn tas vid val av kontrollmekanismer till de externa förutsättningar som enheter opererar under. Det finns inte en "perfekt" modell av kontrollsystem som lämpar sig för alla företag. Geografiskt spridda enheter försvårar uppföljning i

avseende på bland annat valutafluktuationer, avvägning mellan global samordning och lokal anpassning. Som ovan nämnts efterfrågas också mer forskning på kontrollsystem och kontrollmekanismer samverkan och utformning. Därför kommer i denna uppsats utformningen av kontrollsystem och kontrollmekanismer i svenska internationella företag att studeras.

– **Vilka kontrollmekanismer använder företag, med huvudkontor i Sverige, för uppföljning av utlandsenheter?**

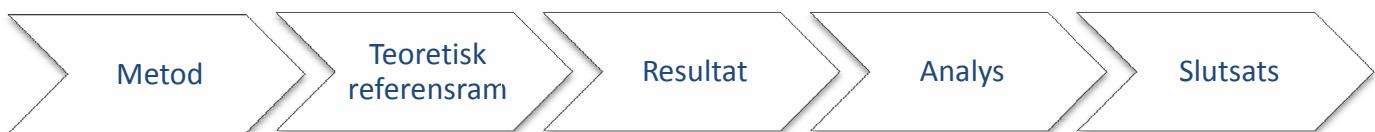
– **Vilka faktorer kan påverka val av kontrollmekanismer för uppföljning av utlandsenheter?**

Syftet med studien är att bidra till ökad kunskap om hur företag väljer att följa upp sina utlandsenheter samt vilka faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer. Studien är relevant då den empiriska forskningen på området är begränsad och efterfrågas (Dossi & Patelli 2008, Malmi & Brown 2008) samt då ökad kunskap kring kontrollsystemets utformning är användbar för såväl praktiker som för ekonomistyrningsforskning.

Uppsatsen utgörs av en intervjustudie med av sex företag som alla har huvudkontor i Sverige. Fokus för studien är de olika företagens val av kontrollmekanismer för utlandsenheter och utgångspunkten är huvudkontorets perspektiv.

1.5 Uppsatsens fortsatta disposition

Resterande delar av uppsatsen består av:



Metod

I metodkapitlet beskrivs tillvägagångssättet för uppsatsen. Den kvalitativa intervjustudie som genomförts presenteras samt en redogörelse görs för de urvalskriterier som använts vid val av företag och respondenter. Vidare presenteras den analysmodell som tillämpats för studien och en diskussion förs kring studiens trovärdighet.

Teoretisk referensram

I den teoretiska referensramens första del etableras begreppet ekonomistyrning och de kontrollmekanismer som företag använder för att följa upp och kontrollera enheter. I referensramens andra del presenteras ett urval av faktorer som, enligt forskningen, påverkar internationella företags val av kontrollmekanismer.

Resultat

I avsnittet presenteras materialet från de kvalitativa intervjuerna. Intervjuer har hållits med representanter från företagen Elof Hansson, HA Paper, Cellmark, Volvo Trucks, Volvo Cars Corporation samt SKF. Resultaten från företagen presenteras enskilt och följer samma struktur som för den teoretiska referensramen.

Analys

I detta avsnitt analyseras det empiriska materialet med avseende på litteraturen. Analysen är disponerad på samma sätt som den teoretiska referensramen och företagen jämförs löpande mot litteraturen.

Slutsats

I detta kapitel flyttas fokus från det företagsspecifika till det allmänna där ett antal slutsatser dras från studiens resultat. Slutligen redogörs för studiens bidrag och förslag till vidare forskning ges.

2. Metod

I kapitlet presenteras den kvalitativa metod som tillämpats för studien. Därefter redogörs för, och motiveras, de sekundärkällor som använts i den teoretiska referensramen. Vidare presenteras de grunder för urval av internationella företag och respektive respondenter som har använts i studien. De kvalitativa forskningsintervjuernas genomförande presenteras samt en diskussion förs kring uppsatsens trovärdighet och slutligen introduceras uppsatsens analysmodell.

2.1 Kvalitativ ansats

För att besvara studiens frågeställningar, som nämnts i föregående kapitel, har en litteraturstudie genomförts samt intervjuer med företrädare för svenska internationella företag hållits. Efter att en teoretisk referensram etablerats och intervjuer med företagen genomförts har resultaten från det empiriska materialet analyserats mot den teoretiska referensramen. Utifrån studiens resultat och analys har ett antal generella slutsatser dragits och förslag till vidare forskning ges.

Uppsatsen syftar till att bidra till kunskapen om val av kontrollmekanismer i organisationer med utlandsenheter samt vilka faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer. Undersökningen är ämnad att analysera och förklara vilka som är orsakerna till att företag använder de kontrollmekanismer som de gör.

Undersökningens syfte är grundläggande för att bestämma vilken metod som bör tillämpas för studien. En kvantitativ studie undersöker ofta hur många och hur vanligt något är. När studien syftar till att urskilja och kartlägga mönster för hur och varför någon handlar som de gör lämpar sig en kvalitativ studie. (Trost 2007) Jacobsen (2002) menar att frågeställningar av explorativ art – dvs. där frågeställningen syftar till att bidra till kunskap och förståelse om ett ämne, kräver en metod som tillåter att undersökningen går in på djupet. Det finns då ofta ett behov att studera ett mindre antal enheter grundligt istället för flera översiktligt. Således hävdar Jacobsen (2002) att frågeställningar av explorativ karaktär lämpar sig bäst att studeras med en kvalitativ ansats. En kvalitativ ansats gör det möjligt att lära och utveckla kunskap inom området under arbetets gång. Till denna studie har därför en kvalitativ ansats ansetts lämplig. Som ovan nämnts syftar studien till att ge ökad kunskap om tillämpning av kontrollmekanismer, dock kan vid studerande av sex företag inga generella slutsatser dras för alla internationella företag.

2.2 Datainsamling

Sekundärkällor

Som ovan nämnts har en kvalitativ ansats valts för studien och både primärdata (intervjuer) och sekundärdata (litteraturstudie) har använts. I ett initialt skede har sekundärdata så som vetenskapliga rapporter, artiklar och böcker studerats för att etablera en grundläggande referensram om kontrollsystem, kontrollmekanismer och uppföljning av utlandsenheter. Vetenskapliga artiklar har sökts i granskade tidskrifter (peer reviewed journals) med hjälp av databaser så som *Jstor* och *Science Direct*. Vid sökning har nyckelord som: *Performance management*, *headquarters-subsidiary relationship*, *management accounting*, *management control* och *multinational corporation* använts i olika kombinationer.

Den teoretiska referensramen utgörs av tre delar: *ekonomistyrning*, *kontrollmekanismer* och *faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer för utlandsenheter*. Det finns flera definitioner och

betydelser av begreppet ekonomistyrning där uppföljning och kontroll definieras som delar av ekonomistyrning. För studien har val av definition gjorts för kontrollsystem och kontrollmekanismer med syfte att öka jämförbarheten mellan de studerade organisationerna. De kontrollmekanismer som redogörs för är resultatkontroll, handlingsstyrning och administrativ kontroll samt kulturell och social kontroll. Studien baseras på svensk empiri varför en del av avsnittet om kulturell kontroll behandlar typiska drag för svensk företagskultur och ledarskap. Då uppsatsen syftar till att undersöka uppföljning av utlandsenheter presenteras i referensramens tredje del ett urval av faktorer som, enligt forskningen, påverkar internationella företags val av kontroll-mekanismer. De faktorer som redogörs för är; organisering och nätverk, storlek, geografi, kultur samt lokal och global samordning.

Primärkällor

Med utgångspunkt i en kvalitativ ansats och för att besvara de ursprungliga problemformuleringarna har, som ovan nämnts, kvalitativa intervjuer hållits. Intervjuer syftar till att upptäcka och förstå vilka och varför företag tillämpar de kontrollmekanismer som de gör (Svensson & Starrin 1996). För att primärkällor skall vara trovärdiga är det viktigt att situationen som undersöks beskrivs av flera personer samt att personerna är oberoende av varandra (Jacobsen 2002). För att en undersökning ska bidra med ett så tillförlitligt resultat som möjligt är det också viktigt att undvika att avsiktligt påverka intervjupersonerna och deras svar. (Jacobsen 2002) För att säkerställa att intervjuerna har genomförts på ett konsekvent sätt har en intervjumall (Bilaga I) använts för samtliga intervjuer. Då det finns flera definitioner och betydelser av centrala begrepp har de definitioner som tillämpats för studien presenterats för respondenterna. Slutligen har fokus varit på de funktionella kontroll- och uppföljningssystem som används för styrning och inte på de juridiska strukturer som motiveras av exempelvis externredovisningsmässiga- och skatteskäl.

Intervjuer och urval av företag

I studien finns sex organisationer med huvudkontor i Sverige representerade. För att öka jämförbarheten för den kvalitativa datan (intervjumaterialet) har, för samtliga företag, säljenheter studerats. Säljenheter har valts då de är enheter som generellt finns hos alla organisationer och företag etablerar vanligen försäljningskontor i ett tidigt internationaliseringsstadium (Johansson & Vahlne 1977).

Vid val av företag och respondenter har det varit viktigt att hitta företag som har varit representativa för det som avsetts att studera och därför har ett par gemensamma kriterier utgjort grunden för urvalet. Kriterierna för urvalet har varit att samtliga organisationer skall ha huvudkontor i Sverige då lokal kultur enligt litteraturen kan påverka kontrollsystemets utformning. Vidare ska företagen ha haft en etablerad utlandsverksamhet sedan åtminstone ett par årtionden tillbaka, detta för att kunna studera etablerade och inarbetade uppföljningsrutiner. För att kunna analysera om företagen följer upp sina utlandsenheter på olika sätt internt har ett annat krav i urvalet varit att företagen ska ha haft fler än två utlandsenheter. Vidare har företag med huvudkontor i Göteborgsregionen valts då geografisk närhet har gjort det möjligt att hålla samtliga intervjuer på plats.

Att flera företag har studerats beror på att det bidrar till ett representativt underlag för studiens frågeställningar och syfte. För att analysera eventuella skillnader har det varit nödvändigt att studera flera företag. I studien finns sex företag av varierande storlek och verksamhetsart representerade. Till de tre mindre (omsättning < 20 miljarder SEK) företagen hör handelshuset Hans Andersson Paper, Cellmark och Elof Hansson. Handelshuset har valts då de har omfattande internationell handel och har en stor del av verksamheten som sker i utlandsenheter lokaliserade på geografiskt spridda platser.

Till de tre större (omsättning > 20 miljarder SEK) företagen hör SKF, Volvo Trucks och Volvo Cars Corporation, vilka har omfattande internationell verksamhet med största delen av omsättningen utanför Sveriges gränser. Nio personer på de sex företagen har intervjuats för att få en bred förståelse. Respondenterna som deltagit i studien har varit controllers, ledningspersoner eller liknande med god insikt i respektive företags uppföljning av utlandsenheter.

Utifrån ovanstående kriterier har följande företag deltagit i studien:

Företag	Utlandsorganisation	Respondent
Elof Hansson	Helägda dotterbolag och agenter	CFO
Hans Andersson Paper	Enheter ägda tillsammans med lokala partners	Inköps- och ekonomiansvariga
Cellmark	Helägda dotterbolag under respektive division	VD & Regionsansvarig för Packaging Europa
Volvo Trucks	Global fordonskoncern med tillverkning och försäljning över hela världen	Chef för controllergrupp, europadivisionen & controller på koncernstaben
Volvo Car Corporation	Tillverkning i Sverige och Belgien samt försäljning över hela världen	Chef för ekonomisk planering och kontroll
SKF	Global verkstadsindustri med såväl tillverkning som försäljning globalt	Controller, industridivisionen Nordic

Tabell 1. Respondenter

Intervjuerna har haft en längd av cirka sextio minuter och har hållits antingen på respondenternas arbetsplats eller på Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet.

2.3 Studiens trovärdighet

För att ha hög validitet i studien, att studera det som avses att studera (Jacobsson 2002), har sex företag valts ut vilka kan anses representativa för den studerade populationen (internationella företag med huvudkontor i Sverige). Vidare har intervjuerna hållits med personer som har ansvar för, eller god kännedom om, respektive företags uppföljning av utlandsenheter. Innan intervjuerna genomfördes har också en teoretisk referensram etablerats för att kunna ställa relevanta frågor.

Med reliabilitet menas att samma fråga ska kunna få samma svar om den upprepas vid ett senare tillfälle (Eriksson & Wiedersheim-Paul 2006). Trost (2007) menar att så är inte alltid fallet när kvalitativa intervjuer hålls eftersom personer ständigt påverkas av sin omgivning och får nya intryck. Därför är det viktigt att använda sig av ett standardiserat intervjukoncept. I studien har intervjuerna hållits på ett semistrukturerat sätt enligt en fördefinierad intervjumall med möjlighet att ställa följdfrågor för att komplettera eller förtydliga den ursprungliga frågan. Frågorna har skickats ut till samtliga respondenterna i förväg och sammanställningar av intervju svaren har skickats ut efter intervjuerna; detta för att ge så lika förutsättningar för de intervjuade som möjligt och för att öka jämförbarheten för det insamlade materialet. Slutligen har även intervjuerna spelats in för att undvika felciteringar.

2.4 Analysmodell

Analysmodellen syftar till att ge läsaren förståelse om hur uppsatsens delar hänger ihop. Den teoretiska referensramen och resultatet bör läsas i samband med varandra för att få en helhetsförståelse för hur frågorna behandlas i teorin samt varför författarna ställt de frågor som de gjort till respondenterna. Det empiriska resultatet lyfter fram hur studiens frågor behandlas i praktiken. Den teoretiska referensramen och resultatet från den empiriska undersökningen jämförs mot varandra i analysen för att åskådliggöra vad som överensstämmer alternativt inte överensstämmer mellan teori och praktik. I den avslutande slutsatsen besvaras studiens frågeställningar utifrån det som framkommit från den teoretiska referensramen, resultatet och analysen. I slutsatsen lyfts huvuddragen i studien fram och förslag till fortsatt forskning ges.

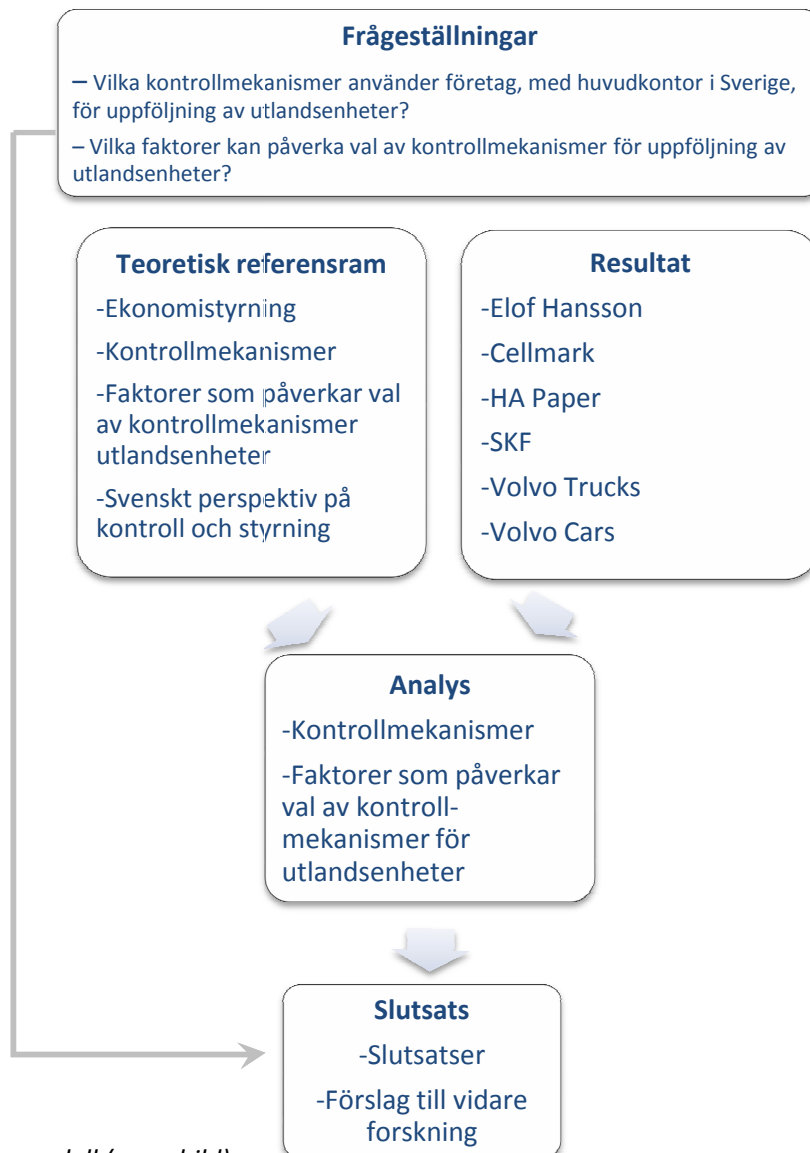


Bild 1. Analysmodell (egen bild)

3. Teoretisk referensram

Inledningsvis i referensramen etableras begreppet ekonomistyrning och vidare diskuteras de kontrollmekanismer (resultatkontroll, handlingsstyrning & administrativ kontroll samt kulturell & social kontroll) som huvudkontor kan använda för att följa upp och kontrollera utlandsenheter. I nästföljande del av referensramen diskuteras faktorer så som geografiska, storleksmässiga och kulturella vilka, enligt litteraturen, påverkar val av kontrollmekanismer för utlandsenheter.

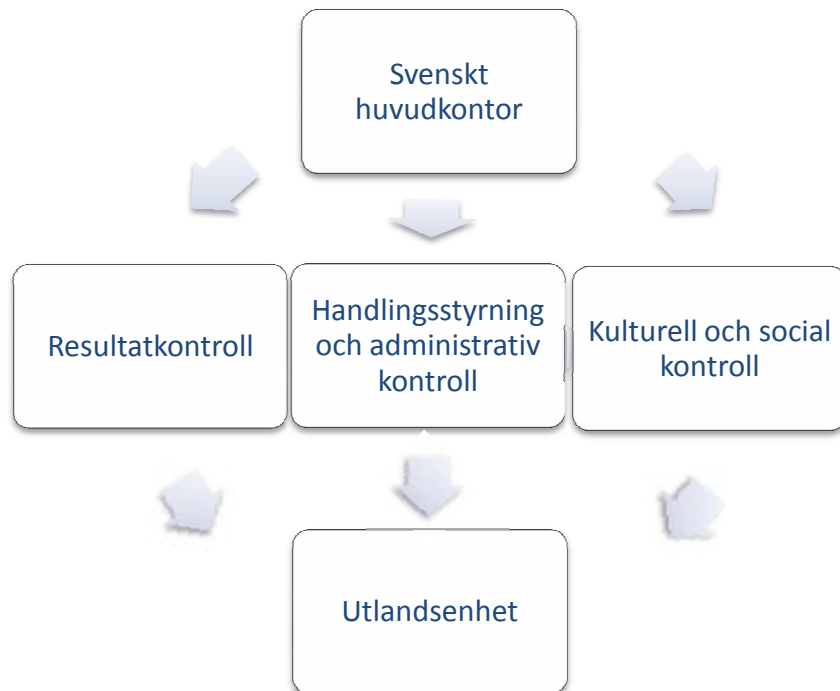


Bild 2. Kontrollsystemets delar i internationella företag (egen bild)

Bilden illustrerar hur ett företags huvudkontor kan tillämpa de olika kontrollmekanismerna för att styra och kontrollera sina utlandsenheter. Kontrollmekanismerna är inte ömsesidigt uteslutande utan kompletterar varandra (Malmi & Brown 2008).

3.1 Ekonomistyrning

Forskare menar att begreppet ekonomistyrning innefattar olika styr- och kontrollverktyg. Nedan presenteras ett urval av de definitioner och innebörder som finns för begreppet ekonomistyrning. Inom ekonomistyrning ryms uppföljning och kontrollsystem, vilka utgör grunden för den teoretiska referensramen i kapitel 3.2.

Det finns flera definitioner av begreppet ekonomistyrning (Management Control System) vilka innefattar olika koncept och som delar in kontrollmekanismer på varierande sätt. (Malmi & Brown 2008) Begreppet ekonomistyrning har utvecklats från att främst innefatta formella och finansiella mått till att innefatta alltifrån icke-finansiell information till inom- och mellanorganisatoriska relationer och social kontroll (Ax et al 2009). Enligt Ax et al (2009) innefattar ekonomistyrning planering, uppföljning och en vid bredd av finansiella, icke-finansiella styrmedel samt mindre formaliserade styrmedel så som företagskultur. Malmi och Brown (2008) använder begreppet "ekonomistyrningspaket" vilket inkluderar kulturell-, planerings-, cybernetisk-, belöning- och administrativ kontroll. Paketets olika mekanismer har tillkommit vid varierande tidpunkter och från

olika intressenter (Malmi & Brown 2008). Merchant och Van der Stede (2007) definierar ekonomistyrning något smalare och menar att det syftar till att kontrollera de anställdas beteende. Zimmermann (1997, 2001 genom Malmi & Brown 2008) delar upp ekonomistyrning i beslutsfattande och kontroll; han menar att en del av redovisnings-informationen tas fram för att stödja beslutsfattande medan en del används för att kontrollera personalens beteende. Belöningsystem och ABC (Aktivitetsbaserad budget) är också olika delar av ekonomistyrningssystemet (Chenhall 2003).

3.2 Kontrollmekanismer

Nedan presenteras den uppdelning av kontrollsystemet och kontrollmekanismer som Merchant och Van der Stede samt Ouchi gör, kompletterad med Malmi och Brown, vilken används i studien. Därefter följer en genomgång av respektive kontrollmekanism (resultatkontroll, handlingsstyrning & administrativ kontroll samt kulturell & social kontroll) vilka tillsammans utgör kontrollsystemet.

Som ovan nämnts i kapitel 3.1 Ekonomistyrning så har begreppet ekonomistyrning flera definitioner och innebörder, i vilket kontroll och uppföljning ingår. För att få en helhetsbild av de verktyg som huvudkontor använder för att följa upp och kontrollera utlandsenheter har en definition valts som inkluderar såväl finansiella som icke-finansiella perspektiv. Därför har Merchant och Van der Stedes (2007) samt Ouchis (1979) uppdelning av kontrollmekanismer valts vilken vidare kommer att användas i studien. Handlingsstyrning kompletteras med administrativ kontroll (Malmi & Brown 2008) då organisationsstruktur och beslutskedjor fungerar som förlängning av handlingsstyrning.

- **Resultatkontroll**
- **Handlingsstyrning och administrativ kontroll**
- **Kulturell och social kontroll**

Resultatkontroll

Resultatkontroll innebär att enheter utvärderas med avseende på hur resultatet av en prestation eller aktivitet faller ut (Anthony & Govindarajan 2007, Merchant & Van der Stede 2007). Resultatkontroll kan vara såväl finansiell som icke-finansiell (Ax et al 2009). Att använda finansiell uppföljning såsom resultatmått och lönsamhetsmått ger enheter utrymme att själva styra och besluta om den dagliga driften samtidigt som huvudkontoret kan bedöma om verksamheten är effektiv (Merchant & Van der Stede 2007, Drury 2008). Budgeten, som är en del av resultatkontroll, har som uppgift att fastställa accepterad prestationsnivå vilken sedan följs upp, utvärderas och hjälper till att ta beslut om allokering av resurser. (Malmi & Brown 2008) Att koppla belöning och bestraffning till resultatkontroll gör kontrollfunktionen mest effektiv (Drury 2008). Drury (2008) menar att väl definierade och kvantifierade målsättningar tenderar till att motivera chefer bättre till skillnad från vaga mål, så som "gör ditt bästa". Resultatkontroll lämpar sig bäst då organisationer kan bedöma (1) vilka resultat som är önskvärda, (2) personalen har inflytande över de resultatmål som de följs upp på och (3) att resultaten kan mätas på ett effektivt sätt (Merchant & Van Der Stede 2007).

Resultatkontroll i form av finansiell uppföljning är ett hjälpmedel för att minska den informationsasymmetri som finns mellan huvudkontor och utländska enheter. Finansiell uppföljning ger huvudkontor information vilket används som underlag för beslutsfattande. (Smith 2007) Vanligt förekommande nyckeltal är avkastning på tillgångar och investeringar, vinstmarginal och residualinkomstmått (RI) (Smith 2007). O'Donnell (2000) menar att om det är lätt att mäta output så ökar

sannolikheten för att enheten följs upp på just output och att belöningsystem kopplas till måluppfyllnad.

Med icke-finansiell resultatkontroll menas uppföljning med mått så som försäljning i volym/enheter eller kund- och medarbetarnöjdhet. De finansiella måtten kan vara svåra att förstå och kommunicera till de anställda och kompletteras därför de med icke-finansiella mått (Ax et al 2009). Beroende på vilket mognadsstadium en enhet befinner sig i på en marknad behöver den finansiella uppföljningen kompletteras med icke-finansiella mått. (Merchant & Van der Stede 2007). Tillväxt kan vara viktigare för en enhet vid introduktionen på en ny marknad medan marknadsposition och marginalmått kan vara mer väsentliga för en redan etablerad enhet (Smith 2007). Ofta har företag ett par nyckeltal som de följer upp extra noga, så som marknadsandel eller orderingång, då de avspeglar hur företaget går och vart det är på väg. (Anthony & Govindarajan 2007).

Belöningsystem

Ett av ekonomistyrningens huvudsyften är att bidra med information rörande planering, kontroll och utvärdering av prestationer (Drury 2008). Till utvärdering kopplas ofta belöningsystem, vilka kan utformas på olika sätt med exempelvis bonus, aktieoptioner och kommissioner. Belöningsystem kan vara relaterade till aktiekursen och/eller olika interna och externa redovisningsmått (Ax et al 2009). Forskare hävdar att belöningsystem bör vara utformade på så sätt att de är kostnadseffektiva, ger incitament till handlande som är i enlighet med företagets mål, är långsiktiga och tydligt utformade samt är baserade på mål som är utmanande men uppnåbara (Simons 2000, Merchant & Van der Stede 2007).

Målsättningen, som belöningen är kopplad till, kan baseras på de mål som diskuteras fram mellan huvudkontor och enhet/enhetschef och/eller på historisk data (Drury 2008). Vid förhandling blir informationsasymmetri mellan enhetschefen och huvudkontor ett kritiskt inslag. Den kommunikation som sker vid målformuleringen kan då hjälpa till att reducera informationsgapet enheterna emellan. (Drury 2008) Utvärderingssystem som hindrar enheter att agera lokalt kan ha en negativ verkan på exempelvis motivation då systemen snarare uppfattas som ett straff än stöttning (Dossi & Patelli 2008). Det finns också en risk att utlandsenheter medvetet eller icke medvetet suboptimerar den lokala verksamheten för att prestera i enlighet med de mål och mått som huvudkontoret har satt (Merchant 2006). "Gaming" är problematiskt då chefer kan försöka förbättra belöningsgrundande lönsamhetsmått, genom att hålla igen på ekonomiskt motiverade investeringar för att uppnå kortsiktig lönsamhet. Gaming kan skapa problem för företag på längre sikt då dagens uteblivna investeringar kommer att påverka morgondagens resultat. (Merchant 2006, Dechow & Sloan 1991) Enligt en studie av Morck et al (1988) finns det ett samband mellan ägarskap och prestation. När ledningspersoner i företag också blir delägare så ökar deras prestation då deras intressen blir detsamma som ägarnas. Dock avtar denna effekt efter ett tag när ägarskapet ökar och cheferna istället vill trygga sin privilegierade position och utverka olika typer av förmåner. (Morck et al 1988)

Handlingsstyrning och administrativ kontroll

Med handlingsstyrning menas att personal styrs så att "rätt" handlingar utförs på "riktigt" sätt, dvs. att de aktiviteter som var avsedda att bli utförda har utförts och att de har uppnått sitt syfte. Handlingsstyrning ses som den byråkratiska process hos företag vilken innefattar de regler och rutiner som organisationer använder (Malmi & Brown 2008). Instruktioner för hur arbete ska utföras, standardrutiner för processer och hur medarbetare ska uppföra sig ur ett etiskt perspektiv är delar av handlingsstyrning (Anthony & Govindarajan 2007). Vid tillämpning av handlingsstyrning är det viktigt

att de aktiviteter och handlingar som avses göras och kontrolleras överensstämmer med de mål som är uppsatta. Handlingsstyrnings lämplighet är också beroende av företagets verksamhet; en förutsättning är att aktiviteter och handlingar är möjliga att identifiera och beskriva. Handlingsstyrning kan vara såväl strikt som lös. (Merchant och Van der Stede 2007, Drury 2008)

Merchant och Van der Stede (2007) menar att handlingsstyrning kan innefatta både förebyggande och upptäckande kontroll. Handlingsstyrning kan kategoriseras enligt följande (1) hindra/begränsa beteende (behavioural constraints), (2) godkännande (preaction reviews) och (3) handlingsansvar (action accountability). Att förhindra visst beteende syftar till att förebygga att oönskade och icke accepterade handlingar utförs. Det kan innefatta rutiner såsom attestering, maxkrediter för kunder eller att speciella lösenord krävs för att utföra uppgifter. Med godkännande menas att en handling måste accepteras av någon med befogenhet innan en viss aktivitet kan träda i kraft. Den sista av de tre kategorierna som Merchant och Van der Stede (2007) menar ingår i handlingsstyrning är handlingsansvar. Med handlingsansvar menas att företaget har uppsatta riktlinjer för vad som anses vara acceptabelt respektive oacceptabelt och har utformade arbetsregler och rutiner för hur något ska utföras. Om personal agerar utanför de uppsatta reglerna kan de komma att ställas till svars för sina handlingar. (Merchant & Van der Stede 2007)

Att kontrollera och följa upp med hjälp av handlingsstyrning kan bidra till ökad kommunikation mellan personal, enheter och huvudkontor. Handlingsstyrning kan också bidra till att öka motivation samt minska otydligheter då uppgifter och ansvarsområden är klart definierade (Simons 2000). Dock kan en alltför hård handlingsstyrning vara negativ för personalens moral och leda till att organisationen motarbetar ledningen (Bolman & Deal 2005). Strikt uppföljning kan också leda till fördröjningar om aktiviteter måste godkännas innan de kan påbörjas (Merchant 2007, Merchant & Van der Stede 2007). Strikt handlingsstyrning tenderar att hämma anställdas produktivitet och kreativitet (Argyris & McGregor genom Bolman & Deal 2005).

Administrativ kontroll utgörs av organisationsstruktur och ansvarsfördelning. De två delarna hjälper till att genomföra företagets övergripande strategi då rapportvägar, ansvarsfördelning och fördelning av resurser kan påverka motivation, interna relationer och kommunikation (Simons 2000). I enlighet med den situationsanpassade ansatsen så finns det inte en optimal organisationsstruktur utan den bör anpassas efter bland annat bransch, geografisk spridning och lokala förutsättningar (Otley 1980).

Kulturell och social kontroll

Social och kulturell kontroll är informella styrsätt där de anställda uppmanas att handla inom företagets normer och värderingar. Företagsledningen försöker på så sätt att kontrollera personalens handlingar genom att etablera gemensamma värderingar, attityder och handlingsmönster. (Flamholtz et al 1985, Merchant & Van der Stede 2007, Ouchi 1979)

Företag arbetar med social kontroll genom till exempel storytelling- där företagets historia och profiler lyfts fram, genomförande av stora gemensamma aktiviteter samt genom att skicka ut så kallade expatriate managers (expats) till utländska dotterbolag med syfte att sprida företagets kultur och värderingar (Edström & Galbraith 1977, Bolman & Deal 2005). Dock visar studier att expats endast har effekt på företagets sociala kontroll om cheferna har kulturell kännedom om det landet som reser till. De expats som saknar kännedom om kulturen i landet har ingen större påverkan på företagets sociala kontroll utan kan istället ha en negativ inverkan. (Paik & Sohn 2004)

För många företag är företagskulturen viktig del av styrningen då de anställda har en tydlig känsla av "så här gör vi på det här företaget" (Anthony & Govindarajan 2007). Med kulturell kontroll menas att de finns en delad uppfattning om vilka normer och värderingar som gäller på företaget, vilket också styr och kontrollerar personalens handlingar (Drury 2008). De delade värderingarna och attityderna inom företaget syftar till att genomsyra hela organisationen (Anthony & Govindarajan 2007). Ouchi (1979) menar att om ett företag skapar en stark klan-känsla inom organisationen kommer de anställda att känna större ansvar och solidaritet gentemot företaget och dess målsättningar. Med stark klan-kontroll där personal och ledare är hängivna och motiverade att uppnå de företagsspecifika målen minskar behovet av andra kontrollmekanismer. (Ouchi 1979)

Att kontrollera och influera beteende genom värderingar kan ske genom att företaget rekryterar personal som delar organisationens värderingar, alternativt personer som är beredda att anpassa sig till företagets värderingar eller personal som är villig att arbeta i enlighet med företagets värderingar trots att de inte själva delar dem (Malmi & Brown 2008). Ett exempel på kulturell kontroll är Code of Conduct, i vilken företaget beskriver och kommunicerar gemensamma riktlinjer vilka företagets aktiviteter ska utföras inom (Merchant & Van der Stede 2007). Företagskulturen kan även hjälpa företag att uppnå en mer effektiv handlingsstyrning när medlemmarna i organisationen delar samma uppfattning om hur saker bör skötas (Anthony & Govindarajan 2007).

Svensk företagskultur

Hofstades (1983) kulturundersökning visar på att Sverige som land karaktäriseras av lågt maktdistansförhållande, dvs. avståndet mellan ledare och medarbetare är kort, samt en hög nivå av individualism. Vidare visar undersökningen på att det svenska samhället är relativt riskundvikande varför mycket är föreskrivet i lagar, regler och siffror. (Geert Hofstede, Itim International)

Jönsson och Edlund (1998) identifierar att svenskt ledarskap utmärks av en strävan att uppnå konsensus, att leda genom idéer snarare än genom finansiella nyckeltal och med en tonvikt på kommunikation. Enligt Jönsson och Edlund kan svenska ledare därför uppfattas som svaga och otydliga i förhållande till formella och dominerande central- och sydeuropeiska chefer. Svenska företag har också varit tvungna att anpassa sig och vara lyhörda för utländska marknadens krav då de internationaliserats utifrån en liten hemmamarknad. Svenska företag har funnits på utländska marknader sedan 1900-talets början och ännu tidigare än detta för de handelshus som länge funnits i svenska hamnar. (Jönsson & Edlund 1998)

Holmberg och Åkerblom (2006) finner också en stark fokusering på "team-work" bland svenska ledare där ledarskapet handlar om att motivera gruppen att arbeta mot ett gemensamt mål genom deltagande och samarbete. Grenness (2003) menar att det finns liknande ledningssyn i de skandinaviska länderna och att det är större skillnad mellan skandinaviska och icke-skandinaviska länder än vad det är skandinaviska länderna emellan.

3.3 Faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer för utlandsenheter

I detta avsnitt presenteras ett urval av faktorer som, enligt tidigare forskning, påverkar internationella företags val av kontrollmekanismer för uppföljning av utlandsenheter: organisering och nätverk, storlek, geografi, kultur samt lokal och global samordning.

Organisering och nätverk

Johansson och Vahlne (1977) och Vahlne et al (2011) visar på att det finns ett mönster för hur företag etablerar sig utomlands. Initialt väljer företagsledningen marknader som ligger nära (korta "mentala" avstånd). Efter hand tar företag större risker och gör mer omfattande utlandsetableringar i takt med att kunskapen om de utländska marknaderna växer (Johansson & Vahlne 1977, Vahlne et al 2011).

Internationella organisationer är inte alltid organiserade som traditionella hierarkiska pyramider utan liknas ofta vid nätverk och kan se olika ut beroende på bransch, verksamhet och vald strategi (Ghoshal & Bartlett 1990, Andersson & Forsgren 2007). I globala nätverk kan de interna relationerna ibland vara kärvare än de externa, då de interna inte är baserade på marknadsmässiga uppgörelser utan på konstruerade internpriser och resurs-fördelningar. Interpersonella nätverk kan då underlätta koordinering mellan olika delar av organisationer och fungerar mer informellt än hierarkiska rapporteringsvägar (Vahlne et al 2011). Huvudkontorets roll förändras i takt med att organisationer växer och i vissa fall har huvudkontorets roll förskjutits mot att främst vara ansvarigt för koordinering och för externa relationer, så som finansiell rapportering och mediehantering. Detta då huvudkontorets roll som beslutsfattare i organisationspyramiden minskat (Wakefield et al 2010, Vahlne et al 2011)

Utlandsenheter påverkas dels av hur huvudkontor väljer att styra dem men också av de lokala omgivningar och förutsättningar som finns där enheterna är verksamma. (Andersson & Forsgren 1996) Huvudkontorets grad av kontroll påverkas av hur involverade utlandsenheterna är i huvudkontorets aktiviteter samt av hur inbäddade enheterna är i den lokala omgivningen och nätverk av aktörer så som leverantörer och kunder. Huvudkontoret har svårare att kontrollera lokala enheter om enheterna har starka lokala resurser. När enheter är integrerade i den lokala omgivningen minskar huvudkontorets involvering och enheter uppfattar att de då är mindre kontrollerade. (Andersson & Forsgren 1996) Dotterföretag riktar uppmärksamhet mot sig från huvudkontoret, inte bara genom sin placering i organisationen och sin ekonomiska betydelse - "tyngd" - utan också genom sin - "röst"- . Rösten som dottern använder för att kommunicera med modern påverkas av dotterns geografiska lokalisering och nivå av komplex kompetens som levereras till organisationen (Bouquet & Birkinshaw 2008).

Geografiska avstånd och kulturella skillnader

Geografiska avstånd och kulturella skillnader ökar kostnaderna för att kontrollera enheter, och därmed kontrollera att de arbetar i enlighet med företagets övergripande strategi. Företag organiserar och koordinerar sina organisationer för att minimera kostnader som uppstår på grund av avstånd. Kostnader för huvudkontoret att sätta sig in i utlandsenheters verksamheter kan exempelvis minskas genom att tillämpa strikt resultatkontroll eller olika modeller för interprissättning. (Hennart 1991) Vid uppföljning av utlandsenheter måste beslut tas kring vilken valuta, huvudkontorets alternativt den lokala, som ska användas samt hur eventuella fluktuationer ska hanteras. (Demirage 1988) Vid uppföljning av prestationer kan valuta och räntekursförändringar försämra eller förbättra ett resultat. Därför bör mål formuleras dels i huvudkontorets valuta men också i den lokala. Det gör att ledningen bör skilja på enhetens och enhetschefens prestation. (Appleyard et al 1990)

Det finns även en kulturell preferens vid val av kontrollsystem: enligt en studie av Chow et al (2008), vilken använder sig av Hofstedes (1983) kulturella dimensioner på Taiwanesiska dotterföretag till utländska koncerner, finns det ett tydligt samband mellan koncernens hemvist och den typ av kontrollsystem som tillämpas. Även Coates et al (1992) finner en viss kulturell skillnad i hur utvärdering görs. De visar att det finns en starkare koppling mellan prestation och uppföljning på finansiella nyckeltal för amerikanska chefer än för tyska chefer. Det kan också finnas olikheter i redovisningens utformning och betydelse mellan länder och kulturer. Därför kan västerländsk uppföljning, som ofta är baserad på finansiella mått, vara svår att kommunicera och använda för styrning på andra geografiska platser. (Moilanen 2008)

Betydelse av storlek

Kontrollsystem tenderar att utvecklas i takt med att organisationer växer och nya utvärderings- och kontrollbehov uppstår (Hedin 1984). Det finns ett u-format samband mellan storlek på utländska dotterbolag och behovet av kontroll. Initalt får en mindre och nyare enhet stor uppmärksamhet från huvudkontoret. När dotterföretaget sedan växer och får mer resurser så får de mer autonomi. Efter en viss punkt ökar kontrollen över dotterföretaget igen, när dotterns organisation blir så komplex att större ledarskapskompetens och resurser krävs samt när ett större ömsesidigt beroende till övriga delar av koncernen uppstår. (Johnston & Menguc 2007)

Mindre företags utlandsenheter får inte vinstmål utskickade genom direktiv utan budgetmål sätts i samspel mellan huvudkontor och dotterenheter via diskussioner. För mindre företag varierar hur kommunikation sköts mellan huvudkontor och utlandsenheter samt målsättningar kan variera mellan enheter internt. Styrningen och utvärderingen tenderar att bli mer formaliserad i takt med att företag växer sig större eller byter ledare. I större företag har huvudkontoren en mer opersonlig kontakt med sina enheter och enheterna följs i större utsträckning upp på finansiella nyckeltal. (Hedlund 1984)

Lokal anpassning och global samordning

Enligt Doz och Prahalad (1984) kan internationella företag anamma en enhetlig strategi för att minska komplexiteten i styrningen av utländska enheter, dock kan då lokal anpassning och lokal flexibilitet hämmas. Nohria och Goshal (1989, 1994) har studerat företags tillvägagångssätt för att styra utlandsenheter och menar att det finns olika sätt att hantera sambandet och relationen mellan huvudkontor och enheter i multinationella företag. De identifierar "Differentierings-anpassning" (Differentiated Fit) och "Delade värden" (Shared Values) som två olika modeller för att styra. Utgångspunkten i hur företag väljer att styra relationer mellan huvudkontor och enheter måste tas i den kontext som företaget verkar.

Differentierings-anpassning innebär att styrning anpassas efter den omgivning som enheten är verksam i och de resurser som den förfogar över, alltså med utgångspunkt i beroendeteorin, den situationsanpassade ansatsen (contingency theory) (Nohria & Goshal 1994). Vilka styr- och uppföljningsverktyg företag tillämpar beror på de omständigheter som omger enheten och dess specifika förutsättningar. Vid tillämpning av differentieringsperspektivet så överstiger nyttan av enhetens lokala kunskap och självständighet de fördelar som ett mer centraliserat och formaliserat styre medför. (Nohria & Ghoshal 1989, 1994)

Med Delade värden menas istället att företaget arbetar genom utbildning, chefsrotation och andra gemensamma verktyg för att skapa enhetliga värderingar och mål. Detta får enheter att arbeta

likadant i hela organisationen och mot gemensamma mål trots eventuell frånvaro av formell kontroll. (Nohria & Ghoshal 1994) En enhetlig företagskultur och gemensamma värden i organisationen harmoniserar olika intressenters intressen och dämpar viljan hos självständiga enheter att agera opportunistiskt (Ouchi 1979 genom Nohria & Ghoshal 1994). För att implementera gemensamma normer och värden i en organisation är öppen och omfattande kommunikation av stor betydelse (Bartlett & Ghoshal 1989). Slutligen är olika agerande hos enheter tillåtet så länge enheterna förhåller sig inom de gemensamma ramar och regler som finns (Nohria & Ghoshal 1994).

Nohria och Ghoshal (1994) menar vidare att vid tillämpning av Differentierings-anpassningmodellen används mer byråkratiska och formella verktyg för att kontrollera enheter än vid Delade-värdenmodellen. Detta då det är svårare att följa upp lokalt anpassade enheters verksamhet och finansiella uppföljningsmekanismer används därför. Nohrias och Ghoshals (1994) undersökning visar att båda modellerna är lika effektiva att tillämpa vid styrning av enheter. Företag kan använda och kombinera de båda metoderna samtidigt då de inte är ömsesidigt uteslutande. Samtidigt som Delade-värdenmodellen syftar till att styra enheter mot gemensamma mål kan differentiering och formella verktyg verka för att möjliggöra lokal anpassning. (Nohria & Ghoshal 1994)

Busco et al (2008) menar att globala organisationer måste koordinera och samordna sina utvärderingssystem för att nå gemensamma mål samtidigt som utrymme behövs för lokal anpassning och flexibilitet. Utvärderingssystem kan dels hjälpa företag att binda samman diversifierade enheter men det finns, som ovan nämnts, också en spänning mellan standardisering och lokal anpassning. Formella utvärderingsverktyg är inte tillräckliga för att minska denna spänning utan måste kombineras med informell uppföljning som utmanar och kompletterar de formella. (Busco et al 2008) Lokal anpassning av utlandsenheter är viktigt för hela organisationer då de nätverk enheterna bildar kan bidra till företags konkurrensfördelar. Konkurrensfördelar skapas också när enheter i stor utsträckning sprider och delar med sig av sin kunskap till övriga delar av organisationen (Andersson et al 2002)

3.4 Uppsummering teoretisk referensram

Den teoretiska referensramen består av tre delar vilka sammanfattas nedan och återkommer i uppsatsens nästkommande kapitel. I kapitel 4. *Resultat* sammanställs intervjuerna utifrån kontrollmekanismerna. I kapitel 5. *Analys* återkommer den teoretiska referensramen, vilken jämförs mot det empiriska materialet.

3.1 Ekonomistyrning

Det finns flera definitioner av och innebörder för begreppet *ekonomistyrning*. Ekonomistyrning kan ses som ett paket av styrnings- och kontrollverktyg som kan syfta till att kontrollera anställdas beteende.

3.2 Kontrollmekanismer

Kontrollsystem och kontrollmekanismer är delar av ekonomistyrning. Med resultatkontroll menas att företags enheter utvärderas och följs upp på finansiell och icke-finansiell data. Handlingsstyrning och administrativ kontroll syftar till att reglera hur personalen utför sitt arbete genom bland annat organisationsstruktur och rutinbeskrivningar. Med kulturell och/eller social kontroll menas att det finns gemensamma och etablerade värderingar vilka personalen förväntas handla inom.

3.3 Faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer för utlandsenheter

Utformningen av kontrollsystem vid uppföljning av utlandsenheter påverkas av hur företagets organisering och nätverk ser ut. Huvudkontoret kan utöva en hierarkisk kontroll, alternativt ha en mer stödjande och koordinerande roll. Vidare påverkas utformning av kontrollsystem av företags storlek och det geografiska avståndet samt kulturella skillnader mellan huvudkontor och utlandsenhet. I vilken utsträckning handlingsstyrning och kulturell kontroll tillämpas beror också på utlandsenheters behov av att anpassa verksamheten till den lokala omgivningen respektive global samordning.

4. Resultat

I kapitlet nedan presenteras sammanställningar från de intervjuer som har hållits med respondenter på företagen Elof Hansson, Hans Andersson Paper, Cellmark, SKF, Volvo Trucks och Volvo Car Corporation. Företagen presenteras var för sig med en kort inledning om organisationen varefter presentation av resultatkontroll, handlingsstyrning och administrativ kontroll samt social och kulturell kontroll följer.

4.1 Elof Hansson

Allmänt om Elof Hansson

Handelshuset Elof Hansson, med huvudkontor i Göteborg, grundades 1897 och bedriver idag verksamhet i alla världsdelar genom egna dotterenheter eller via agenter. Koncernen omsatte cirka SEK 6,6 miljarder 2009. Handelsverksamheten består av följande säljdivisioner: papper, cellulosa, trä, maskindelar, konsumentprodukter och nedklassat papper. Respondenten är företagets Chief Financial Officer (CFO). (Elof Hansson)

Kontrollmekanismer

Resultatkontroll

Resultatkontroll är ett viktigt styrmedel enligt respondenten då företagets affärer oftast är kortsiktiga och förknippade med stora risker och låga marginaler. Företaget gör månadsvisa uppföljningar av finansiella och icke-finansiella mått såsom orderstock, orderingång och fakturering, sålt tonnage samt täckningsgrad för samtliga utlandsenheter.

”Vi försöker hålla insamlingen av data på en ganska låg nivå så att vi ska få någon enhetlighet i det. Med för många nyckeltal blir det fullständigt förvirrande och så är det ingen som bryr sig om dem ändå egentligen”

Resultatkontroll sker också genom tertialbokslut vilka innehåller en mindre resultaträkning samt en balansräkning som fokuserar på sysselsatt kapital. Företaget arbetar med rullande prognoser som följs upp och utvärderas. Respondenten menar att den finansiella rapporteringen fungerar väl och att trovärdigheten i den redovisning som lämnas av utlandsenheterna kan anses som hög. Huvudkontoret dominerar beslutsvägarna då dotterbolagens intäkter ofta är kommissioner från försäljning som genereras av säljare centralt.

Målsättning tas fram genom att respektive dotterenhet i november sänder in uppskattade prognoser och mål inför nästkommande år till sin styrelse. Det insända materialet är sedan utgångspunkten för styrelsen när den fastställer enhetens mål. En dialog förs mellan utlandsenhet och styrelse vid målsättning och styrelserna gör eventuella justeringar. Målsättningarna skiljer sig åt för utlandesenheter med hänsyn till marginaler och volymer. Såväl marknader som produkter påverkar målsättningen; att sälja maskindelar i Sao Paolo skiljer sig markant från att sälja papper i Australien. När nyetableringar görs kan kraven på lönsamhet vara lägre i ett initialt skede. Trots geografiska och kulturella skillnader mellan utländska dotterenheter och huvudkontoret upplevs inte att det finns några problem med att kommunicera med hjälp av finansiella tal.

”Det finns inget problem hos enheterna att blir styrda på finansiell data. Den här verksamheten är väldigt inriktad på finansiella tal.”

Företaget arbetar, likt övriga aktörer i branschen, med ett utpräglat belöningsystem. Bonussystemet innebär att Elof Hansson delar ut en del av årsvinsten till de anställda och systemet är kopplat till de uppsatta målen. Gaming anses av respondenten vara förlegat då affärssystemet hjälper till att kontrollera att affärer genomförs och registreras på ett riktigt sätt. De lokala ledningarna utvärderas enbart på finansiella mått och om dotterenheter inte möter uppsatta mål så kan ledningen i enheten komma att bytas ut. Om marknaden inte anses ha fortsatt potential genomför styrelsen mer omfattande bedömningar så som övervägande av eventuell nedläggning eller minskning av verksamhet.

De flesta transaktioner sker i utländska valutor och då främst i USD dollar när inte lokal redovisningsvaluta måste tillämpas. För att bemöta valutarisker så valutasäkras i stort sett alla transaktioner genom "hedging". Detta motverkar också utvärderingsproblematiken som valutakursfluktuationer kan medföra. De flesta affärer kreditsäkras också för att minska den höga risk som företagets affärer medför.

Handlingsstyrning och administrativ kontroll

Eftersom företagets enheter är verksamma på olika marknader och arbetar med olika produkter är det svårt, och inte heller helt nödvändigt, att ha ett gemensamt arbetssätt enligt respondenten. Företaget har en relativt lös handlingsstyrning och i organisationen är man van vid att utlandsenheter har hög grad av autonomi. Respondenten påpekar att företagets affärer bygger på lokal anpassning och därför är autonomi nödvändigt. Företagets komparativa fördel är kompetens att bedriva affärer på svåra och osäkra marknader, där leverantörer inte själva vill vara etablerade.

Det finns, enligt respondenten, ett fåtal skriftliga rutiner eller regler som personalen förväntas förhålla sig till. Den lokala VD:n i utlandsbolagen har beslutsfattande rätt för daglig drift. Däremot så innehåller affärssystemet spärrar för marginalkrav som måste vara uppfyllda innan en order/affär kan accepteras och behandlas vidare i systemet. Detta för att kontrollera att personalen endast genomför affärer som uppfyller företagets lönsamhetskrav. Det finns även formella rutiner för riskhantering. Respondenten menar att det finns ett tydligt administrativt arv i när det gäller sättet att göra affärer. En viktig del av arvet berör riskhantering, då en affär inte anses slutförd förrän slutbetalning skett, vilket även gäller för bonussystemet. Strategiska beslut så som nedläggning eller uppstartande av enheter tas av koncernledningen. Vidare genomförs sällan koncernövergripande projekt utan de effektiviseringsprojekt som sker är mer av Ad Hoc-natur och punktinsatta.

Under de sista åren har ett nytt gemensamt affärssystem tagits fram och används i större delar av enheterna. Just nu arbetar även företaget med att ta fram en koncerngemensam BI-plattform med en portal (Dashboard). Respondenten menar att uppföljningssystemen har förbättrats markant tack vare dagens teknologi. Trots att telefon, mail och videokonferenser används görs än idag regelbundna lokala besök av bolagens styrelser till de lokala enheterna, vilket respondenten menar är fortsatt viktigt. Utvecklingen går dock mot mindre resande.

Kulturell och social kontroll

Någon utpräglad företagskultur anses enligt respondenten inte finnas utan utlandsenheterna är snarare påverkade av lokala kulturer och förutsättningar samt den lokala anpassningen och kunskapen. Det finns inte heller någon speciell social kontroll såsom att expats skickas ut till

utlandsenheterna. Istället avgörs chefstillsättningar individuellt för varje enhet, exempelvis i Indien byttes nyligen en svensk chef ut mot en indisk.

”Tillsättningar av VD:ar görs i form av individuella bedömningar. Hittar vi lämpliga lokala VD:ar så använder vi dem men har vi en bättre anställd här i Göteborg som man av karriärskäl eller liknande vill få ut kan vi använda oss av dem.”

4.2 Hans Andersson Paper

Allmänt om Hans Andersson Paper

Hans Andersson Paper (vidare förkortat HA) ingår i koncernen Hans Andersson Group, som grundades 1948 (HA är eget bolag sedan 1995) och har huvudkontor i Göteborg. HA omsatte SEK 614 miljoner under 2010. Företaget bedriver handel med pappersmassa och försäljning av papp. HA äger (ägarandel 50 %) konverteringsanläggningar i Kenya, Costa Rica, Nicaragua, Colombia och Dubai (ägarandel 40 %) som omarbetar det papper som köps in. HA har också ett norskt helägt dotterbolag vilket styr sin verksamhet själva och följs upp finansiellt. Det norska bolaget nämns inte vidare i empirin. Respondenterna är ekonomiansvarig respektive inköpsansvarig och benämns vidare som respondenterna. (Hans Andersson Group)

Kontrollmekanismer

Resultatkontroll

Månadsvis uppföljning av utlandsenheterna baseras på finansiell data där budget jämförs med resultaträkning och balansräkning. Det finns två särskilda nyckelpersoner för utlandsorganisationen på huvudkontoret i Göteborg. En person ansvarar för Kenya och Dubai och en för Costa Rica, Nicaragua och Colombia. Personerna analyserar och verifierar att den finansiella redovisningen för respektive enhet ”stämmer”. De har bäst kännedom om de utländska enheterna och respondenterna menar att personerna därför förstår och ser om någon finansiell information skulle vara avvikande eller felaktig. Vid eventuellt avvikande resultatposter sker en dialog mellan huvudkontor och enhet för att klargöra vad som är orsaken till differensen. Respondenten menar att enheterna brukar ge bra förklaringar av eventuella avvikelser. Just avvikelser menar respondenterna är grundläggande för var huvudkontoret riktar sin uppuppmärksamhet.

En problematik att arbeta med enheter som skiljer sig både geografiskt och kulturellt är att de inte har samma synsätt på rapportering som huvudkontoret i Sverige. Alla utlandsenheter ser inte vikten och nyttan av att rapportera i tid eller över huvud taget. Den institutionella omgivningen skiljer sig åt för utlandsenheterna; t.ex. enheten i Dubai ligger i en skattefri zon och har då varken krav på deklaration eller revisorer. De lokala enheterna använder inte alltid budgetarna själva utan upprättar dem för att kunna rapportera in till huvudkontoret. Respondenterna menar att HA nog inte är något byråkratiskt företag jämfört med andra svenska, men för de utländska enheterna kan de nog uppfattas så.

”De ser ingen nytta med budgeten för de använder den inte alltid själva. De kör på. Gör så gott de kan, men vi [huvudkontoret] vill ha in rapporter(...) Bara enheterna får in mer pengar än vad som går ut så är de [enheterna] nöjda”

Även om företaget i nuläget inte upplever något egentligt problem med trovärdigheten i de finansiella rapporterna från de utländska bolagen, så menar respondenterna att det hade varit

önskvärt med påskrivna årsredovisningar från revisorer ifrån respektive land (i de länder där de finns skatt). De hade också gärna sett att de fått rapporterna mer tidsenligt och snabbare för att underlätta administrativt arbete.

Fastställande av budgetmål sker genom kommunikation och samspel mellan huvudkontor och de lokala enheterna. Rapporter sker i lokal valuta till en "fixing"-kurs inför varje rapportperiod. Vidare finns det alltid en kontinuerlig dialog mellan huvudkontor och de utländska enheterna och stora beslut tas alltid i samförstånd. Eventuella valutavinster/förluster belastar moderbolaget i Göteborg och påverkar inte utvärdering av de lokala enheterna då målen sätts i lokal valuta. Något generellt belöningssystem för utlandsenheterna finns inte, det regleras genom att den lokala ledningen äger en del av verksamheterna själva och tjänar därför på att prestera så bra som möjligt.

Handlingsstyrning och administrativ kontroll

De utländska partners som HA har valt att etablera gemensam verksamhet med är ofta gamla kunder till företaget som HA:s säljare känner sedan tidigare. Delat ägande av utlandsenheter med lokala partners har valts då respondenterna menar att företaget det är svårt att agera själva på utländska marknader. Vad det gäller handlingsstyrning av de utländska enheterna förekommer det genom att de två ansvariga personerna vid huvudkontoret i Göteborg besöker utlandsenheterna cirka fyra gånger per år. Vid besöken följer de då upp att verksamheterna fungerar "*rent praktiskt och ventilerar problem*". Respondenterna betonar betydelsen av de två nyckelpersonerna och menar att styrningen av de utländska verksamheterna är mycket relationsbaserade. Enligt respondenterna är nyckelpersonernas kontroller ett sätt att undvika att lokala partners tillgodogör sig företagets tillgångar på ett otillbörligt sätt.

Enligt respondenterna så finns det en viss risk förenad med det starka personberoende som finns i organisationen. HA:s ledning försöker därför att sprida och hålla information i företaget öppen medarbetare emellan. Relationer är däremot svårare att dela med sig av bland medarbetarna. De utländska enheterna, och kundrelationer i företaget, är starkt knutna till personer, specifika säljare. Om större beslut rörande enheternas verksamhet ska tas så sker detta genom en dialog mellan utlandsenheterna och huvudkontoret.

Anpassning är ett nyckelord för utformning av uppföljning. HA samlar in data från utlandsenheterna på det sätt som lämpar sig bäst för respektive enhet och har ingen ambition att implementera ett standardiserat sätt att rapportera på för enheterna. Det format (Excel etc.) som de olika enheterna rapporterar in i skiljer sig åt och är lokalt anpassat. För de enheter som funnits under längre tid, såsom Costa Rica och Kenya, finns ganska bra rutiner för hur rapporteringen sker medan lite "yngre" enheter har mindre inarbetade rutinerna. Respondenterna menar också att rapporterna varierar i kvalitet; t.ex. är rapporteringen bättre från Kenyas än den de får in från Colombia.

Kulturell och social kontroll

Respondenterna menar att HA är ett kulturstyrt företag. Att vara sparsam med resurser, servicefokuserad för att hitta kundanpassade lösningar samt frihet under ansvar genomsyrar organisationen på huvudkontoret. Dock är det stor skillnad på den kultur som präglar huvudkontoret och den företagskultur som finns i utlandsenheterna vilken är beroende av de lokala kulturer och ledarskap/arbetsförhållanden. Respondenterna menar att "frihet under ansvar"-andan som finns i Sverige är mer ovanligt utomlands. Utlandsenheter kan därför t.ex. ha striktare styrning om de är i

enlighet med deras kultur och de lokala ledarnas riktlinjer, detta försöker inte huvudkontoret att påverka och några svenska ledare finns inte i utlandsenheterna.

4.3 Cellmark

Allmänt om Cellmark

Cellmark är ett handelshus som grundades 1984 och bedriver handel inom papper, pappersmassa, förpackningar och återvinning vilket också utgör företagets fyra affärsdivisioner. Huvudkontoret är beläget i Göteborg med 85 anställda, inklusive VD och stabsfunktioner, samt med 524 anställda totalt i 20 länder. Företaget är personalägt och omsatte cirka SEK 13 miljarder 2010. En av respondenterna är Verkställande Direktör (nedan benämnd VD) och en är ansvarig för förpacknings-divisionen i Europa, Mellanöstern, Afrika och Sydostasien (nedan benämnd *Regionansvarig*). (Cellmark)

Kontrollmekanismer

Resultatkontroll

Redovisningsmässigt följer ledningen upp per utlandsenhet och divisionerna följer även upp enheterna som en del av sin verksamhet. En utlandsenhet kan delas av flera divisioner, vilka sedan belastas med utlandsenhetens kostnader i den mån de utnyttjar dess resurser.

Styrning av försäljning sker per division och marknad. Endast sju, av de drygt 40, utlandsenheterna har befogenhet att agera och bedriva verksamhet (köp och sälj) på egen hand. De självständiga enheterna kallas "Hubar" och finns exempelvis i Miami och Singapore. De övriga enheterna har inte befogenhet att fakturera själva utan deras intäkter är istället kommissioner från affärer som genereras av säljarna på divisionerna centralt. Varje marknad har en ansvarig säljare på divisionsnivå, utlandskontoren själva har inte ansvar för försäljningen.

Cellmark har ett och samma affärssystem med en BI-lösning (Business Intelligence) ovanpå, vilket enligt *Regionansvarig* gör rapporter lättillgängliga och med hög trovärdighet. Enligt VD har branschens förutsättningar stor betydelse för de nyckeltal företaget tittar på. Till exempel har omsättning begränsad betydelse då handelshus har hög omsättning men små marginaler. Istället tittar man på marginal, tonnage, Re (Räntabilitet på eget kapital) samt kapitalbindning. Företagets produkter är råvaror (commodities) som påverkas av världsmarknadens flöden. Som en följd minskar betydelsen av intäktsbudgetar i förhållande till kostnadsbudgetar som följs upp mer noggrant.

Det sätts en detaljerad budget, som också utgör målsättningen, på divisionsnivå för varje kontor. Målen sätts genom direktiv efter vad huvudkontoret tror enheterna kommer att kunna uppnå. Om inte enheterna uppnår de utsatta målen så tittar företaget på vad anledningarna kan vara, antingen kan säljarna ha misslyckats eller så kan huvudkontorens support ha fallerat menar *Regionansvarig*. De kan hända att anställda får sluta om inte målen uppnås, men det är sällsynt. Kopplat till prestation (säljmässigt, men även uppnående av synergier eller genom att hjälpa kollegor i sin utveckling) finns ett omfattande belöningsystem, något som också är vanligt förekommande i branschen.

Regionansvarig menar att särskilt fokus finns för resultatuppföljning för nyare enheter. Vidare menar VD att rapportering är ett bra underlag för kommunikation inom företaget kring exempelvis aktuell situation och prestationer. *Regionansvarig* anser att uppföljningen fungerar bra men hade önskat bättre kapacitet för prognostisering och liknande framåtriktade analyser av marknadsflöden.

Handlingsstyrning och administrativ kontroll

Endast en av divisionerna har sitt huvudkontor i Göteborg. Orsaken till denna organisering av företaget är att handelsflödena är viktiga i branschen och det anses därför motiverat att finnas nära marknadsplatserna för respektive produkt där verksamheterna också har bäst förutsättningar. VD beskriver divisionerna som företag i företaget då de har skiljda verksamhet som också sker i olika världsdelar.

Utlandsenheterna följs inte enbart upp på resultat utan uppföljningen ska, enligt *Regionansvarig*, också avspegla de syften som enheterna är uppstartade för. Exempelvis kan flöden på världsmarknaden för skogsprodukter motivera vissa geografiska lokaliseringar av utlandsenheter. De sju "hubarna" har egen finansiering och större självbestämmande vilket skiljer sig från de mindre säljkontoren som inte tillåts fakturera själva utan får intäkter i form av kommissioner. Branschen, skogsprodukter, som Cellmark verkar i handlar om korsvisa och komplexa flöden där ett globalt nätverk enligt VD är värdefullt. Båda respondenterna betonar nätverkets betydelse då Cellmark har sina divisionsledningarna på olika strategiska platser samt då företaget har utlandskontor eller agenter som täcker in viktiga marknader runt om i världen.

Det finns en stor skillnad mellan finansiella och operativa rutinbeskrivningar inom Cellmark. VD beskriver det som ett tydligt definierat och noggrant kontrollerat ramverk för investeringar, riskhantering, finansiella policies, lagerhållning, attestordningar och formella beslutskedjor. De fasta rutinerna inkluderar ett också ett arbete kring standardisering då företaget varit ISO-certifierade sedan 1996, såväl huvudkontoret som några av de större utlandsenheterna. En faktor som ökar fokus på de strikta finansiella rutinerna är det faktum att omsättningen är hög i förhållande till marginalerna varför olönsamma eller osäkra affärer kan drabba företaget hårt. Inom de formella ramarna finns det däremot få rutinbeskrivningar för den operativa verksamheten och inte heller för de utländska enheternas arbete. Det finns exempelvis ingen central personalpolicy utan personalfrågor sköts lokalt. *Regionansvarig* menar vidare att med en så pass liten organisation är det relativt enkelt att ha översikt över de olika utlandsenheterna.

Enligt respondenterna har Cellmark en platt organisation och egentligen finns det inte någon hierarki att tala om utan istället en stor dynamik. Det finns också en stark kontinuitet i ledningen. En viktig bidragande faktor till att företaget har vuxit "i bredd" är att företaget är personalägt med 50 ägare. Det är till exempel en kort startsträcka för att etablera nya utlandsenheter. Är det lönsamt att starta ett nytt utländskt kontor och viktigt strategiskt gör företaget det och sedan får den division som initierat processen ansvara för den. Enligt *Regionsansvarig* kan frånvaron av hierarki samt de begränsade operativa riktlinjerna göra att vissa anställda kan uppleva en saknad av styrning.

Kulturell och social kontroll

Respondenterna menar att det finns en stark Cellmarkkultur som karaktäriseras av entreprenörskap och förmågan att ta snabba beslut. Enligt *Regionsansvarig* skulle personal i utlandet med stor sannolikhet också beskriva att de arbetar för just ett svenskt företag. Cellmark arbetar för att sprida gemensamma värderingar i organisationen men båda respondenterna identifierar att den lokala kulturen påverkar Cellmarks utlandsenheter. Exempelvis skiljer sig kulturen mellan huvudkontoret i Göteborg och Dubaikontoret som har betydligt färre medarbetare och verkar i en annorlunda lokal miljö. Förvärv har också påverkat kulturen då nordamerikanska enheter anpassar sig mot svenska värderingar (kring exempelvis personalfrågor) och det svenskt präglade kulturen på huvudkontoret i gengäld rör sig mot den nordamerikanska.

För Cellmark finns det nyckelord som representerar företagets värdegrund så som förtroende, ansvar och transparens. Enligt VD handlar värderingarna bl.a. om att ha förtroende för de anställda, vara transparenta och förtroendeingivande mot kunder och finansiella institutioner. VD menar vidare att öppenhet inte minst är viktig i kommunikationen med kunderna då företaget som mellanhand måste motivera hur de skapar värde. VD menar också att kultur handlar mycket om individer. Båda respondenterna ser fördelar i att, som Cellmark gör idag, satsa på att ha lokal personal istället för att medvetet skicka ut expats.

”De finns ingen anledning att inte ha lokala personer på plats”

Enligt *Regionsansvarig* litar företaget på de anställda och friheten leder sällan till problem. I och med att det inte finns några formella operativa rutiner för ”så här ska folk agera”, så anser respondenten att företaget också har lättare att anpassa sig till förändringar. Kulturen hos Cellmark är ”flytande” och föränderlig, företaget anpassar sig efter omvärlden. Cellmark söker entreprenöriella personer som är drivna att sälja. Idag introduceras nyanställda i fem dagar, och sedan förväntas de börja arbeta ”på riktigt”.

4.5 SKF

Allmänt om SKF

SKF är världsledande för produkter, lösningar och tjänster inom områdena rullningslager, tätningar, mekatronik, service och smörjsystem och har sitt huvudkontor i Göteborg. SKF är indelat i tre divisioner; Industri, Service och Automotive. Företaget, vilket grundades 1907, omsatte SEK 61 miljarder 2010 och är representerat i 130 länder. Respondenten är en controller som arbetar både för SKF Sverige och för industridivisionen Nordic. Sammanställningen nedan behandlar uppföljning för säljenheter inom Industridivisionen. (SKF)

Kontrollmekanismer

Resultatkontroll

SKF gör tre gånger om året (mars, juni och september) prognoser och under hösten så tas en så kallad Business plan fram. Business plan innehåller budget och planerade aktiviteter samt målutformning för SKF:s balanserade styrkort. SKF använder det balanserade styrkortet för sin verksamhetsstyrning med övergripande mål för kunder och personal som sedan bryts ned. Styrkortet innehåller finansiella och icke-finansiella mål såsom nya potentiella kunder och förfallna kundfodringar. På SKF används även av ett residualmått av EVA-typ, vilket SKF döpt till TVA (Total Value Added). Sammanställning av rapportering är outsourcat till en konsultfirma och till SKF European Finance Center men analyseras i Göteborg. Viktiga mått för utländska säljenheter inkluderar kostnadseffektivitet och marknadsandelar, vilka följs upp årligen.

Business plan-processen inleds med att ett Challenge-mål, försäljningsökning, tas fram från huvudkontoret för industridivisionen Norden. Divisionen bryter sedan ned målen på säljenheter, kunder och produkter. Respektive operativ säljenhet svarar sedan med ett utkast till huvudkontoret. Under hösten sker förhandling mellan enheter och huvudkontor för att nå ett slutgiltigt mål. I denna process fördelas även koncerngemensamma kostnader ut till enheterna. Till Business plan, vilket bland annat innehåller mål för det balanserade styrkortet, är också ett belöningssystem kopplat. Hur stor del som är rörlig av lönen beror på de anställdas position i företaget. Respondenten upplever inte att de finns några särskilda målkonflikter i den nordiska divisionen.

Treasury-avdelningen arbetar med valutafluktuationer medan säljbolagen har internt "låsta" valutakurser som bestäms för tidsintervall om 1-3 år. SKF:s policy är att säljbolagen inte ska påverkas av valutarisker. SKF använder ett internprissystem där fabriken adderar en viss procent mark-up (påslag) till produktionskostnaderna när de säljer produkterna vidare till säljbolagen. Därför påverkas delvis enskilda säljeheters förhandlingsförmåga med de tillverkade enheterna hur utfallen blir.

Det finns ett koncernkonsolideringssystem och respondenten uppfattar redovisningsinformationen som kommer in som trovärdig. De finns stränga regler för hur poster ska redovisas för att skapa likformighet och för att undvika gaming. Dock som en följd av förvärv har företaget flera olika IT system, särskilt stödjande system, som de arbetar med för att konsolidera. Respondenten har tillgång till Business Intelligence (BI) lösningar för hela divisionen där exempelvis lönsamhet för kunder och produkter kan analyseras.

Handlingsstyrning och administrativ kontroll

Det balanserade styrkortet hjälper till att följa upp framgångsrika koncept som genomförts hos enheter, då koncepten ska rapporteras in för att kunskapen ska kunna användas vidare i organisationen. Det finns många skriftliga processbeskrivningar och kvalitetsmanualer på SKF, t.ex. för kundtjänst och säljare. Det finns klara instruktioner om vem som ska tillfrågas och vem som får lov att godkänna vad. Respondenten ser detta som en viktig del av styrningen och kvalitetsrevisioner genomförs kontinuerligt, vilket gör att processerna ser ganska lika ut hos de olika utlandsenheterna.

"Det låter som att det är trist styrt, men de är ju en hjälp. De är ju en instruktion och hjälp så man vet hur man ska göra. Och ett sätt att styra så att man kan följa upp"

Internkontroll är en viktig del av SKF:s styrning med rutiner kring attesträtt för utgifter och kreditlimits för kunder. Detta kommer till viss del från när SKF var listade på New York-börsen och Sarbanes-Oxley Act (SOX) introducerades efter Enron skandalen blev företaget tvunget att följa strikta kontrollkrav. SOX har dock övergetts, då SKF inte längre är listade på New York-börsen. En egen version av SOX, så kallat "SICS", har dock implementerats och som idag följs upp av interna "Group Audit". Enligt respondenten var implementeringsprocessen av SOX nyttig och företaget har därefter valt att införa en egen anpassad version av regelverket.

"Det kom också väldigt mycket gott ur det här med SOX, t.ex. fyra ögon principen, att alla gör på samma sätt - ordning och reda"

Respektive legala enhet i varje land har flera säljeheter där det finns en lokal VD, som oftast är från Service divisionen. De säljeheter som tillhör olika divisioner (Service, Industri, Automotive) delar på gemensamma kostnader och stabsfunktioner. Eventuella konflikter kring fördelningsnycklar hanteras i samband med att Business planen utformas under hösten. Respondenten upplever ibland att ledningen kan uppfattas som detaljfokuserad istället för att hjälpa enheter med vägledningen i större frågor och problem. Mindre och stabila regioner såsom Norden får mindre uppmärksamhet från huvudkontoret medan större såsom Indien och Kina arbetas det mer med.

Kulturell och social kontroll

Respondenten upplever att det finns en väldigt stark SKF-kultur, vilket respondenten uppfattar som något positivt. SKF:s värderingar är samarbete, att ge och få befogenheter, etik och öppenhet. Ledningen arbetar också målmedvetet för att stärka kulturen. Nuvarande VD har arbetat särskilt med just gemensamma målsättningar och starka grundläggande värderingar. Enligt respondenten är

kulturen i viss mån präglad av svenska värderingar även om SKF är en väldigt internationell organisation med största delen av omsättningen som sker utanför Sveriges gränser. Enligt respondenten finns det lite hierarki och stor öppenhet och kulturen märks av och sprids i de utländska bolagen, t.ex. genom skriftliga dokument och Code of Conduct. I och med att SKF har utökat sin produktportfölj, dels genom uppköp, kan företagskulturen ses som mer spretigt idag varför det blir extra viktigt att sprida och etablera kulturen i de nya enheterna.

Ledningen ställer som krav på alla chefer att samtliga individer ska ha ett utvecklingssamtal med sin chef. Vid samtalen tas utvecklingsplan för personalen fram och de arbetar även med kompetens och motivation. SKF använder sig också av en koncerngemensam utvärderingsenkät om arbetsklimatet.

4.6 Volvo Cars Corporation

Allmänt om Volvo Cars Corporation

Volvo Cars Corporation (vidare benämnt VCC) bedriver tillverkning och försäljning av personbilar och har huvudkontor i Göteborg. Organisationen har egenägda säljenheter i cirka 40 länder. Säljbolagen säljer sedan vidare till återförsäljare som i sin tur säljer till slutkund, återförsäljare finns i fler än de 40 länder där bolagen finns. Företaget äger endast i undantagsfall återförsäljare. VCC kommer ursprungligen ur Volvo AB som grundades 1927. VCC:s omsättning var cirka SEK 110-130 miljarder under 2010. Fokus nedan ligger på företagets utländska säljenheter. Respondenten arbetar som chef för ekonomisk planering och kontroll på VCC:s huvudkontor i Göteborg. (Volvo Cars Corporation)

Kontrollmekanismer

Resultatkontroll

Uppföljningen av utfall baseras på prognossättningen som görs månadsvis för alla enheter och för vilket ett och samma rapporteringssystem används i hela bolaget. Affärsstyrningen sker till stor del som en del genom prognosprocessen. Prognosarbetet sker både "bottom up" och "top down". Chefer för utländska säljenheter kan exempelvis ta initiativ till att genomföra prispförändring på sina respektive marknader eller välja att fokusera på att sälja andra bilmodeller än de som fokuseras på just nu.

Målsättning görs med en "top-down approach", där huvudkontoret formulerar mål främst i volym, marginal samt försäljningsomkostnader som utlandsenheterna sedan förväntas uppnå. I målsättningen ingår också vilka bilmodeller som ska satsas extra mycket på. Redovisningsmässigt konsolideras resultatet i de säljande enheterna och fabrikena är endast kostnadscenter. På VCC används standardkostnad som skiljelinje mot de industriella enheterna för att mäta marknadernas prestation. Standardkostnaden hålls konstant för marknaderna under året och underlättar på så sätt prestationsmätningen. Fakturering sker i lokala valutor och valutaeffekter slår därför på huvudkontoret. Dock är produktionskostnaderna i stor utsträckning i Euro varför säljenheterna ändå i förlängningen drabbas av vissa valutaeffekter på resultatet. För säljenheterna och deras ledare finns ett belöningssystem, där det bl.a. mäts hur väl de uppnår volymmålen samt de finansiella målen för året. Respondenten menar att den finansiella data som rapporteras in är trovärdig och att någon gaming inte förekommer.

På kort och medelsikt finns det tre parametrar som driver lönsamheten för VCC; volym, valutakurser och råmaterial. De externa faktorerna, råmaterial och valutakurser, kan ju inte säljenheterna påverka. Därför mäts utlandsenheterna istället på volym och marginal, vilket i stor utsträckning

påverkas av de modeller och varianter (motorer, växellåda etc) som säljs på respektive marknad. Ytterligare mått som utlandsenheterna följs upp på är försäljningsomkostnader såsom marknadsföringskostnader och administrativa kostnader.

Volymstatistik följs också noga; hur olika modeller säljer och hur mycket VCC säljer i förhållande till konkurrenter på respektive marknad. Vidare analyseras även storleken på lager, både VCC:s lager men även återförsäljarnas lager. En återförsäljare bör inte ha för lite lager då det finns en risk att tappa potentiella kunder som inte hittar vad de vill ha men samtidigt ska lagret inte vara för stort då det leder till rabatter. Uppföljningen tenderar att bli noggrannare ju viktigare, dvs. större, enheternas marknader är för VCC som helhet. Australien är en etablerad marknad men har begränsad ekonomisk betydelse i förhållande till exempelvis Nordamerika varför enheten i Australien får mindre uppmärksamhet.

Handlingsstyrning och administrativ kontroll

Respondenten menar att VCC använder sig av handlingsstyrning. Det finns beskrivningar för hur finansiell data ska behandlas och hur rapportering ska ske till huvudkontoret. Däremot styrs inte hur affärer görs i de olika länderna. Företaget uppfattas som relativt decentraliserat, och utvecklingen går mot det hållet efter att amerikanska Ford Motor Company sålt VCC till kinesiska Geely. Respondenten menar inte att det finns något känt missnöje ute hos enheterna om att huvudkontoret försöker styra enheterna för mycket eller för hårt.

”Affärer görs på väldigt olika sätt på olika marknader. I Europa är det mycket kundorderstyrd produktion medan på marknader längre bort är det lagerförsäljning. (...) Köpet ser väldigt olika ut. Går man till Bilia i Sverige får man konstruera sin bil på datorn och välja tillbehör (...) medan i USA går man till återförsäljaren och pekar på vilken bil man vill ha och kör därifrån med den”.

Respondenten menar att utlandsenheterna har autonomi att handla inom sina budgetramar. De specifika enheterna i respektive land kan deras marknader allra bäst, till skillnad från huvudkontoret som inte har lokal kännedom om alla länder. Valutaeffekter kan påverka på styrningen av marknadsbolagen. Europa är inte så utsatt för valutafluktuationer och marknadsbolagen kan därför planera mer långsiktigt. Medan den amerikanska marknaden är mer ”på och av” beroende på dollarkursen, enheterna där kan därför uppfatta huvudkontorets styrning som varierande mellan defensiv och offensiv.

I samband med att budgetmålen sätts så allokeras resurserna, hur mycket pengar utlandsenheterna har att röra sig med. Sedan följs till exempel budgeten för marknadsföring upp för respektive enhet av ett marknadsforum, så kallat Quarterly Marketing Review. Enheterna måste presentera till vilka aktiviteter pengarna, per kvartal, är tänkta att användas till och sedan skall detta godkännas av marknadsavdelningen centralt. Produktion av reklamfilmer, foton, annonser etc. sker till stor del centralt på huvudkontoret och finns sedan tillgängligt för marknadsbolagen att välja och anpassa till lokala förhållanden. Enligt respondenten kan Marknadsforumet bidra till att sprida kunskap mellan olika enheter. Ett annat forum som finns är Revenue-forum, dit säljenheter kan vända sig om de vill göra större förändringar vad det gäller pris eller rabattjusteringar, som är så stora att de därför behöver huvudkontorets godkännande.

”Det positiva är att alla kan lära av varandra. Har någon kampanj genomförts framgångsrikt i Spanien kan det kanske tillämpas i Tyskland”

Respondenten menar att det alltid finns något inslag av målkonflikt i företag. Marknadsbolagen hävdar att ju mer marknadsföringspengar de kan tillgå desto mer menar de att de kan sälja, samtidigt som resurser är begränsade.

Respondenten menar att styrning och uppföljning inte försvåras om de geografiska avstånden ökar. Telefonkonferenser fungerar bra, och de utgår från samma mallar vid konferenser för samtliga enheter.

”Det kvittar om det är Japan eller Danmark”

Kulturell och social kontroll

Respondenten menar att företagskulturen i botten är typiskt svensk, eller nordisk. Det finns en vilja att uppnå konsensus och de stora besluten tas utanför forumen och mötena, vilket kan förvirra utländska medarbetare som inte är vana vid detta. Det finns en nedskrivna företagskultur som finns tillgänglig för alla medarbetare och som formellt följs upp i samband med årliga medarbetarundersökningar. Respondenten menar att det finns en VCC-kultur, de anställda arbetar efter de gemensamma rutiner och processer.

Även om den svenska kulturen finns i botten menar respondenten att VCC är ett väldigt internationellt företag, på huvudkontoret arbetar medarbetare från flera nationaliteter. En belgisk person kan vara chef i Frankrike och det finns inget självändamål i att placera just svenska chefer utomlands. Respondenten tror medarbetare i andra länder kan märka av det svenska sättet att leda men den internationella företagskulturen tar ändå överhand. Chefer tillsätts inte efter deras nationalitet utan för att deras kompetens passar positionen. Vid pågående nybygget av fabrik i Kina används de chefer som är specialister på hur just fabriken har byggts upp tidigare och som kan VCC, dessa personer är i många fall svenskar eller belgare från Gentfabriken.

4.7 Volvo Trucks

Allmänt om Volvo Trucks

Volvo Trucks, som är ett affärsområde i AB Volvo, har huvudkontor i Göteborg och bedriver försäljning i drygt 140 länder. Under 2010 omsatte Volvokoncernen SEK 265 miljarder varav Total Trucks, där Volvo Trucks ingår, stod för drygt SEK 167 miljarder. Volvo Trucks försäljningsbolag är uppdelat i två divisioner, Europa och Internationellt. Divisionerna ansvarar sedan för försäljning och kundinterface. Försäljning sker mot kund genom av Volvo Trucks helägda samt privatägda återförsäljare. (Volvo Group)

Två intervjuer har genomförts med företrädare för AB Volvo: en controller med ansvar för en controllergrupp på Volvo Trucks Europadivision (Controller 1) samt en controller som arbetar nära CFO och är centralt placerad på moderbolaget AB Volvos business control-avdelning (Controller 2). Fokus vid studien av uppföljning av utländska enheter på AB Volvo har varit Trucks-divisionen med kompletterande infallsvinklar från koncernens perspektiv.

Kontrollmekanismer

Resultatkontroll

Volvo Trucks tillämpar ett internprissystem där divisionerna (så som Europadivisionen) agerar kunder gentemot fabriksystemet. På central nivå följer koncernhuvudkontoret upp de operativa

affärsområdena (Trucks, Buses, Construction Equipment etc.) och fokuserar då på nyckeltal som operativt kassaflöde, rörelseresultat, marknadsandelar, försäljningstillväxt, orderrapportering, lager och omkostnadsbas. Enhetligt utformad finansiell information rapporteras in från samtliga enheter och respektive stabsfunktion (ex. reservdelar, nyvagnsuppföljning, HR) på Volvo Trucks huvudkontor kan ta del av informationen och utforma nyckeltal för sina ändamål. Rapporter och rapporteringsrutiner utformas i samarbete med regionerna.

Hos Volvo Trucks startar året med att en affärsplan (business plan), "visionen och målen", fastställs vilken inkluderar såväl finansiella som icke-finansiella mål. Budgeten är en viktig del av den årliga affärsplanen men också parametrar som kundtillfredsställning, personalnöjdhetsindex, penetration av finanskontrakt (via Volvo Financial Services) och marknadsandelar inkluderas. Målsättningar etableras genom att ledningen skickar ut en utmaning (challenge) innehållande ett fåtal specifika mål- och fokusområden, vilka divisionerna sedan bryter ned på lands- och marknadsnivå. Måltalen och budgetarbetet bryts också ned hos olika specialistenheter (nyvagnsförsäljning, begagnade vagnar) som fokuserar på målsättning för respektive område. Det finns några koncerngemensamma regler för hur divisionerna ska bryta ned mål såsom bruttomarginal och hur rörelsekapital. Volvo Trucks använder olika nyckeltal för respektive fokusområden, fokusområden varierar för enheterna beroende på geografiskt läge och den utländska marknadens mognad.

"Det gäller att man lyckas sälla och ta fram den information och de nyckeltal som bäst beskriver vad man är bra på och vad man är mindre bra på."

Det finns ett belöningsystem för regioncheferna som baseras bland annat på operativt kassaflöde och resultat. Koncernredovisningsvalutan (och således den som de regionala enheterna följs upp i) är SEK och valutafluktuationer påverkar regionernas resultat och utfall. För att minimera valutaeffekter är grunden för belöningsystemet ofta baserat på mål i relativa termer.

AB Volvo har tillgång till ett konsolideringssystem på huvudkontoret i Göteborg vilket sammanställer finansiell information från hela koncernen. Det finns dock, efter företagsförvärv, olika huvudbokssystem i koncernen. Analyser med hjälp av BI-verktyg sker främst på affärsområdesnivå där olika verktyg används. Båda respondenterna skulle vilja ha tillgång till mer utförliga BI-verktyg och *Controller 2* efterfrågar mer omfattande lönsamhetsanalyser, exempelvis på landsnivå. Med global försäljning av produkter och likaledes global sourcing av komponenter kan det vara svårt att se produktspecifika kostnader för ett visst lands marknad.

För koncernen finns det finansiella policydokument som fastställer definitioner och beskriver redovisningsprinciper, dokumenten innehåller både finansiella och redovisningsmässiga riktlinjer. Enligt *Controller 1* kan controllers på de utländska enheterna uppleva det som mycket finansiell information att rapportera till huvudkontoret, eftersom regionerna har betydligt färre specialister (och därmed mindre behov av specialanpassade rapporter) än huvudkontoret. Båda respondenterna uppfattar redovisningsinformationen som kommer in från olika delar av koncernen som trovärdig. Dock framhåller *Controller 1* att controllerns viktigaste roll att producera relevanta beslutsunderlag och de 5-10 nyckeltal som verkligen har stor betydelse är de som faktiskt används under respektive regions styrelsemöte och i kommunikation mellan regionchefer och chefer på Volvo Trucks huvudkontor.

"generellt för Volvo Trucks, men också för väldigt många företag, är inte problemet att man har för lite nyckeltal utan för många nyckeltal, vilket gör det svårt att fokusera på rätt saker"

Handlingsstyrning och administrativ kontroll

Trots att det finns mycket direktiv från AB Volvo centralt menar *Controller 2* att organisationens enheter agerar relativt självständigt i de olika affärsområdena. Enligt *Controller 2* är självständigt styrande nödvändigt eftersom respektive affärsområde bäst känner sin egen affär. AB Volvo ger riktlinjer för hur t.ex. "Sales to order process" och "Order to Delivery process" ska utformas vilka är generiska för hela koncernen. Bolagen anpassar sedan riktlinjerna till sina verksamheter. Ur ett internkontrollperspektiv granskas noggrant hur affärer görs, exempelvis genom internrevision. Där syftet är riskminimering, ökad kontroll och styrning.

Controller 1 menar, att det både finns, och inte finns handlingsstyrning. Huvudkontoret styr hur vissa processer ska utföras; "the preferred way" eller "best practice" inom olika områden, t.ex. rutiner för försäljning av begagnade lastbilar. Rutiner är ofta framtagna tillsammans med regionerna men det kan fortfarande finnas en viss motvilja mot att implementera dem. *Controller 1* menar att Volvo inte är "Mc Donalds-styrt" där allt görs på samma sätt i minsta detalj. Företaget strävar dock mot att ha riktlinjer (som de till viss del redan har), exempelvis "Dealer Operating Standards" vilken identifierar hur återförsäljare ska "se ut" och fungera. Implementering av standard kan också vara en del av målen för enheter.

När affärsplanen för Volvo Trucks är fastställd delegeras ganska tydligt, från divisionshuvudkontoret, hur aktiviteterna i affärsplanen ska genomföras. Divisionshuvudkontoret hjälper också dotterbolagen att nå sina mål genom att tillgodose enheterna med olika verktyg så som produkttester, marknadsföring, kommunikation med media, attraktiva finanslösningar för kunder och lanseringar. Detta också för att dotterenheter inte ska börja arbeta med att ta fram egna IT-system eller marknadsföringslösningar. Tilldelning av verktyg kan följa av efterfrågan från regionerna och deras enheter men divisionshuvudkontoret kan ibland anse att visa regioner "ska göra eller tillämpa" vissa verktyg som de anser lämpar sig för dem.

"(...) huvudkontoret, som vi vill se det, är en stödjande enhet som vill möjliggöra för dotterbolaget att genomföra målen."

Controller 1 menar att det kan finnas inslag av klassisk "huvudkontor-dotterbolagkonflikt" vad det gäller målsättningar. Då lokala chefer har mer detaljerad och specifik kunskap om sina enheter kan de mena att ledningens övergripande mål konflikterar med deras verksamheter, vilket gör att de inte riktigt talar "samma språk". Oenigheter löses dock oftast i överenskommelse. I enstaka fall måste frågan lyftas till högre chefer där divisionshuvudkontoret för de mesta "får rätt".

Konflikterande mål kan förekomma så som att ha ett befintligt lager och samtidigt hålla nere rörelsekapitalet samt att uppnå kvalitet samtidigt som man uppnår tidsplan och budget i projekt. För att bemöta konflikterande mål menar *Controller 2* att det är viktigt att utbilda ansvarig personal, hålla god kommunikation och ha väl utformade feedbacksystem. *Controller 2* menar också att det "stålbad" som företaget genomgick under finanskrisen har bidragit till ökad transparens.

Enligt båda respondenterna kan det finnas en risk att medarbetare i organisationen upplever en viss överstyrning då finansiell, handlings samt social kontroll tillämpas och då inte medarbetarna alltid förväntar sig att bli styrda. Om enheter har styrts mindre hårt och huvudkontoret sedan övergår till att implementera mer utförliga riktlinjer inom ett område, så kan medarbetare uppleva att de blir hårt styrda menar *Controller 1*. Vidare menar *Controller 1* att en avvägning måste göras; alltför hårda rutiner hämmar kreativitet samt sätter press på att rutinerna faktiskt är tillämpningsbara för att lösa

de problem som uppstår hos enheterna. Det är därför viktigt att rutiner tas fram i samarbete med de som ska tillämpa och implementera dem.

Kulturell och social kontroll

Enligt båda respondenterna finns det en utpräglad företagskultur vilken definieras av "the Volvo Way" vilket också är ett skriftligt dokument. Det finns även en koncerngemensam Code of Conduct och medarbetarenkäter genomförs regelbundet för att mäta företagskulturen och även att se om chefer följer de uppställda riktlinjerna. Styrkan i företagskulturen varierar beroende på hur mogna Volvobolagen är på respektive marknad och uppköpta företag kan också ha kvar egen kultur. Företagskulturen är inte statisk, efter UD Trucks-förvärvet upplevdes exempelvis vissa kulturkrockar vilket sedermera ledde till att Volvos kultur rörde sig närmare den centraleuropeiska menar *Controller 2*.

Volvo-kulturen grundar sig enligt respondenterna i stor utsträckning i den svenska kulturen. Volvo-andan karaktäriseras av öppenhet, låga maktavstånd, öppen kommunikation, spridning av information (även finansiell) och "högt i tak" samt samarbetsanda. Även jämställdhet, mångfald och balans mellan arbete och familj/fritid anses som viktiga frågor för Volvo. *Controller 1* ger exempel på när en Italiensk återförsäljare köptes upp och Volvo tog över, då bjöds personalen in till möte. Den italienska personalen blev då förvånad av att de fick ta del av den finansiella informationen och möta regionchefen, något de inte var vana vid då de arbetade för italiensk arbetsgivare.

"Öppenheten, de är det som för mig skiljer Sverige ifrån andra länder"

Controller 1 menar att det i organisationen finns en vilja att diskutera och uppnå konsensus snarare än att ge direktiv, detta både på gott och ont då cheferna ibland kan uppfattas som tama och otydliga hos de utländska enheterna. Då kulturen mycket bygger på den svenska menar *Controller 2* att de medarbetare som är mest "Svenska" också tenderar att vara mer framgångsrika karriärmässigt inom organisationen.

Vid förvärv av andra bolag, förändringar eller samordning inom AB Volvos olika bolag kan det ibland behövas lite mer direktiv om en förändring ska genomföras. Detta då bolagen har gjort på olika sätt och har ett administrativt arv, ett exempel var vid samordningen av ekonomifunktioner till gemensamma Volvo Business Services. Den traditionellt teknikdrivna utvecklingen i organisationen har skapat goda samarbetsrutiner på forsknings- och utvecklingssidan men nya kommersiella kompetenser och kunskapsnätverk som behövs för framgångsrik tjänsteproduktion enligt *Controller 2* har inte utvecklats i samma utsträckning.

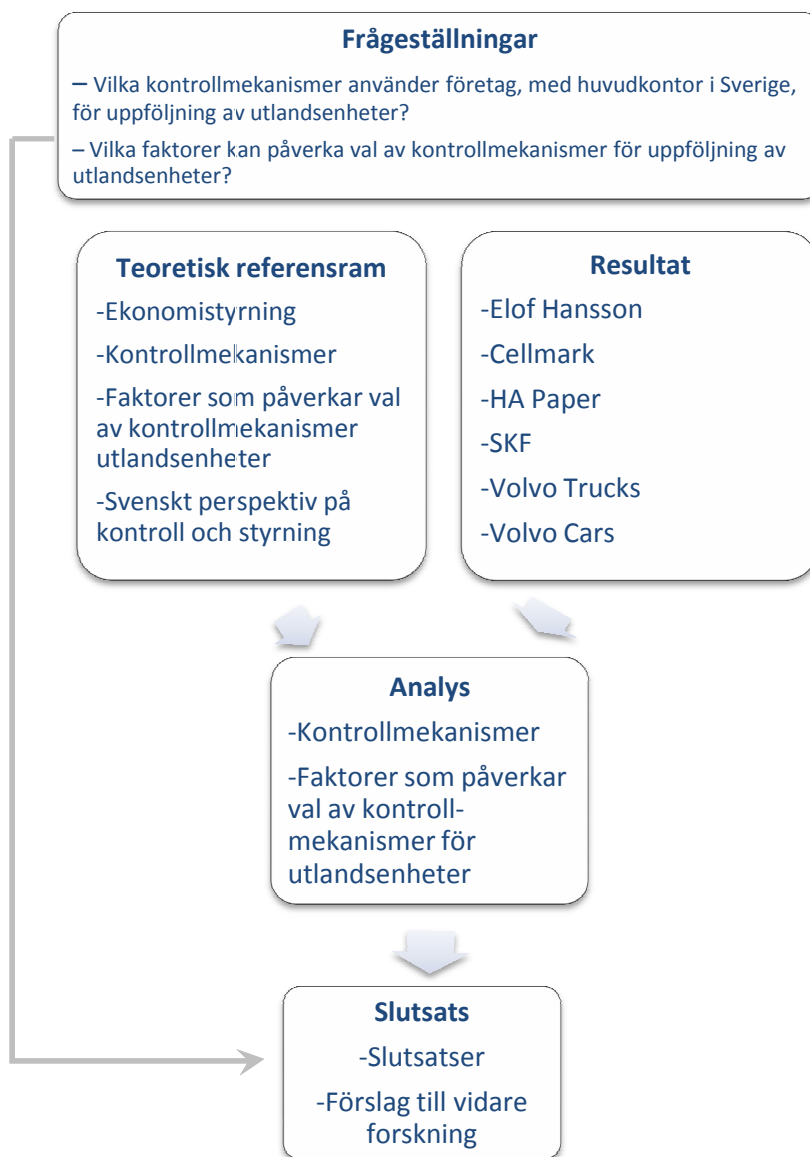
För att dela utnyttja kompetens, inte minst av olika typer av utvecklingsprocesser, skickas erfaren personal ofta mellan olika utlandsenheter. Huvudkontoret har exempelvis ett omfattande utbyte med Japan för att lära sig av Nissan Diesel och ta del av dess kultur. Expats är viktiga för att sprida mångfald, vilket är ett viktigt begrepp för företaget men företaget skickar inte medvetet ut expats från huvudkontoret för att sprida någon typisk svensk kultur.

5. Analys

I detta kapitel analyseras det empiriska materialet från intervjuerna mot bakgrunds- och problemdiskussionen samt mot den teoretiska referensramen. Materialet presenteras med samma disposition som tillämpas den teoretiska referensramen. Således analyseras initialt kontrollmekanismerna: resultatkontroll, handlingsstyrning och administrativ kontroll samt kulturell och social kontroll. Därefter följer analys av faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer för utlandsenheter; organisering & nätverk, storlek, geografi, kultur samt lokal & global samordning.

5.1 Analysmodell

Nedan återkopplas analysmodellen, som introducerades i uppsatsens metoddel och det empiriska materialet jämförs mot den teoretiska referensramen samt bakgrunds- och problemdiskussionerna.



5.2 Kontrollmekanismer

I detta avsnitt analyseras studiens resultat utifrån den första frågeställningen:

Vilka kontrollmekanismer använder företag, med huvudkontor i Sverige, för uppföljning av utlandsenheter?

I internationella företag finns ett behov av att kontrollera utlandsenheter så att dotterenheter arbetar i enlighet med huvudkontorets (HK:s) agenda (jmf Agent-principalteori Anthony & Govindarjan 2007, Jensen & Meckling 1976). Samtliga företag i studien följer upp, kontrollerar och instruerar dotterenheter i olika utsträckning och kontrollmekanismerna analyseras nedan.

Resultatkontroll

Alla företag i studien tillämpar resultatkontroll och följer regelbundet upp sina utlandsenheters resultat- och balansräkningar. För de studerade företagen är kapitalbindning viktigt att följa upp för att försäkra sig om effektiv användning av resurser i utlandsenheter. Detta är i enlighet med litteraturen som menar att ett viktigt användningsområde för resultatkontroll är att säkerställa att företags resurser utnyttjas effektivt (Smith 2007). Företagen följer även upp icke-finansiella mått, vilket stämmer överens med litteraturen som menar att icke-finansiell resultatkontroll fungerar som komplement till de finansiella måtten (Ax et al 2009).

Då det på större företag finns många stabsfunktioner på HK med ett detaljerat informationsbehov används också fler nyckeltal. För de större bolagen tenderar nyckeltalen marknadsandel, tillväxt och volym att vara mest väsentliga. En av respondenterna på Volvo Trucks menar att det finns många nyckeltal och rapporter i organisationen men att de viktigaste nyckeltalen är de som används av chefer för kommunikation och beslutsfattande. Endast ett av de större företagen (SKF) använde sig av balanserat styrkort och lade stor vikt vid residualmått (TVA). För de mindre företagen, handelshusen, är volym (ton) och marginal särskilt viktiga då måtten säger mer om absolut tillväxt och prestation än vad omsättning gör. Antalet mått som HK följer upp kan tänkas bero på företagets storlek medan val av mått istället möjligen kan bero på verksamhetens art och branschspecifika förutsättningar.

”generellt för Volvo Trucks, men också för väldigt många företag, är inte problemet att man har för lite nyckeltal utan för många nyckeltal, vilket gör det svårt att fokusera på rätt saker”

Respondent Volvo Trucks

Samtliga företag i studien baserar uppföljning av utlandsenheter till stor del på resultatkontroll. Detta kan tänkas bero på att det för säljenheter är möjligt att fastställa önskvärt resultat då omsättning och volym kan mätas. Resultaten överensstämmer med litteraturen, som menar att resultatkontroll fungerar bäst när det går att fastställa vilka resultat som är önskvärda samt när det går att mäta resultat på ett effektivt sätt (Merchant och Van der Stede 2007). Vid målsättning förs en diskussion mellan HK och utlandsenheter, dock varierar utlandsenheternas inflytande över målsättningen mellan företagen i studien. För Cellmark och Volvo Car Corporation (VCC) är utlandsenheternas inflytande vid målsättning lågt, vilket går emot litteraturen som menar att det är viktigt att enheter har kan påverka sina mål när resultatkontroll tillämpas (Merchant och Van der Stede 2007).

Alla företag i studien har belöningssystem kopplade till sina mål, vilket Drury (2008) menar gör resultatkontroll mest effektiv. De större företagen baserar belöningssystem för utlandsenheternas ledning på fler finansiella och icke-finansiella mått än de mindre företagen, vilkas belöningssystem

mest baseras på finansiella mått. I två av de mindre företagen, Cellmark och Hans Andersson (HA), är delägarskap en del av belöningsystemet. För HA är utlandsenheterna hälftenägda med lokala partners, vilka tar del av vinst och förlust. Cellmark är personalägt och delägarskap fungerar som en del av belöningsystemet och styrningen. Enligt litteraturen används delägarskap i syfte att öka ledningspersoners prestationer då deras intressen blir det samma som ägarnas enligt Morck et al (1988)

Användning av kontrollsystem kan ha oönskade konsekvenser så som negativa beteendeförändringar och gaming (Merchant & Van der Stedet 2007) Dock upplever inget av företagen i studien några särskilda problem med gaming eller suboptimering i samband med prestationsmätning. Gaming förebyggs bland annat då de flesta företagen har spärrar i affärssystemen som hjälper till att säkerställa att affärer sköts på rätt sätt. Respondenterna på de mindre företagen menar också att personal på HK förebygger gaming genom sin goda personliga kännedom om utlandsenheternas verksamhet.

Nivån av IT-stöd varierar mellan företagen i studien och de mindre företagen har inte lika omfattande IT-stöd. IT-stöd uppfattas generellt av respondenterna som något som underlättar uppföljning. Enligt de stora företagens respondenter finns det både alltför många system (uppstår ofta efter förvärv) samtidigt som det kan saknas övergripande Business Intelligence-stöd för att underlätta nedbrytning av siffror. Kvaliteten och nivån av standardisering för rapportering varierar där de stora företagen har avancerade konsolideringssystem för redovisningsinformation medan de två minsta företagens HK får rapporter i Excelformat och på fax.

Handlingsstyrning och administrativ kontroll

I samtliga företag tas större investerings- och strategiska beslut på huvudkontors- och styrelsenivå. Det finns en tydlig skillnad i vilken utsträckning de små respektive de stora företagen använder handlingsstyrning och administrativ kontroll. De större företagen i studien har alla skriftliga rutinbeskrivningar och noggranna uppföljningsprocesser för sina operativa verksamheter. Företagen har system för uppföljning av aktiviteter så att framgångsrika koncept och aktiviteter kan användas i andra länder samt för att undvika att samma koncept arbetas fram hos flera enheter samtidigt. Vidare har de stora företagen omfattande strukturer för internrevision, SKF har till exempel en egen version av SOX- regelverket.

”Det positiva är att alla kan lära av varandra. Har någon kampanj genomförts framgångsrikt i Spanien kan det kanske tillämpas i Tyskland”

Respondent VCC

De mindre företagen i studien har däremot få formaliserade beskrivningar för hur den operativa verksamheten ska skötas. De har dock strikta regler för hantering av risk så som kreditgivning, valutahantering och beslutsordningar. Att omsättningen är hög i förhållande till de låga marginalerna, varför olönsamma eller osäkra affärer kan bli kostsamma, kan vara en trolig orsak till att riskhantering är strikt kontrollerat. De mindre företagen följer upp sina utlandsenheter genom personliga besök. På EH och HA besöker personer från HK regelbundet de lokala enheterna för att kontrollera att verksamheterna sköts på ett tillfredsställande sätt. Enligt respondenterna på Cellmark är det relativt lätt att överblicka enheterna eftersom de inte är så många och då ett endast fåtal utlandsenheter har rätt att genomföra affär på egen hand.

Det är alltså en skillnad i vilken utsträckning som de mindre och de större företagen tillämpar handlingsstyrning. Enligt Merchant och Van der Stede (2007) påverkas handlingsstyrningens lämplighet av verksamhetens art. De större företagen tillverkar och säljer produkter och de använder sig av handlingsstyrning och administrativ kontroll i stor utsträckning. Detta kan delvis tänkas bero på att företagen tillverkar produkter och således är varumärkesvård viktigt för dem. På Volvo Trucks finns exempelvis detaljerade beskrivningar för hur en återförsäljare ska ser ut, så kallat "Dealer Operating Standards". De mindre bolagen däremot säljer råvaror vilket gör att säljprocessen inte behöver vara standardiserad i samma utsträckning.

Med handlingsstyrning menas att kontrollera att "rätt" saker görs på "rätt" sätt (Merchant & Van der Stede 2007, Drury 2008, Anthony & Govindarajan 2007). En anledning till att de större företagen använder handlingsstyrning kan tänkas vara att HK anser sig kunna definiera vad som är "rätt" sätt och "rätt" handlingar för enheterna. HK har också en stödjande funktion i de större bolagen då de tillgodoser utlandsenheter med tjänster och service såsom marknadsförningskampanjer, kvalitetsdokument och olika typer av shared-service centers. Huruvida HK:s rutinbeskrivningar och gemensamma funktioner anses vara positivt för utlandsenheterna skiljer hos de stora företagen. En av respondenterna för Volvo Trucks menar att utlandsenheterna kan se HK:s inblandning i det operativa arbetet och utformning av instruktioner som en belastning snarare än som hjälp. Respondenten menar att handlingsstyrning ställer krav på HK att de faktiskt utformar riktlinjer som innebär "rätt och bäst" sätt att göra saker på och att riktlinjerna är tillämpbara för enheternas olika problem. Slutligen menar respondenten att kommunikation är viktigt för att enheterna ska känna sig delaktiga vid utformningen av rutiner eftersom de kan sina verksamheter och marknader bäst. Respondenten för SKF menar att rutiner kan ses som stöd för utlandsenheterna.

"Det låter som att det är trist styrt, men de är ju en hjälp. De är ju en instruktion och hjälp så man vet hur man ska göra. Och ett sätt att styra så att man kan följa upp"

Respondent SKF

Två av de större företagen (VCC och Volvo Trucks) menar att det kan finnas en viss risk för att utlandsenheter upplever att de styrs för mycket samt att det finns målkonflikter så som budget och tid mot kvalitet i projekt. Om instruktionerna inte passar för enheternas verksamheter kan det finnas en risk för att personal på enheterna känner sig för hårt styrda vilket kan hämma lokal kreativitet och motivation. Litteraturen menar att det kan finnas risk för överstyrning och målkonflikter i organisationer om flera kontrollverktyg som inte kompatibla används samtidigt (Siverbo & Åkesson 2009). SKF tillämpar flera kontrollverktyg parallellt så som balanserat styrkort, residualmätt, rutinbeskrivningar och budget. SKF:s respondent menar dock att överstyrning inte upplevs från HK. Enligt en av respondenterna på Volvo Trucks kan utlandsenheterna uppleva att de blir hårt styrda och kontrollerade om en ny rutin, som inte funnits förut, ska implementeras. Respondenten på VCC betonade att det är viktigt att arbeta med kommunikation för att inte handlingsstyrning skall ha negativ påverkan på motivation och kreativitet, vilket stämmer överens med litteraturen (Bolman & Deal 2005).

Kulturell och social kontroll

Att tillämpa social och kulturell kontroll hjälper företag att uppnå koncerngemensamma mål då organisationen kontrollerar de handlingar som personalen utför och uppmanar de anställda att handla inom vissa normer. (Flamholtz, et al. 1985, Merchant & Van Der Stede 2007, Ouchi 1979). Samtliga respondenter menar att det finns en utpräglad företagskultur på respektive företags HK.

Företagen i studien arbetar dock olika mycket med att sprida och etablera företagskulturen i utlandsenheterna. De större företagen har formaliserade företagskulturer (exempelvis Volvokoncernens "The Volvo Way") som följs upp årligen i hela organisationerna, genom till exempel medarbetarundersökningar och utvecklingssamtal.

Respondenterna på de mindre företagen menar att det finns en stark företagskultur på HK i Sverige men att företagskulturen inte är lika utpräglad i utlandsenheterna. HA och EH arbetar inte aktivt med att sprida HK:s företagskultur till utlandsenheterna, vilka istället präglas av lokal kultur. Enligt respondenterna på Cellmark arbetar ledningen aktivt för att försöka skapa en gemensam företagskultur i hela koncernen. Respondenterna betonade vidare hur värderingar som förtroende och ansvar påverkar exempelvis personalhantering och kommunikation med kunder i utlandsenheterna.

"Öppenheten, de är det som för mig skiljer Sverige ifrån andra länder"

Respondent Volvo Trucks

Även om social och kulturell kontroll tillämpas i de studerade företagen så ser betydelsen av resultatkontroll inte ut att minska. Detta går delvis emot litteraturen som menar att om stark klan-kontroll finns, där personal och ledare är hängivna och motiverade att uppnå de företagsspecifika målen, minskar behovet av andra kontrollmekanismer (Ouchi 1979, Anthony & Govindarajan 2007). Att sända så kallade expats till utländska enheter, i syfte att sprida företagets värderingar (Edström & Galbraith 1977, Bolman & Deal 2005), används inte aktivt hos något av företagen. Nationalitet och chefers kulturella ursprung har liten betydelse för företagen. Rotation av chefer inom de studerade organisationerna sker däremot hos flera företag, men detta för att sprida kunskap och erfarenhet men sällan för att sprida HK:s och/eller specifikt svenska värderingar.

Svensk företagskultur

Storbolagen i studien framhöll att värderingar som öppenhet, konsensussökande, fokus på kommunikation och informellt ledarskap var tydliga och viktiga i organisationerna. Värderingarna stämmer överens med de värderingar och egenskaper som Jönsson och Edlund (1998) menar är typiska för svenskt ledarskap. Respondenterna hade dock svårt att särskilja om deras värderingar var företagsspecifika eller typiskt svenska. Detta stämmer delvis överens med litteraturen som menar att de skandinaviska länderna har en liknande ledarskapsstil och att det är större skillnad i värderingar mellan skandinaviska och icke-skandinaviska företag än skandinaviska företag emellan (Grenness 2003). Potentiella problem så som att ledare kan uppfattas som otydliga och svaga med en strävan mot konsensussökande upplevdes, vilket också ligger i linje med litteraturen (Jönsson & Edlund 1998). Hos EH och HA präglas utlandsenheterna snarare av den lokala kulturen och HK har ingen ambition att influera deras ledarstil till ett svenskt sätt. De stora bolagen betonar att de är internationella organisationer och att förvärv har förändrat företagskulturen mot en mer internationell sådan. En indikation på att den svenska företagskulturen har betydelse är att i Volvokoncernen tenderar medarbetare som mest tagit till sig de svenska värderingarna och den svenska ledarskapsstilen också att bli mest framgångsrika internt.

Uppsummering av kontrollmekanismer

		Resultatkontroll			Handlingsstyrning och administrativ kontroll			Kulturell och social kontroll	
	Finansiell uppföljning	Enheters inflytande vid målutformning	Belöningsystem för utlandsenheter	Rutinbeskrivningar för operativa arbetsprocesser	Expats	Inarbetad företagskultur i utlandsenheter	Svenskt präglad företagskultur		
Hans Andersson Paper	Ja	Stor	Deläggande	Nej	Nej	Nej	Ja, på huvudkontor		
Elof Hansson	Ja	Medel	Ja	Nej	Delvis	Delvis	Ja, på huvudkontor		
Cellmark	Ja	Liten	Ja	Nej	Sällsynt	Ja	Ja		
SKF	Ja	Medel	Ja	Ja, omfattande	Delvis	Ja	Ja		
Volvo Car Corporation	Ja	Liten	Ja	Ja, omfattande	Ja	Ja	Ja		
Volvo Trucks	Ja	Medel	Ja	Ja, omfattande	Ja	Ja	Ja		

Tabell 2. Sammanfattning av kontrollmekanismer

5.2 Faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer för utlandsenheter

I detta avsnitt analyseras studiens resultat främst utifrån den andra frågeställningen:

Vilka faktorer kan påverka val av kontrollmekanismer för uppföljning av utlandsenheter?

Nedan analyseras studiens resultat utifrån ett antal faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer. Den situationsanpassade ansatsen går emot den traditionella Tayloristiska ansatsen (Scientific Management), vilken försöker hitta optimala sätt att genomföra arbetsuppgifter. Den situationsanpassade ansatsen (Contingency Theory) menar att uppföljning måste anpassas till de interna och externa förhållanden som organisationer verkar i (Anthony & Govindarajan 2007, Otley 1980, Chenhall 2003).

Organisering och nätverk

Alla företagen i studien har omfattande utländsk verksamhet men HK:s roll och organiseringsval för utlandsorganisationen varierar med kunskapsnivå. De stora företagen i studien agerar mestadels genom helägda utlandsenheter. De mindre företagen har i större utsträckning valt att samarbeta med lokala partners, antingen delägare eller agenter. Respondenterna på HA menar att företagets begränsade kunskap om lokala förutsättningar skapar ett behov av att äga enheter tillsammans med lokala partners. De andra handelshusen använder sig av lokala agenter, istället för att etablera själva, på särskilt komplicerade marknader vilket också indikerar på kunskapens betydelse. Detta överensstämmer delvis med Vahlnes Uppsalamodell (1977, 2011) som visar att företag etablerar sig utomlands i takt med att erfarenhet och kunskap om de utländska marknaderna växer.

HK:s beslutsfattande roll är för alla företag i studien viktig för centrala frågor så som budget, investeringsbeslut och chefstillsättningar. Dock varierar HK:s övriga funktioner mellan de studerade organisationerna. Särskilt i de större organisationerna har HK en stödjande roll, exempelvis för samordning av marknadsföring och effektivisering av back office-funktioner (Ex. Volvo Business Services och SKF European Finance Center). Detta är i enlighet med litteraturen som menar att HK:s roll inte enbart är som beslutsfattare utan många av dess viktigaste uppgifter är att stödja och samordna de olika organisatoriska enheterna. (Wakefield 2010, Vahlne & Ivarsson 2011).

De mindre företagen i studien, handelshusen, har mindre omfattande handlingsstyrning och har utlandsenheter som är lokalt anpassade och djupt integrerade i marknadens flöden med leverantörer och kunder. Resultaten överensstämmer med litteraturen som menar att när utlandsenheter är mer integrerade, inbäddade, i den lokala omgivningen minskar HK:s kontroll och enheter uppfattar att de inte styrs så strikt. (Forsgrens & Anderssons 1996). Respondenterna på Cellmark såg sin organisation mer som ett nätverk än en pyramid exempelvis då tre av fyra divisioner har sin ledning på andra platser än i Sverige. Respondenterna framhöll också att frånvaro av strikt hierarki och korta beslutsvägar är en förutsättning för att kunna anpassa sig till snabba externa förändringar. Detta ligger i linje med forskning som pekar på att internationella företag rör sig mot att bli nätverk bestående av olika resurser och kompetenser snarare än hierarkiska pyramider (Ghoshal & Bartlett 1990, Andersson et al 2007).

Enligt Vahlne et al (2011) kan de interna relationerna, såsom internpriser och resursallokering, inom internationella företag vara kärvarer än de externa och leda till konflikter mellan enheter. Respondenterna i studien upplever att det finns få interna konflikter mellan HK och utlandsenheter. En av Volvo Trucks respondenter betonade att i de fall då konflikter mellan utlandsenheter och HK uppstår löses de oftast via informella relationer mellan personal på HK och utlandsenheten. Endast i

undantagfall lyfts konflikter till chefsnivå där HK oftast får rätt. Företagen i studien har valt olika internprismodeller för sina utländska säljenheter, exempelvis väljer VCC att konsolidera resultatet för hela personbilen i den säljande enheten medan SKF istället har valt att tillämpa ett internprissystem. De mindre företagen väljer också att låta utlandsenheterna, i varierande utsträckning, få kommissioner som intäkter istället för att få fakturera själva. Då endast HK har studerats är det svårt att avgöra om val av internprismodeller leder till konflikter längre ned i organisation. Det är dock rimligt att anta att internpriser och möjligheten att fakturera själva påverkar resultatkontroll och utlandsenheternas autonomi.

Företagen i studien följer upp sina respektive enheter på ett konsekvent sätt internt. Däremot riktas olika mycket uppmärksamhet från HK till företagens utlandsenheter. Vilken uppmärksamhet enheter får tenderar att bero på ekonomisk storlek, om de befinner sig på en tillväxtmarknad samt om det finns särskilda svårigheter på marknaden. Utlandsenheter lokaliserade i tillväxtområden (SKF: Indien och Kina) eller på marknader med särskilda utmaningar tenderar också att få extra uppmärksamhet från företagsledningen. Volvo Trucks verksamhet i Östeuropa hade exempelvis stora problem under den sista finanskrisen, vilket gjorde att enheter där fick ökad uppmärksamhet från HK. Även på de mindre företagen varierar hur mycket uppmärksamhet utlandsenheterna får från HK. På HA riktas särskild uppmärksamhet till enheter där budgetavvikelser förekommer och Cellmark riktar extra uppmärksamhet till nya enheter. Resultaten från studien stämmer således väl överens med ett av uppföljningens användningsområde; riktande av ledningen uppmärksamhet (Lind 1996, Thorén 1995).

Geografiska avstånd och kulturella skillnader

De flesta av företagen i studien menar att modern teknik så som e-post och telefonkonferenser underlättar koordinering av utlandsenheter och minskar behovet av resor. VCC:s respondent ansåg att det geografiska avståndets betydelse för kontroll och uppföljning är liten. För VCC är det exempelvis inte svårare att följa upp Danmark än Japan, vilket inte riktigt överensstämmer med litteraturen som menar att svårigheter och kostnader för kontroll ökar med större geografiskt avstånd (Hennart 1991).

Trots att utlandsenheter och HK verkar i olika kulturella miljöer menar respondenterna på företagen att det fungerar väl att kommunicera med finansiell information. Vidare uppfattas redovisningen som trovärdig av respondenterna. Dock menar respondenterna att alla utlands-enheterna inte ser nyttan med rapporteringen, eller mängden av den, eftersom enheterna inte alltid använder informationen själva. En utlandsenhet hos HA har inget krav att rapportera skatt lokalt, varför enheten kan ha svårt att förstå HK:s rapportkrav. Följaktligen stämmer resultaten delvis överens med litteraturen som menar att kontroll av utlandsenheter försvåras då det kan finnas en skillnad i redovisningens utformning och betydelse mellan länder och kulturer (Moilanen 2008).

När företag är verksamma utomlands måste det beslutas om hur eventuella valutafluktuationer ska hanteras, eftersom fluktuationer kan försämra eller förbättra ett resultat och på så vis störa uppföljning av prestationer (Demirage 1988). De mindre företagen valutasäkrar i stor utsträckning sina affärer vilket minskar valutafluktuationerna och således även påverkan på prestationer. Två av de större företagen, SKF och VCC, tar med hjälp av internredovisningsmässiga justeringar fram valutaneutrala prestationsmätningar. På Volvo Trucks belastar valutaeffekter respektive regions resultat.

Betydelse av storlek

De större företagens HK kontrollerar och följer upp sina utlandsenheter på fler nyckeltal, utförlig handlingsstyrning samt omfattande kulturell kontroll. De mindre företagen har, som ovan nämnts, mindre formaliserad operativ handlingsstyrning och kulturell kontroll för utlandsenheter. De mindre företagens HK förlitar sig i stor utsträckning på resultatkontroll och HK kontrollerar utlandsenheternas riskhantering. Som ovan nämnts besöker ansvariga personer från EH och HA:s HK utlandsenheter regelbundet för att kontrollera verksamheterna. Ju större företaget är, desto mer formaliserade kontrollmekanismer tenderar att användas. Cellmark, som är det största handelshuset, har mer omfattande IT stöd och är ISO-certifierade. Cellmark arbetar också aktivt för att etablera HK:s värderingar i organisationen genom bl.a. workshops.

Med större företag följer alltså mer formaliserad kontroll och fler mål och mått som kontrolleras och följs upp. De tre större företagen använder sig av standardiserade processer för uppföljning och tillämpar bland annat resultatkontroll, handlingsstyrning samt kulturell och social kontroll. Resultaten stämmer till viss del överens med litteraturen, som menar att uppföljningen av utlandsenheter förändras när enheter växer. En mer informell styrning tillämpas i mindre företag medan styrningen och utvärderingen tenderar att vara mer formaliserad i större företag (Hedlund 1984). Litteraturen menar vidare att stora företag i större utsträckning än små företag förlitar sig på resultatkontroll vid uppföljning av utlandsenheter (Hedlund 1984). Det empiriska resultatet visar istället på att såväl små som stora företag tillämpar resultatkontroll. De större företagen förlitar sig inte enbart på resultatkontroll utan tenderar att addera snarare än att ersätta kontrollmekanismer.

En förklaring till varför skillnader i kontroll och uppföljning mellan stora och små företag finns kan tänkas vara att det för mindre företag är praktiskt möjligt att ha översikt och kontroll över utlandsenheter utan formaliserade kontrollmekanismer. Respondenterna på HA framhöll att ansvariga på HK "märker om något inte stämmer" och respondenterna på Cellmark menade att med cirka 500 medarbetare så går enskildas prestationer att urskilja. För de större koncernerna med tusentals medarbetare kan tänkas att mer formaliserad kontroll och uppföljning behövs eftersom personal annars kan utföra oönskade aktiviteter utan att det uppmärksammas.

VCC:s Australienbolag är en medelstor utlandsenhet varför enheten får relativt liten uppmärksamhet från HK. Även på SKF och Volvo Trucks så tenderar stora och nyare enheter att kontrolleras och följas upp särskilt noggrant. Detta stämmer till viss del överens med Johnston och Menguc (2007) som menar att det finns ett u-format samband mellan storlek på utländska dotterbolag och behovet av kontroll. Graden av kontroll varierar med utlandsenheternas storlek (Johnston & Menguc 2007).

Lokal anpassning och global samordning

Företag måste göra en avvägning mellan lokal samordning och global samordning (Nohria & Goshal 1994). De mindre företagen i studien (handelshuset) agerar mellanhänder och bedriver handel på svårtillgängliga och riskfyllda marknader som leverantörerna inte själva vill befinna sig på. Kunskap om de lokala marknaderna är därför viktig och enheterna behöver anpassa sig till lokala förutsättningar. Respondenterna för handelshuset HA och EH menar att HK därför blandar sig relativt lite i hur de lokala affärerna görs och HK förlitar sig till stor del på resultatkontroll. De tre mindre företagen överensstämmer i stor utsträckning med det som Nohria och Goshal (1994) definierar som Differentierings-anpassningsmodellen, vilken innebär att styrning anpassas till lokala förutsättningar och möjligheter. Nyttan av enheters lokala kunskap överstiger de fördelar som en mer centraliserad och formaliserad styrning medför. (Nohria & Ghoshal 1994, 1989) En av

respondenterna på Cellmark menar att avsaknaden av rutinbeskrivningar är en förutsättning för att organisationerna ska kunna anpassa sig lokala omgivningar och en förändelig omvärld. Respondenterna för handelshusen menar att utlandsenheternas lokala kunskap är en bidragande faktor till organisationernas konkurrensfördelar vilket ligger i linje med litteraturen (Andersson et al 2002).

De tre större företagen i studien har, till skillnad från de mindre företagen, mer standardiserade uppföljningssystem och skriftliga arbetsbeskrivningar. De strävar efter att företagets samtliga enheter ska arbeta på ett enhetligt sätt och att företagskulturen ska genomsyra hela organisationen. De större företagens strategi stämmer till stor del överens med vad Nohria och Ghoshal (1994) definierar som Delade- värdenmodellen. Storföretagen väljer att inte införa koncernövergripande rutiner inom alla områden utan tillåter att en del processer utformas lokalt. Delade värden och Differentierings-anpassningmodellerna är inte ömsesidigt uteslutande utan kan kombineras (Nohria & Ghoshal 1994) och en avvägning mellan global strategi och lokal anpassning måste göras (Busco 2008). De större företagen kan antas tillämpa en kombination av modellerna då de även tillåter viss lokal anpassning. De lokala köpprocesserna för en personbil i USA och Sverige skiljer sig till exempel åt, varför lokal anpassning är nödvändig.

6. Slutsatser

I kapitlet nedan besvaras de frågor som etablerades i uppsatsens inledande kapitel. Baserat på bakgrunds- och problemdiskussion, den teoretiska referensramen, det empiriska resultatet och analysen lyfts här studiens resultat till en generell nivå. Baserat på studiens resultat presenteras ett antal slutsatser varefter studiens bidrag diskuteras och förslag till vidare forskning ges.

I uppsatsens inledande del presenterades studiens syfte som var att (...) *bidra till ökad kunskap om hur företag väljer att följa upp sina utlandsenheter samt vilka faktorer som påverkar val av kontrollmekanismer.* (...)

6.1 Slutsatser utifrån frågeställningarna

Vilka kontrollmekanismer använder internationella företag för uppföljning av utlandsenheter?

Kontrollmekanismerna resultatkontroll, administrativ kontroll och handlingsstyrning samt kulturell och social kontroll tillämpas av företag i varierande utsträckning för uppföljning och kontroll av utlandsenheter. **Resultatkontroll** utgör grunden för företags styrning och kontroll av utlandsenheter. De resultatmått som följs upp varierar med verksamhetens art och storlek. Stora företag följer upp fler resultatmått, jämfört med mindre företag, i syfte att tillgodose såväl ledningens som stabsfunktioners informationsbehov. Vidare tenderar företag att föra en diskussion mellan huvudkontor och utlandsenheter vid målsättning. Båda parter har då möjlighet att påverka, vilket litteraturen pekar på är typiskt svenskt då svenska ledare tenderar att vilja uppnå konsensus. Det är också vanligt förekommande att företag kopplar belöningsystem till resultatuppföljning.

I vilken utsträckning företag tillämpar **handlingsstyrning** och **administrativ kontroll** för att följa upp utlandsenheter skiljer sig åt mellan företag. Stora företag tenderar att lägga till och utöka befintliga kontrollmekanismer med handlingsstyrning samt social och kulturell kontroll, snarare än att ersätta den grundläggande resultatkontrollen. Större företag tillämpar omfattande handlingsstyrning där formaliserade rutin- och arbetsbeskrivningar utformas för den operativa verksamheten. I mindre företag är personliga relationer och besök en viktig del av handlingsstyrningen. Mindre företag har också få operativa arbetsbeskrivningar förutom för riskhantering, vilket regleras av huvudkontoret.

De flesta företag har uttalade **företagskulturer** på huvudkontoret. Huvudkontorets lokala kultur, i denna studie den svenska, har också stor betydelse för företagskultur. Svenska värderingar så som låg maktavstånd, konsensusökande och delegering av ansvar avspeglas i svenska internationella företag. Större företag har formaliserade företagskulturer vilka aktivt förmedlas till utlandsenheter. Mindre företag tenderar däremot att inte arbeta lika aktivt för att sprida huvudkontorets företagskultur till sina utlandsenheter. **Social kontroll** påverkar hur utlandsenheter arbetar med personalfrågor och öppenhet i relationer med interna och externa partners.

Vilka faktorer kan påverka val av kontrollmekanismer för uppföljning av utlandsenheter?

De kontrollmekanismer som företag använder beror till stor del på företags storlek, kultur, behov av lokal anpassning respektive global samordning samt hur företag är organiserade. Val av kontrollmekanismer för utlandsenheter, och hur hårt de tillämpas, varierar mellan företag beroende på utlandsenheters ålder, ekonomiska betydelse och om enheter har särskilda problem.

Större företag tenderar att tillämpa handlingsstyrning samt social och kulturell kontroll i större utsträckning än mindre företag. I stora företag finns hög grad av handlingsstyrning då huvudkontor har både en beslutande roll över utlandsenheters agerande och en stödjande roll med bland annat shared-servicetjänster, kvalitetsdokument och marknadsföringstjänster. Handlingsstyrning och administrativ kontroll används i varierande utsträckning vilket delvis beror på de miljöer företag verkar i samt branschförutsättningar. Enheter får stor autonomi när de agerar på marknader som uppfattas som svåra och riskfyllda, är inbäddade i komplexa nätverk av kunder och leverantörer samt då den lokala kunskapen är en konkurrensfördel. Enheter som opererar under sådana förhållanden kontrolleras till största del genom resultatkontroll och handlingsstyrning används främst för riskhantering. Då nyttan av lokal kunskap och anpassning är stor minskar värdet av kulturell och social kontroll från huvudkontoret.

Kunskap inom organisationer påverkar val för administrativ kontroll. Då företag har begränsad kunskap om olika utländska marknader tenderar företagsledningen att arbeta med lokala delägare eller agenter istället för att etablera själva. Utlandsenheter tenderar att få utökad uppmärksamhet från huvudkontoret och striktare resultatkontroll samt handlingsstyrning om de är nyare, av stor ekonomisk betydelse eller har särskilda problem.

6.2 Avslutande diskussion

Empirin utgörs av svenska internationella företag och studien visar att företagen inte bara är internationella i det avseendet att de har verksamhet utomlands. De är också genuint internationella med medarbetare från många länder och de typiskt svenska dragen kulturella dragen förändras i takt med förvärv och sammanslagningar. Världen har också blivit mindre då IT-stöd underlättar rapportering samt då mobiltelefoner, e-post och telefonkonferenser minskar behovet av att fysiskt besöka utlandsenheter.

Som diskuterades i uppsatsens inledning så har internationella företag ett behov av att följa upp och koordinera sina utlandsenheter, vilka kan vara många och geografiskt spridda. Uppföljningen syftar bland annat till att fördela resurser, rikta ledningens uppmärksamhet och i enlighet med agentteorin förena utlandsenheters agenda med huvudkontorets. I överensstämmelse med den situationsanpassade ansatsen finns det inget optimalt kontrollsystem utan uppföljning måste anpassas till bland annat lokala och branschspecifika förutsättningar (Otley 1980). Nyttan med lokal anpassning måste vägas mot värdet av global samordning när kontrollsystemet utformas.

Som studiens resultat visar använder företag kontrollmekanismer i olika utsträckning. Framförallt varierar användningen av handlingsstyrning och kulturell kontroll. Studien visar också att företags storlek har betydelse då det minsta företaget i studien styr och kontrollerar sina utlandverksamheter med lite handlingsstyrning, kulturell- och social kontroll och sedan ökar styrning och kontroll med storlek. Även bransch och marknad har betydelse för hur kontrollmekanismer tillämpas. Handelshuset säljer råvaror vars säljprocess är mindre detaljstyrd än säljprocessen för en industriell produkt så som lastbilar, vilken regleras med ingående handlingsbeskrivningar från produktion till nyckelöverlämning. Studiens resultat visar också på att huvudkontor inte anser sig ha behov av att detaljstyra sina utlandsenheter när de agerar på svåra och riskfyllda marknader. Detta eftersom värdet av lokal kunskap och anpassning överväger.

Stora företag tillämpar, som studien visar, samtliga kontrollmekanismer i stor utsträckning. Resultaten går delvis emot litteraturen som menar att kontrollmekanismerna kan ersätta varandra, exempelvis kan en företagskulturell känsla av "så här gör vi på detta företag" ersätta strikt handlingsstyrning. Författarna till denna studie menar därför att det kan finnas en risk för det som Siverbo och Åkesson (2009) kallar överstyrning, vilket uppstår när ett antal icke-kompatibla styrverktyg används parallellt. Vid överstyrning uppstår målkonflikter och kreativitet och motivation hämmas (Siverbo & Åkesson 2009). Följaktligen menar uppsatsens författare att företagsledningar med flera måste vara kritiska och ifrågasätta vilka samt i vilken utsträckning de kontrollmekanismer som tillämpas för utlandsenheter är lämpliga och kompatibla.

6.3 Uppsatsens bidrag och förslag till fortsatt studier

Inledningsvis i denna uppsats pekades på att mer empirisk forskning efterfrågades för kontrollsystemet och dess kontrollmekanismer. Denna studie bidrar med empiri som visar på att 1) tillämpning av kontrollmekanismer i internationella företag skiljer sig åt 2) det finns ett mönster som visar att med större företag följer mer omfattande styrning och kontroll 3) styrning av utlandsenheter påverkas av utlandsenheters behov av lokal anpassning. Studiens resultat knyter delvis an till den forskning som efterfrågas av Malmi och Brown (2008). De efterfrågade studier om huruvida internationella organisationer har ett enhetligt sätt att kontrollera sina olika enheter eller om det varierar enheter emellan. Denna studie visar på att företags tillämpning av kontrollmekanismer skiljer sig åt. Studiens resultat visar att företag följer upp enheter på ett konsekvent sätt men att huvudkontoret riktar olika mycket uppmärksamhet till utlandsenheter.

Uppsatsen har, utifrån huvudkontorets perspektiv, studerat de kontrollmekanismer som företag tillämpar för att följa upp och styra utlandsenheter. Det hade därför varit intressant att som nästa led göra en djupgående fallstudie på ett företag där ett antal respondenter tillfrågas såväl på huvudkontoret som i utlandsenheterna. Syftet med en sådan studie skulle vara att studera om det finns någon skillnad i synen på styrning och kontroll mellan huvudkontor och utlandsenhet, samt om några negativa styreffekter uppstår som en följd av valda kontrollmekanismer.

Vidare har denna studie utgått ifrån sex stycken svenska företag, i vilka den svenska kulturen har varit betydande för tillämpning av kontrollmekanismerna. Det hade därför varit intressant att jämföra hur svenska, eller skandinaviska företag, utformar kontrollsystem för utlandsenheter i förhållande till företag som har huvudkontor i exempelvis Nordamerika, Asien eller Centraleuropa.

Uppsatsen har också visat att företag tenderar att använda kontrollmekanismer olika beroende på företags storlek och verksamhet. Då sex företag har studerats ingående i uppsatsen hade det varit intressant att genomföra en större enkätstudie bland internationella företag. Detta för att analysera vilka styrmekanismer som är vanligt förekommande i ett större urval och om det finns en korrelation med företagsspecifika faktorer så som storlek, bransch och ålder.

Källförteckning

Tryckta källor

- Andersson, U. & Forsgren, M. (1996) *Subsidiary Embeddedness and Control in the Multinational Corporation*. International Business Review Vol. 5, Nr. 5, s. 487-508.
- Andersson, U., Forsgren, M., & Holm, U. (2002) *The strategic impact of external networks: subsidiary performance and competence development in the multinational corporation* Strategic Management Journal Nr 23, s. 979–996.
- Andersson, U., Forsgren, M., & Holm, U. (2007) *Balancing subsidiary influence in the federative MNC: a business network view*. Journal of International business studies. Vol. 38, s. 802-818.
- Anthony, R. N. & Govindarajan, V. (2007) *Management Control System* (12:e upplagan) New York: McGraw-Hill.
- Appleyard, T., Strong, N & Walton, P. (1990) *Management Control of Foreign Subsidiaries*. European Management Journal. Vol. 8, Nr. 3, s. 402-407.
- Ax, C., Johansson, C. & Kullvén, H. (2009) *Den nya ekonomistyrningen. 4:e upplagan*. Malmö: Liber AB.
- Bartlett, C. A. & S. Ghoshal (1989). *Managing Across Borders: The Transnational Solution*. Boston MA: Harvard Business School Press.
- Bolman, L. & Deal, T. (2005) *Nya perspektiv på organisation och ledarskap*. Lund: Studentlitteratur.
- Bouquet, C & Birkinshaw, J. (2008) *Weight versus voice: How foreign subsidiaries gain attention from corporate headquarters*. Academy of Management Journal Vol. 51, Nr. 3, s. 577–601.
- Busco, C., Giovannoni, E. & Riccaboni, A. (2007) *Globalization and the international convergence of management accounting*. i Hopper, T., Northcott, D. & Scapens, R. (eds.). *Issues in Management Accounting: third edition* Harlow: Pearson Education. s. 65-93.
- Busco, C., Giovannoni, E. & Scapens, R. (2008) *Managing the tensions in integrating global organisations: The role of performance management systems*. Management Accounting Research Vol. 19, s. 103-125.
- Chenhall, R H. (2003) *Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future*. Accounting, Organizations and Society Vol. 28, Nr 2-3.
- Coates, J., Davis, E., Emmanuel, C., Longden, S. & Stacey, R (1992) *Multinational companies performance measurement systems: international perspectives*. Management Accounting Research. Vol. 3, s. 133-150.
- Collis, D, Young, D, & Goold, M. (2009) *International differences in the size and roles of corporate headquarters: an empirical examination*, Working Paper: Harvard Business School.
- Chow, C., Shields, M. & Wu, A. (1999) *The importance of national culture in the design of and preference for management controls for multi-national operations*. Accounting, Organizations and Society Vol. 24, s 441-461.

- Dechow, P. & Sloan, R. (1991) *Executive incentives and the horizon problem: an empirical investigation*. Journal of accounting and economics Vol. 14, s. 51-89.
- Demirage, I. (1988) *Assessing Foreign Subsidiary Performance: The Currency Choice of U.K. MNCs*. Journal of International Business Studies, Vol. 19, Nr. 2 (Sommar), s. 257-275.
- Dossi, A & Patelli, L. (2008) *The decision-influencing use of performance measurement systems in relationships between headquarters and subsidiaries*. Management Accounting Research 19 s. 126-148.
- Doz, Y & Prahalad, C. (1984) *Patterns of Strategic Control within Multinational Corporations*. Journal of International Business Studies. Special Issue on Strategic Planning, Autonomy and Control Processes in Multinational Corporations (Autumn) Vol. 15, Nr. 2. s.55-72.
- Drury, C. (2008) *Management and cost accounting, (7:e upplagan)*. London: South-Western Cengage Learning.
- Edström, A & Galbraith, J. (1977) *Transfer of Managers as a Coordination and Control Strategy in Multinational Organizations*. Administrative Science Quarterly, Vol. 22, Nr. 2 (Juni), s. 248-263.
- Eriksson, L-T. & Wiedersheim- Paul, F. (2006) *Att utreda, forska och rapportera* Malmö: Liber AB.
- Flamholtz, E., Das, T., Tsui, A. (1985) *Towards an integrative framework of organizational control* Accounting, Organizations and Society. Vol 10, Nr. 1, s.35-50.
- Forsgren, M., (1990) *Managing the International Multi-Center Firm: Case studies from Sweden*. European Management Journal Vol. 8, Nr. 2. s. 261-267.
- Gatignon, H & Anderson, E (1988) *The Multinational Corporation's Degree of Control over Foreign Subsidiaries: An Empirical Test of a Transaction Cost Explanation*. Journal of Law, Economics and Organization. Vol. 4, Nr. 2 (Höst) s. 305-336.
- Ghoshal, S & Bartlett, C. (1990) *The Multinational Corporation as an Interorganizational Network*. The Academy of Management Review. Vol. 15, Nr. 4. s. 603-625.
- Ghoshal, S. & N. Nohria (1989). *Internal differentiation within multinational corporations*, Strategic Management Journal Vol. 10, Nr. 4, s. 323-337.
- Grenness, T. (2003) *Scandinavian managers on Scandinavian management*. International Journal of Value-Based Management Vol. 16, s. 9–21.
- Gupta, A-K. & Govindarajan, V. (1985) *Linking control systems to business unit strategy: impact on performance*. Accounting Organizations and Society, Vol. 10, Nr. 1, s. 51-66.
- Hedlund G (1984) *Organization in-between: The evolution of the Mother-Daughter structure of managing foreign subsidiaries in Swedish MNCs*. Special Issue on Strategic Planning, Autonomy and Control Processes in Multinational Corporations. Journal of International Business Studies, Vol. 15, Nr. 2, s.109-123.
- Hennart, J-F. (1991) *Control in multinational firms. The role of price and hierarchy*. Management International Review (MIR). Vol 31. (Special issue), s. 71-96.

- Hofstede, G. (1983) *The Cultural Relativity of Organizational Practices and Theories*. Journal of International Business Studies, Vol. 14, Nr. 2, (Special Issue on Cross- Cultural Management), (Höst) s. 75-89.
- Holmberg, I. & Åkerblom, S. (2006) *Modelling leadership—Implicit leadership theories in Sweden*. Scandinavian Journal of Management Vol. 22. s 307-329.
- Jacobsen, D. (2002) *Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen* Lund: Studentlitteratur.
- Jensen, M. & Meckling, W. (1976) *Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownerships structure*. Journal of Financial Economics Vol 3, s. 305-360.
- Johansson, J & Vahlne, J-E (1977) *The Internationalization Process of the Firm-A Model of Knowledge Development and Increasing Foreign Market Commitments*. Journal of International Business Studies Vol. 8, Nr. 1 (Vår- Sommar) s. 23-32.
- Johnston, S & Menguc, B. (2007) *Subsidiary Size and the Level of Subsidiary Autonomy in Multinational Corporations: A Quadratic Model Investigation of Australian Subsidiaries*. Journal of International Business Studies, Vol. 38, Nr. 5 (September), s. 787-801.
- Jönsson, S. & Edlund, A. (1998) *Svenskt ledarskap* i Czerniewska, B . (red.) *Organisationsteori på svenska*. Malmö: Liber AB
- Martinez, I. & Jarillo, C. (1989) *The Evolution of Research on Coordination Mechanisms in Multinational Corporations*. Journal of International Business Studies, Vol. 20, Nr. 3 (Höst) s. 489-514.
- Malmi, T. & Brown, D. (2008) *Management control systems as a package: Opportunities, challenges and research directions*. Management Accounting Research Vol. 19, s. 287-300.
- Merchant, K. (2006) *Measuring general managers' performances: Market, accounting and combination-of-measures systems*. Accounting, Auditing & Accountability Journal Vol. 19, Nr. 6, s. 893-917.
- Merchant, K.A. & Van der Stede, W.A. (2007) *Management control systems: Performance measurement, evaluation and incentives* (2:a upplagan) Upper Saddle River: Prentice Hall.
- Moilanen, S. (2008) *The role of accounting and an intermediate subsidiary in the management control system*. Management Accounting Research Vol. 19 s. 252–269.
- Morck, R., Shleifer, A. & Vishny, R. (1988) *Management ownership and market valuation: An empirical analysis*. Journal of Financial Economics Vol. 20 (Januari- Mars) s. 293-315.
- Morrison, A & Roth, K. (1992) *Implementing global strategy: characteristics of global subsidiary mandates*. Journal of international business studies Vol. 23, Nr 4, s. 715-735.
- Nohria, N & Ghoshal, S. (1994) *Differentiated Fit and Shared Values: Alternatives for Managing Headquarters-Subsidiary Relations*. Strategic Management Journal, Vol. 15, Nr. 6, s. 491-502.

- O'Donnell, S W. (2000) *Managing Foreign Subsidiaries: Agents of headquarters or an independent network?* Strategic Management Journal Vol. 21, s. 525-548.
- Otley, D., (1980) *The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis.* Accounting, Organizations and Society Vol. 5 Nr. 4 s, 413–428.
- Ouchi, GW. (1979) *Markets, Bureaucracies, and Clans.* Administrative Science Quarterly Vol. 25, Nr. 1, s. 129-141.
- Porter, M. (1986) *From competitive advantage to corporate strategy.* The McKinsey Quarterly Spring.
- Paik, Y & Sohn, J (2004) *Expatriate managers and MNC's ability to control subsidiaries: the case of Japanese MNCs.* Journal of World Business. Vol. 39, s. 61-71.
- Prahalad, C. K. & Doz, Y. (1987). *The Multinational Mission: Balancing Local Demands and Global Vision.* Free Press, New York.
- Simons, R. (2000) *Performance measurement & control systems for implementing strategy.* Upper Saddle River: Prentice Hall.
- Siverbo, S. & Åkesson, J. (2009) *Överdös av styrning! Har vi plockat för mycket från smörgåsbordet?* CIO Sweden Nr. 4 (Sommar, s 32-35.
- Smith, J. (2007) *Handbook of management accounting* (4:e upplagan). Boston: Cima Pub.
- Svensson, P-G. & Starrin, B. (1996) *Kvalitativa studier i teori och praktik*, Lund: Studentlitteratur.
- Thorén, B. (1995) *Användning av information vid ekonomisk styrning.* (Doktorsavhandling) Handelshögskolan i Stockholm.
- Trost, J. (2007) *Kvalitativa Intervjuer 3:e upplagan*, Lund: Studentlitteratur.
- Vahlne, J-E., Ivarsson, I. & Johansson, J. (2011) *The tortuous road to globalization for Volvo's heavy truck business: Extending the scope of the Uppsala model* . International Business Review Vol. 20, s. 1-14.
- Wakefield, J., Giacobbe, F & Booth, P (2010) *Challenges and controls associated with establishing a wholly owned foreign subsidiary in a transitory economy.* Working Paper - University of Sydney.

Hemsidor

Cellmark	www.cellmark.com (2011-04-11)
Elof Hansson	www.elofhansson.com (2011-04-04)
Geert Hofstede	www.geert-hofstede.com/hofstede_sweden.shtml (2011-04-01)
Hans Andersson Group	www.hansandersson.se/ (2011-04-08)
SKF	www.skf.com (2011-04-18)
Volvo Cars Corporation	www.volvocars.se (2011-04-20)
Volvo Group	www.volvogroup.com (2011-04-15)

Intervjuer

Företag	Respondent	Datum
Elof Hansson	CFO	2011-04-06
Hans Andersson Paper	Inköps- och ekonomiansvariga	2011-04-12
Cellmark	VD & Regionsansvarig för Packaging Europa	2011-04-19
Volvo Trucks	Chef för controllergrupp, europadivisionen & controller på koncernstaben	2011-04-20, 2011-04-27
Volvo Car Corporation	Chef för ekonomisk planering och kontroll	2011-04-28
SKF	Controller, industridivisionen Nordic	2011-04-29

Bilaga I Intervjuguide

Inledning

- Fastslagning av den som blir intervjuad, dess roll på företaget samt företagets verksamhet respektive relevant gren av företaget.
- Fastslagning av vår definition av uppföljning. Vad är detta egentligen och hur och varför genomför företag uppföljning?
- Definition av HQ- säljenheter? Vem styr vem? Finns de något klart mönster?

Kartläggning av befintliga processer

- Hur styr företaget de utländska enheterna idag?
 - Resultat, handlings och social- kontroll?
 - Är uppföljningen enhetlig för alla enheter eller görs det på olika sätt? I så fall, varför?
 - Beror uppföljningen på enhetens specifika verksamhet?
 - Finns det/hur är belöningssystem kopplade till uppföljning?
 - Används några särskilda IT-verktyg?
- Anser ni att ni har hård styrning av utlandsenheter eller innehar de en stor grad av autonomi?
- Finns det speciella problemområden när det gäller uppföljning av utländska enheter?
 - Har den geografiska distansen någon betydelse?
 - Har den tid som företaget har funnits på marknaden någon betydelse?
 - Spelar marknadens mognad någon roll?

Utveckling av uppföljning

- Är ledningen nöjda med den uppföljning som sker idag?
 - Upplever ni att nyttan av uppföljning motiverar kostnaderna?
 - Upplever ni att uppföljning genererar relevanta underlag för beslutfattande och andra syften så som belöning och signalering?
 - Är det något ni skulle vilja mäta/någon typ av underlag för uppföljning?
- Har mätning förändrats över tid?
 - Arbetar företaget för att vidareutveckla uppföljningsprocesser och i så fall hur?