



GÖTEBORGS UNIVERSITET

HANDELSHÖGSKOLAN

Internprissättningens påverkan på styrningen

- *En fallstudie om hur internpriser tillämpas i en stor svensk koncern*

Kandidatuppsats i Företagsekonomi

VT2020

Hannah Björnerhag 980328

Alexandra Hellberg Rådén 980508

Handledare: Peter Beusch

Förord

Den här kandidatuppsatsen utarbetades våren 2020 inom Ekonomistyrning vid Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet. Vi vill tacka alla som har hjälpt oss under arbetet med uppsatsen. Vi vill rikta ett särskilt tack till Anneli för att hon har varit ett bollplank och hjälpt oss framåt i uppsatsen. Därutöver vill vi tacka samtliga intervjupersoner, som trots de rådande omständigheterna ställde upp för intervjuer. Även Therese för att hon med ett konstruktivt öga gett feedback. Till sist vill vi också tacka vår handledare Peter Beusch för vägledningen under arbetets gång.

Göteborg, den 30 maj 2020

Hannah Björnerhag

Alexandra Hellberg Rådén

Sammanfattning

**Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet,
Kandidatuppsats, Ekonomistyrning, VT 2020**

Författare: Hannah Björnerhag och Alexandra Hellberg Rådén

Handledare: Peter Beusch

Titel: Internprissättningens påverkan på styrningen

Bakgrund och problem: Den allt mer växande gränshandeln inom multinationella företag har lett till komplexa frågor för världens skattemyndigheter och internationella regleringar som implementerats i flertalet länder, vilka företag behöver ta hänsyn till. Denna skatterelaterade aspekt har blivit allt viktigare när det gäller internprissättning och har tvingat företag att ändra sin styrning för att fungera med regleringarna. När styrningen hamnar i bakgrunden, kan det hända att de interna behoven av internprissättning inte tillgodoses i tillräcklig grad.

Syfte: Syftet med uppsatsen är att ge en djupgående bild av hur en stor koncerns internprissättningsmodell tillämpas för att i synnerhet undersöka hur koncernens strategi påverkas av interna och externa syften.

Avgränsningar: Uppsatsen är en fallstudie av AB Volvo och dess koncern. AB Volvo kan i folkmun blandas ihop med Volvo Personvagnar vilket uppsatsen inte ämnar undersöka. Uppsatsen kommer endast studera en koncern, vilket gör att inga generella slutsatser om alla företag, men vissa mönster tros även påträffas hos andra multinationella koncerner.

Metod: Uppsatsen är en fallstudie baserad på fyra intervjuer med tre olika personer. Uppsatsen är även baserad på forskning och litteratur inom området internprissättning. Den teoretiska referensramen och det empiriska materialet har sedan analyserats med hjälp av Levers of Control för att komma fram till relevanta slutsatser.

Resultat och slutsatser: En koncern behöver i sin internprissättningsmodell ta hänsyn till både interna och externa faktorer. Strategin måste ta hänsyn till och balansera de styrningsmässiga och skatterelaterade aspekter som finns för att fungera så bra som möjligt med hänsyn till båda perspektiven. För att göra detta krävs att båda perspektiven prioriteras och tillämpas på ett sätt som gör att de fungerar tillsammans.

Förslag till fortsatt forskning: En fördjupad studie av hur fler företag inom branschen eller multinationella företag tillämpar internprissättning för att på så sätt kunna dra mer generella slutsatser.

Nyckelord: Internprissättning, transfer pricing, styrning, levers of control, OECD, armlängdsprincipen

Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.3 Syfte och frågeställning	4
1.4 Avgränsningar	4
2. Teoretisk Referensram	5
2.1 Introduktion till internprissättning	5
2.2 Syftet med internprissättning	5
2.2.1 Externa syften med internprissättning	5
2.2.2 Interna syften med internprissättning	6
2.3 Regleringar inom internprissättning	7
2.3.1 OECD och Armlängdsprincipen	7
2.3.2 När regleringen inte följs	9
2.3.3 Advance Pricing Arrangements (APA:s)	9
2.4 Ekonomistyrning och internprissättning	10
2.4.1 Finansiell resultatstyrning och ansvarsenheter	10
2.5 Levers of Control och Internprissättning	12
2.5.1 Beliefs Systems	13
2.5.2 Boundary Systems	14
2.5.3 Diagnostic Control Systems	15
2.5.4 Interactive Control Systems	16
2.6 Sammanfattning av teoretisk referensram	17
3. Metod	19
3.1 Undersökningens utformning	19
3.2 Urval av företag	19
3.3 Insamling av data	20
3.3.1 Sammanställning av teoretisk referensram	20
3.3.2 Insamling av empiriskt material	20
3.3.3 Forskningsetik	23
3.4 Tillvägagångssätt vid analys	23
4. Empiri	24
4.1 Volvokoncernen	24
4.1.1 Volvokoncernens organisationsstruktur	25
4.2 Volvokoncernens internprissättningsmodell	26
4.2.1 Introduktion till internprissättningsmodellen	26
4.2.2 Internprissättningsmodellen	28
4.2.3 Regler och Riktlinjer	29

4.2.4 Interna Policydokument	31
4.3 Group Functions som intern Service Provider	32
4.3.1 Volvo IT:s internprissättningsmodell	33
4.3.1.1 Förändring av systemet	34
4.3.1.2 Förändringens påverkan	35
5. Analys	38
5.1 Koncernens internprissättningsmodell	38
5.1.1 Externa syften med internprissättning	38
5.1.2 Interna syften med internprissättning	38
5.1.3 OECD och Armlängdsprincipen	39
5.1.4 Advance Pricing Arrangements (APA:s)	40
5.1.5 Ekonomistyrning och internprissättning	41
5.1.6 Finansiell resultatstyrning och ansvarsenheter	41
5.2 Internprissättningsmodellen utifrån ett styrningsperspektiv	42
5.2.1 Beliefs Systems	42
5.2.2 Boundary Systems	43
5.2.3 Diagnostic Control Systems	45
5.2.4 Interactive Control Systems	47
6. Slutsatser	49
6.1 Hur internprissättningsmodellen ser ut inom en stor koncern	49
6.2 Internprissättningsmodellen utifrån ett styrningsperspektiv	50
6.3 Strategins balans mellan styrning och skatteregleringar	50
6.4 Förslag till fortsatt forskning	51
Referenslista	52
Bilaga 1 Intervjumall 24 april 2020, Intervjuperson A	56
Bilaga 2 Intervjumall 27 april 2020, Intervjuperson B	57
Bilaga 3 Intervjumall 8 maj, Intervjuperson A	58
Bilaga 4 Intervjumall 14 maj, Intervjuperson C	59

1. Inledning

1.1 Bakgrund

I dagens samhälle får de stora multinationella företagen en allt större betydelse för den globala ekonomin (OECD, 2017). Enligt UNCTAD:s (2013) uppskattning var multinationella företag på något sätt inblandade i nästan 80 procent av den globala handeln 2010 och ungefär 33 procent av den globala handeln involverade internhandel. År 2014 stod de multinationella företagen för ungefär 50 procent av både den globala exporten och importen (OECD, 2018). Fler och fler företag internationaliserar sig och bildar komplexa värdekedjor med dotterbolag i flertalet länder (Cadestin et. al., 2018).

Ett multinationellt företag behöver förstå hur styrningen måste anpassas för att den ska fungera på bästa möjliga sätt i varje land som företaget har verksamhet i (Merchant & Van der Stede, 2017). Faktorer som kultur, institutioner i form av lagar och regler samt företagsmiljö blir viktiga att ta hänsyn till för att se till att strategin förstås och fungerar. Ekonomistyrning är en viktig del av ett företags framgång och är alla de verktyg och system som används för att få organisationens medarbetare att agera på ett sätt som är i enlighet med organisationens mål och strategi. När en organisations mål har satts och strategin för att uppnå dessa har formulerats måste ett väl fungerande styrningssystem som påverkar medarbetarna på rätt sätt utarbetas för att lättare lyckas uppnå de uppsatta målen. För att ha framgång i detta är det viktigt att medarbetarna innehar en förståelse kring vad som förväntas, att de är beredda att agera i enlighet med den formulerade strategin och att de faktiskt kan och har möjlighet att leverera en bra insats. Merchant och Van der Stede samt Anthony och Govindarajan (2007) anger att internprissättning är ett viktigt verktyg för att implementera den styrning som etablerats när företaget vuxit sig större och bildat flera bolag. Internpriser är de priser som uppstår när till exempel två bolag inom en koncern genomför en transaktion med varandra (Skatteverket, 2020d). Med hjälp av intern prissättning kan organisationen fatta effektivare beslut och utvärdera organisationens enheter (Merchant & Van der Stede, 2017).

Den allt mer gränsöverskridande handeln inom multinationella företag har inneburit många komplexa frågor inom bland annat skatteområdet, både för de enskilda företagen, men även för de olika skattemyndigheterna runt om i världen. Särskild stor komplexitet har frågor som berör internprissättning medfört. För att underlätta för företagen och de olika myndigheterna, gav Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling, OECD, år 1995 ut gemensamma riktlinjer för internprissättning (OECD, 2017). Dessa har sedan dess uppdaterats ett antal gånger och den senaste utgåvan publicerades 2017. Riktlinjerna beskriver bland annat den princip som ska vara utgångspunkt vid internprissättning, vilken är armlängdsprincipen som innebär att villkoren kring interna transaktioner ska bestämmas som om företagen vore oberoende varandra. Dessutom beskrivs olika metoder som bör tillämpas

vid interna transaktioner (OECD, 2017). Riktlinjerna från OECD har sedan implementerats i många länders lagstiftning och så även i Sverige (Skatteverket, 2020h).

Internprissättning är en viktig fråga för alla världens länder eftersom denna direkt påverkar den beskattningsbara inkomsten hos varje enskilt företag. En prissättning som strider mot regleringarna kan leda till minskade skatteintäkter för ett land (Sikka & Willmott, 2010). Följaktligen behövs ett internationellt ramverk för internprissättning. Därav utarbetades OECD:s riktlinjer. Däremot är den internationella skattemiljön idag mycket föränderlig med flera nya regleringar, och BEPS-projektet har de senaste åren varit den mest aktuella. Utvecklingen har lett till stora osäkerheter hos företagen, vilket bland annat visas i revisions- och konsultföretaget EY:s undersökning kring internprissättning och internationell skatt 2019. Nära 80 procent uttryckte måttlig eller stor osäkerhet kring den internationella skattemiljön (EY, 2019). Sålunda har internprissättning blivit ett viktigt område att arbeta med, både ur företagens och myndigheternas perspektiv.

1.2 Problemdiskussion

I takt med globaliseringen förändras marknaden. Fler företag blir multinationella och bildar bolag i allt fler länder. Det leder till allt fler koncerninterna transaktioner som måste hanteras enligt de lagar och regler som finns i de länder som företagen etablerar sig i. Eftersom dessa transaktioner tar över mer och mer av världshandeln (UNCTAD, 2013; OECD, 2018) har området kring internprissättning blivit ett stort problemområde för skattemyndigheter världen om. Då transaktioner ligger till grund för ett företags resultat påverkas företagens skattekostnader även av de interna transaktioner som genomförs. Därav är det viktigt för skattemyndigheter att priserna som tillämpas är korrekta och flera regleringar inklusive OECD:s riktlinjer har därför utformats för att få fram ett gemensamt internationellt ramverk (Skatteverket, 2020h).

Internprissättning är dock inte bara något som används av företagen för att uppfylla de externa skattemässiga syften som finns, utan har även viktiga interna syften för många organisationer. I många fall används internprissättning internt som ett hjälpmedel när olika beslut ska tas och även som underlag vid olika prestationsbedömningar (Merchant & Van der Stede, 2017; Cravens, 1997). För att kunna ta rätt beslut eller utvärdera organisationens enheter gäller det att alla transaktioner är medräknade och de interna transaktionerna behöver då vara rätt prissatta. Fastställs priserna på ett felaktigt sätt kan det leda till beslut som missgynnar organisationen och bristfälliga utvärderingar. Priserna kan styra att en enhet exempelvis bestämmer sig för att köpa in mindre eller större mängder material eller tjänster för tillverkning av varor. En felaktig prissättning kan därmed orsaka beslut som är ofördelaktiga för organisationen som helhet. Det kan även hända att varor eller tjänster köps internt även när det är mer gynnsamt att köpa dem externt. Därutöver kan det medföra att en enhet anses prestera på en tillräcklig eller gynnsam nivå även när den egentligen inte gör det (Merchant & Van der Stede, 2017).

Att prissätta interna transaktioner är viktigt ur både ett skattemässigt och ur ett styrningsmässigt perspektiv. Företag och organisationer har således flera olika faktorer att ta hänsyn till när det kommer till utformningen av dess internprissättningsmodell. För att uppnå flera syften med internprissättningen samtidigt har företag tidigare ofta använt sig av två olika metoder, en för interna och en för externa ändamål (Merchant & Van der Stede, 2017). Det har dock upplevts vara riskabelt på grund av de negativa följder som kan inträffa. Håller inte myndigheterna med om de bestämda priserna kan företaget drabbas av upptaxering och tilläggsavgifter, vilket i sin tur ofta leder till negativ offentlig uppmärksamhet (Sikka & Willmott, 2010). Merchant och Van der Stede konstaterar av den anledningen att fler har gått över till att endast använda en metod som följer de skattemässiga regler som finns. Detta på grund av att det är enklare att bevisa för myndigheter att internprissättningen inte används för att minska skattekostnader. Eftersom det blir lättare att visa att priserna faktiskt är rätt satta, minskar risken för de negativa konsekvenserna. Samtidigt som vissa konsekvenser kan undvikas finns behovet av internprissättning som verktyg internt fortfarande kvar och det gäller att anpassa styrningen till de nya förutsättningarna.

Mycket av den tidigare forskningen kring internprissättningen fokuserar antingen på den legala och skattemässiga eller den interna och operationella delen av internprissättning. Tidigare studier med ett ekonomiskt perspektiv (ex. Hirshleifer, 1956; Baldenius, Reichelstein & Sahay, 1999; Vaysman, 1996; Vaysman, 1998) försöker beräkna och utarbeta olika metoder som passar bäst för de interna syftena. Många studier kring internprissättning inom skatteområdet beskriver en negativ sida där företag försöker flytta sina vinster till länder med lägre skatter (ex. Sikka & Willmott, 2010; Bartelsman & Beetsma, 2003; Barker, Asare & Brickman, 2017). Det finns även ett flertal artiklar som försöker identifiera olika viktiga faktorer i både organisationens struktur och miljön organisationen verkar i, som påverkar företags internprissättningsmodeller (ex. Borkowski, 1990; Al-Eryani, Alam & Akhter, 1990; Borkowski, 1997; Cravens, 1997). Identifierade faktorer som visat sig ha betydelse är bland annat företagets storlek, följande av regleringar, länders skattesatser, vad företaget använder internprissättningen internt för och vilken bransch det befinner sig i. Det finns ett fåtal artiklar som diskuterar hur internprissättning påverkar ett företags styrning. Studier som Plesner Rossing (2013) samt Cools, Emmanuel och Jorissen (2008) diskuterar hur ett företags styrning påverkas av en internprissättningsmodell som är förenlig med gällande regleringar.

För att undersöka en multinationell koncerns internprissättningsmodell krävs en förståelse rörande att det finns många faktorer som påverkar och är av betydelse. De legala aspekterna tar idag allt större plats inom internprissättningsområdet och det blir därför av vikt att undersöka hur företag balanserar sina strategier för att ta hänsyn till både styrningsmässiga och skattemässiga faktorer. En väl utarbetad styrningsstrategi som tillämpas på ett lämpligt sätt är viktigt för ett företags framgång (Merchant & Van der Stede, 2017) och det är därför av relevans att studera ett företags internprissättningsmodell utifrån ett styrningsperspektiv.

1.3 Syfte och frågeställning

Syftet med uppsatsen är att ge en djupgående bild av hur en stor koncerns internprissättningsmodell tillämpas för att i synnerhet undersöka hur koncernens internprissättningsstrategi påverkas av interna och externa syften.

För att uppfylla syftet med uppsatsen kommer följande frågeställningar att besvaras:

- Hur ser internprissättningsmodellen ut inom en stor koncern?
- Hur kan internprissättningsmodellen förklaras utifrån ett styrningsperspektiv?
- Hur balanserar en koncern sin strategi kring internprissättning utifrån de styrningsmässiga och skattetekniska perspektiven som finns på området?

1.4 Avgränsningar

Denna uppsats är en fallstudie av Volvokoncernen med AB Volvo som moderbolag och således inte Volvo Personvagnar AB som lätt kan blandas ihop i folkmun. Uppsatsen är baserad på tre intervjupersoner och undersöker endast en koncern. Eftersom endast en koncern undersökts går det inte att dra några generella slutsatser för alla företag eller hela branschen, men det kan till viss del tänkas att det finns många likheter mellan Volvokoncernens och andra multinationella företags internprissättning. Inom internprissättning använder sig många specialister av de engelska begreppen. Det förekommer därför att intervjupersonerna ibland benämner internprissättning som transfer pricing, internpriser som transfer prices och även att vissa andra engelska ord används.

2. Teoretisk Referensram

2.1 Introduktion till internprissättning

Internpriser är de priser som gäller när två närstående företag genomför transaktioner (Skatteverket, 2020d). Företag med ekonomisk intressegemenskap definieras i 14 kap. 20§ Inkomstskattelagen som en näringsidkare som övervakar eller deltar i ledningen, indirekt eller direkt, av ett annat företag. Alternativt att en näringsidkare äger en del av det egna kapitalet hos ett annat företag (SFS 1999:1229). Enheterna utför olika typer av aktiviteter, men har ofta en koppling till varandra genom att bistå varandra med tjänster (Ax, Johansson & Kullén, 2015). Cravens (1997) framhäver att internprissättning tidigare användes främst som ett verktyg i olika organisationers styrsystem, men på grund av den ökande globaliseringen har även skattemässiga problematiseringar blivit centrala. Skatteverket (2020d) belyser att det genomförts beräkningar som visar att cirka 80 procent av all handel i världen sker mellan företag i intressegemenskap. I och med den ökade globaliseringen och att gränsöverskridande transaktioner ökar, blir internprissättning allt viktigare. Dessa transaktioner påverkar de olika företagens resultat, och i sin tur även det beskattningsbara resultatet. För att undvika dubbelbeskattning är det viktigt att länder har en samsyn kring hur internprissättning ska ske. För att fler länder ska dela denna samsyn har OECD kommit ut med riktlinjer kring hur företag och myndigheter ska tänka vid internprissättning (Skatteverket, 2020d). Anthony och Govindarajan (2007) belyser att organisationers modeller för internprissättning varierar i stor grad och kan vara enkla men också mycket komplexa. Hur modellen ser ut beror helt på hur organisationen ser och vilken slags verksamhet som bedrivs.

2.2 Syftet med internprissättning

Internpriser påverkar både den köpande och säljande enhetens resultat och Merchant och Van der Stede (2017) poängterar därför att det i slutändan egentligen är ett nollsummespel för hela organisationens resultat. Att inte sätta rätt priser kan få förödande konsekvenser i form av felaktiga beslut och utvärderingar eller rättsliga påföljder. Det finns därför ett antal olika syften med internprissättning.

2.2.1 Externa syften med internprissättning

Gällande det externa, finns det flera syften med internprissättning. Som tidigare nämnts måste multinationella företag ta hänsyn till varje lands skattelagstiftning och andra regleringar som finns (Cravens, 1997). Det finns flera incitament till att följa de regleringar som finns. Sikka och Willmott (2010) belyser bland annat motiv som att undvika dubbelbeskattning och böter om skattemyndigheten i ett land betraktar priserna som felaktiga. Därutöver nämns att företagen gärna vill undvika den negativa publicitet som kan uppstå om det framkommer att

företaget inte följer den lagstiftning som finns eller om frågetecken kring prissättningen uppkommer. Författarna nämner flera företag i olika branscher som blivit uppmärksammade på grund av sin internprissättning. Läkemedelsföretaget GlaxoSmithKline befann sig exempelvis under tidigt 2000-tal i flera års förhandlingar med den amerikanska skattemyndigheten IRS rörande företagets internprissättning under 1990-talet. IRS menade då att företaget undvikit att betala skatt i USA till en summa av 5,2 miljarder dollar. Efter flera år av förhandlingar genomfördes en förlikning där det bestämdes att företaget skulle betala 3,4 miljarder dollar. När myndigheter upptäcker frågetecken är det ofta något som tas upp av olika medier och blir en stor nyhet. Ändå tycks det med jämna mellanrum framkomma nya fall där företag försökt använda internprissättning för att sänka sina skattekostnader (Sikka & Willmott, 2010).

Merchant och Van der Stede (2017) framhåller att det är komplicerat att utarbeta en internprissättningsmodell som kan användas för att uppfylla alla syften som finns och det blir därför nödvändigt att värdera vilka syften som är de mest väsentliga. De menar att företag ibland använder sig av två metoder för att tillgodose flera olika syften. Oftast en metod för externa och en metod för interna syften. Detta eftersom priserna som används som underlag för interna beslut och prestationsbedömningar ofta inte är desamma som de priser som måste användas enligt de existerande regleringarna. Det är dock väsentligt enklare för företag att försvara och förklara sina bestämda internpriser för myndigheter om endast ett system används och det kräver inte lika mycket arbete. Således utvecklar allt fler multinationella företag en mer enhetlig internprissättningsmodell (Merchant & Van der Stede, 2017).

De interna syftena som tidigare fick större utrymme vid utformningen av företagens internprissättningsmodell har idag inte lika stor prioritet. Enligt revisions- och konsultföretaget EY:s undersökningar kring internprissättning som görs med ett par års mellanrum anger fler och fler företag att riskhantering rörande skattefrågor är det som har högst prioritet när det kommer till internprissättningen. År 2007 och 2010 angav 50 procent av företagen att riskhantering rörande skattefrågor hade högst prioritet medan 2013 hade denna siffra ökat till 66 procent och 2016 till 75 procent (EY, 2016). Det indikerar på att de skattemässiga frågeställningarna blir allt viktigare och att de interna syftena med internprissättning hamnar mer i bakgrunden än tidigare.

2.2.2 Interna syften med internprissättning

Merchant och Van der Stede (2017) noterar tre huvudsakliga syften för internprissättning; att skapa beslutsunderlag, att skapa underlag för prestationsbedömningar och att flytta vinster mellan enheter. Med hjälp av internprissättningen får både ledningen och enheternas chefer information kring hur det går för de enskilda enheterna och organisationen som helhet. Det blir på så sätt lättare att se till hela organisationens bästa och därmed ta beslut som gynnar företaget. Dessutom erhålls användbar information för bedömning av enheters och chefers insatser eftersom internpriserna påverkar alla inblandades prestationer. Därför gäller det att

sätta rättvisande priser för att undvika att över- eller underskatta någons prestation. Även Anthony och Govindarajan (2007) instämmer med detta syfte. Merchant och Van der Stede uppger därtill kan internpriser användas för att flytta vinster till enheter som befinner sig i länder med lägre skatter när företag är verksamma i flera länder. Eftersom olika länder använder sig av olika skattesatser kan detta motivera företag att förflytta sina vinster för att öka det totala resultatet efter skatt. Det är självklart något som de enskilda länderna vill förhindra och flera externa regleringar har därför införts, vilket gjort att de externa syftena med internprissättning fått en allt större betydelse än tidigare (Merchant & Van der Stede 2017).

Även Cravens (1997) redogör för att internprissättning används internt för att mäta prestationer och på så sätt motivera managers till att prestera. Cravens samt Anthony och Govindarajan (2007) konstaterar att målkongruens inom organisationen även är ett viktigt syfte. På så sätt kan beslut som förbättrar enskilda enheters prestation även förbättra hela organisationens prestation. Cravens menar vidare att i ett företag som bara agerar på en enskild marknad, är syftet med internprissättning ofta kopplat till prestationsbedömningar, men att när ett företag tar sig ut på fler marknader och blir multinationellt tillkommer nya faktorer som måste tas hänsyn till. En av dessa faktorer är olika länders skatteregleringar, vilket blir allt mer komplext ju fler länder som ett företag etablerar sig i. Anthony och Govindarajan argumenterar också för att skatteregleringar är en viktig faktor att ta hänsyn till när företag blir multinationella. De tar även upp beskattning som ett viktigt område. Länders skattesatser varierar och med mer intäkter i länder med lägre skatter kan skattekostnaderna reduceras. Samtidigt måste länders regleringar tas i beaktning. Även tull på importerade varor nämner Anthony och Govindarajan som en viktig faktor och en övervägning krävs. Tullar läggs ofta på med en procentsats på varans värde och med ett lägre pris blir även tullen lägre. I sin tur blir också vinsten högre, vilket leder till en högre skatt. Det gäller därför för företag att ta hänsyn till alla faktorer och avgöra vad som är lämpligast.

2.3 Regleringar inom internprissättning

Det finns flera olika regleringar företag och organisationer behöver ta hänsyn till när det kommer till internprissättning. För att få mer enhetliga regler i världen har OECD utarbetat riktlinjer för internprissättning som implementerats i flertalet av organisationens medlemsländer. I riktlinjerna finns förslag på metoder som är lämpliga i förhållande till gällande riktlinjer och även information om vad länders påföljder kan bestå av om de inte följs (OECD, 2017).

2.3.1 OECD och Armlängdsprincipen

OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations är riktlinjer vid internprissättning fastställda av OECD:s Committee on Fiscal Affairs, CFA (Skatteverket, 2020h). OECD är en internationell organisation som samarbetar kring ekonomisk utveckling. Organisationen har idag 36 medlemsländer där Sverige är ett av dem

(”OECD”, 2020). OECD:s riktlinjer syftar till att ge vägledning åt företag och skattemyndigheter om hur internprissättning bör tillämpas. Vid enhetliga principer kan företag undvika dubbelbeskattning, samt konflikter och processer mellan skattemyndigheter och företag som kan vara både tidskrävande och dyra (Skatteverket, 2020h). Vid den svenska myndigheten Skatteverkets bedömning av internprissättning tillämpas OECD:s riktlinjer och korrigeringsregeln (Skatteverket, 2020b).

OECD:s riktlinjer följer armlängdsprincipen, vilket innebär att interna transaktioner och villkor ska vara utformade på ett sätt som om de två parterna vore oberoende varandra (Skatteverket, 2020a). Skatteverket betonar att det vid interna transaktioner inte följer naturligt att marknadskrafter styr priset. Marknadskrafter styr dock vid transaktioner mellan två oberoende företag menar Skatteverket. För att det interna priset mellan två närstående företag ska bli skattemässigt rätt, behöver företagen agera som om de vore oberoende varandra och styrdes av marknadskrafter. Riktlinjerna kräver även en viss dokumentation om de interna transaktionerna. Syftet med armlängdsprincipen är att företag inte ska manipulera sina vinster genom att till exempel förflytta dessa till länder med låg skatt för att på så sätt minska sina skattekostnader (Skatteverket, 2020a).

OECD presenterar fem olika metoder i sina riktlinjer för att fastställa ett pris vid en intern transaktion (OECD, 2017). Skatteverket (2020c) beskriver att alla dessa metoder är förenliga med armlängdsprincipen och delas upp i traditionella transaktionsbaserade metoder och transaktionsbaserade vinstmetoder. Respektive metod är mer lämplig i vissa fall än andra. Ett företag är därför inte bundet till att endast använda sig av en metod. De traditionella transaktionsbaserade metoderna är däremot att föredra, och inom dessa tre rekommenderas marknadsprismetoden. Att använda sig av andra metoder fungerar om de är tillämpliga med armlängdsprincipen. Trots det ska de nämnda metoderna användas i den mån det går (Skatteverket, 2020c).

Traditionella transaktionsbaserade metoder:

- *Kostnadsplusmetoden*, utgångspunkten är vad det kostar att tillhandahålla en viss produkt plus ett vinstpålägg som är armlängdsmässigt korrekt (Skatteverket, 2020e). Vinstpålägget kan bestämmas utifrån både interna och externa jämförelser med jämförelsebara transaktioner.
- *Marknadsprismetoden*, innebär att en transaktion mellan två företag som delar intressegemenskap jämför denna transaktion med jämförbara transaktioner som varit oberoende (Skatteverket, 2020f).
- *Återförsäljningsprismetoden*, denna metoden baseras på vad försäljningspriset hade varit om organisationen hade sålt till en utomstående aktör (Skatteverket, 2020j).

Transaktionsbaserade vinstmetoder:

- *Nettomarginalmetoden*, innebär att en vinstmarginal som jämförs med en oberoende transaktion räknas ut (Skatteverket, 2020g).
- *Vinstdelningsmetoden*, innebär att vinsten som uppstår inom en intern transaktion fördelas inom företagen som berörts av transaktionen på ett sätt som stämmer överens med hur ett avtal mellan oberoende parter hade sett ut (Skatteverket, 2020i).

2.3.2 När regleringen inte följs

Implementeringen och tolkningen av OECD:s riktlinjer skiljer sig något åt mellan olika länder, vilket gör att vissa skillnader existerar. Det gäller även när det kommer till påföljderna när regleringarna inte följs (OECD, 2017). Om ett företag inte följer OECD:s framtagna riktlinjer blir resultatet ett annat än vad det borde blivit. Framkommer det vid en myndighets granskning att riktlinjerna och den gällande lagstiftningen i landet inte följts kan det få stora konsekvenser (Skatteverket, 2020a). Riktlinjerna anger att företag kan upptaxeras och även behöva betala straffavgifter i form av en procentsats som läggs till på den underskattade skatten. Procentsatsen varierar mellan medlemsländerna och varierar mellan 10–200 procent (OECD, 2017). Skatteverket (2020a) menar därför att det därav är väsentligt för företagen att följa de dokumentationsregler som finns. Utgångspunkten enligt OECD:s riktlinjer säger dock att skattemyndigheter aldrig ska ha som praxis att anta att ett företag inte följer de rättsliga riktlinjerna.

2.3.3 Advance Pricing Arrangements (APA:s)

För att underlätta internprissättningen och minska riskerna framhäver OECD (2017) att det finns särskilda överenskommelser som företag kan sluta med myndigheter. En Advance Pricing Arrangement (APA) definieras enligt OECD:s riktlinjer kring internprissättning som:

...an arrangement that determines, in advance of controlled transactions, an appropriate set of criteria (e.g. method, comparables and appropriate adjustments thereto, critical assumptions as to future events) for the determination of the transfer pricing for those transactions over a fixed period of time. (OECD, 2017, s.214).

APA:s beskrivs av OECD (2017) som överenskommelser mellan ett företag och ett lands skattemyndighet eller olika länders skattemyndigheter gällande företagets internprissättning och gäller en viss tidsperiod. Överenskommelsen kan gälla för alla transaktioner eller begränsas till vissa specifika enheter eller former av transaktioner. Fördelarna med denna form av överenskommelse är bland annat eliminering av risk och osäkerhet eftersom företaget vet hur de ska hantera dessa frågor inom denna tidsperiod. Dessutom kan tidskrävande och dyra granskningar undvikas. Överenskommelserna kan göra att företaget reducerar risken för dubbelbeskattning (OECD, 2017).

2.4 Ekonomistyrning och internprissättning

Ekonomistyrning är ett viktigt område för organisationer och Merchant och Van der Stede (2017) betonar att den kan vara avgörande för måluppfyllelse och långsiktig framgång. Det innebär att det blir viktigt att arbeta intensivt med att implementera den utarbetade strategin på ett bra sätt och välja den ekonomistyrning som passar den befintliga situationen. Anthony och Govindarajan (2007) uttrycker att ekonomistyrningens områden består av budgetering, resursallokering, prestationsmätning, utvärdering och belöning, ansvarsenhetsallokering samt internprissättning. De lyfter fram att de nämnda områdena används för att implementera organisationens utarbetade strategi.

Simons (1995) menar att styrningssystemet bör användas för att förvandla möjligheter till värde, anpassa och förbättra strategin samt uppmuntra innovation i rätt riktning. Det gäller för ledningen att välja ut de möjligheter som faktiskt kan användas och omvandlas till mest värde för organisationen. Även om det finns många möjligheter finns inte tid till att agera på alla och ledningen bör därför på ett tydligt sätt visa för organisationens medarbetare i vilken riktning innovationen bör utvecklas mot. När nya värdefulla möjligheter faktiskt uppkommer behöver ledningen fundera på om strategin behöver anpassas. Det blir viktigt att se över hur implementeringen av strategin fungerar och se om någonting behöver förändras eftersom den ursprungliga strategin kanske inte alls är den som är mest lämplig. Till sist menar Simons att människor i grund och botten är ”möjlighetssökare” som kan motiveras att skapa nya fördelar och möjligheter av olika faktorer i miljön de befinner sig i. Om det inte finns en stark lojalitet och gemensam vision kan det lätt leda till ett individualistiskt beteende och fördelar för den enskilda individen. Med hjälp av ett starkt ledarskap och vägledning kan sökandet däremot ledas i rätt riktning och leda till utveckling av organisationen (Simons, 1995).

2.4.1 Finansiell resultatstyrning och ansvarsenheter

Många organisationer inkluderar något slag av finansiell resultatstyrning i sitt ekonomistyrningssystem där resultatmått som intäkter, kostnader och resultat ofta används för att försöka styra medarbetarna (Merchant & Van der Stede, 2017). Fördelarna med finansiell resultatstyrning är bland annat att det är ett komplett summeringsmått som får med effekterna av alla de beslut som tagits tillsammans. Dessutom är resultat och höga vinster ofta ett av de stora målen för företag och även om det inte är det behöver alla organisationer se efter sin finansiella ställning. För att styra medarbetarna med hjälp av olika resultatmått behöver organisationens enheter bli finansiella ansvarsenheter som har ansvar för ett definierat resultatmått. Det finns ett antal olika typer av ansvarsenheter som organisationer kan använda sig av. Merchant och Van der Stede nämner fyra grundläggande typer ansvarsenheter; intäktsenheter, kostnadsenheter, resultatenheter och investeringsenheter.

- *Intäktsenheter* är ansvariga för att generera intäkter (Merchant & Van der Stede, 2017). Ett exempel på enheter som vanligtvis är intäktsenheter är försäljningsenheter. Intäkten jämförs inte med någon slags kostnad, utan sätts istället i relation till tidigare fastställd budget eller kvot. I många fall är intäktsenheten också ansvarig för den egna enhetens kostnader, exempelvis personalens löner.
- *Kostnadsenheter* har ansvar för vissa former av kostnader (Merchant & Van der Stede, 2017). Det finns två olika typer av kostnadsenheter; standardkostnadsenheter och stödkostnadsenheter.
 - a) *Standardkostnadsenheter* är till exempel tillverkningsenheter, där det är enkelt att kvantifiera in- och utflöde. Här jämförs standardkostnaderna, det vill säga de planerade kostnaderna för produktionen, med de faktiska kostnaderna.
 - b) *Stödkostnadsenheter* kan exempelvis vara forsknings- och utvecklingsenheter, samt olika administrativa enheter, som inköps-, HR-, IT- och redovisningsenheter. I dessa enheter är det svårt att mäta enheternas produktion i monetära termer. Utvärderingar av dessa enheter är därför ofta till stor del subjektiva och på grund av detta utvärderas enheterna många gånger genom att jämföra enhetens kostnader med de budgeterade kostnaderna samtidigt som det kontrolleras att alla uppgifter genomförs.
- *Resultatenheter* är ansvariga för vissa förutbestämda resultatmått, vilket gör att det finns ett ansvar för både intäkter och kostnader (Merchant & Van der Stede, 2017). På så sätt finns ett bredare ansvar och enheten kan påverka sitt resultat både genom intäkterna och kostnaderna. Det finns många olika former av resultatenheter och vissa har mer kontroll över sina intäkter och kostnader än andra.
- *Investeringsenheter* har ansvar för vissa poster på både resultat- och balansräkningen (Merchant & Van der Stede, 2017). Således finns ett ansvar för både resultatet och även investeringarna som genomförs. Olika räntabilitetsmått som räntabilitet på investeringar, räntabilitet på eget kapital och räntabilitet på sysselsatt kapital används ofta för att utvärdera enheterna. Investeringsenheter används ofta för dotterbolag och divisioner i stora decentraliserade organisationer. Dessutom kan hela företaget anses vara en investeringsenhet då ledningen anses ha ansvar för helheten.

Merchant och Van der Stede (2017) framhäver att alla olika enheter påverkas på något sätt av internprissättning. Resultat- och investeringsenheter tillhandahåller ofta interna produkter och tjänster till alla enheter inom organisationen, vilka behöver prissättas för att uppehålla den finansiella resultatstyrningen. Priserna som bestäms måste även prissättas på ett rättvist sätt

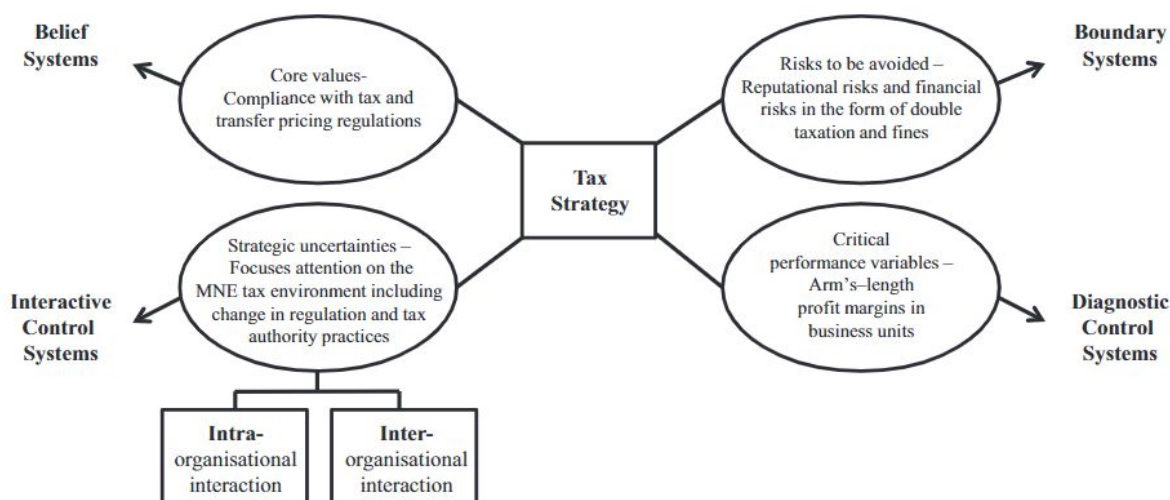
för att inte över- eller undervärdera enheternas prestationer. Lyckas inte rättvisande priser bestämmas kan det leda till felaktiga beslut och bristfälliga utvärderingar av enheterna.

2.5 Levers of Control och Internprissättning

För att analysera ett företags internprissättningsmodell utifrån ett styrningsperspektiv används Simons (1995) ramverk *Levers of Control*. Ramverket har tidigare använts av Plesner Rossing (2013) i en studie gällande internprissättning. I studien utvecklas ramverket för att fungera i en internprissättningskontext med särskilt fokus på företags skattestrategi.

Simons (1995) definierar styrningssystem som ”...the formal, information-based routines and procedures managers use to maintain or alter patterns in organizational activities” (s.5). Med denna definition som utgångspunkt utformade han ramverket Levers of Control som består av fyra olika formella styrningssystem, *Beliefs Systems*, *Boundary Systems*, *Diagnostic Control Systems* och *Interactive Control Systems*. Beliefs Systems och Interactive Control Systems kan enligt Simons sägas vara de mer positiva och inspirerande systemen, medan de andra två, Boundary Systems och Diagnostic Control Systems kan sägas vara mer begränsande. Det är av stor vikt för organisationen att välja och använda de olika systemen på bästa sätt för att lyckas med den bestämda strategin. En organisation kan använda sig av alla systemen och inte bara ett (Simons, 1995).

Ramverket tar upp både riskminimering och osäkerhet (Simons, 1995), vilka är två viktiga faktorer relaterat till internprissättning. Detta gör att ramverket är lämpligt att använda för att beskriva internprissättningsmodellens påverkan på ett företags styrningssystem. Plesner Rossing (2013) anser att ramverket lämpar sig eftersom det fokuserar på strategi och vad följderna av olika strategier blir för styrningssystemet. Dessutom innehåller ramverket de styrningsfunktioner som behövs för att stödja implementeringen av en ny strategi. Särskilt styrningssystemet Interactive Control Systems framhålls här av Plesner Rossing som viktigt gällande en ny internprissättningsmodell, då det innefattar hantering av osäkerhet som är ett stort problemområde. Plesner Rossing använde ramverket i sin studie för att undersöka hur internprissättningsstrategin påverkade styrningssystemet och utarbetade en omarbetad version av ramverket med hjälp av vad han fann i studien. Ett högteknologiskt tillverkningsföretag med verksamhet i flera delar av världen valdes ut som lämpligt fallföretag. Figur 1 nedan visar den omarbetade version av ramverket som Plesner Rossing (2013) utarbetade med hänsyn till ett företags internprissättningsmodell och skattestrategi.



Figur 1. Plesner Rossings omarbetade Levers of Control modell. Hämtad från Tax strategy control: The case of transfer pricing tax risk management (s.190), av Christian Plesner Rossing, 2013, *Management Accounting Research*, 24(2). Copyright 2013 av Elsevier.

2.5.1 Beliefs Systems

Simons (1995) beskriver Beliefs Systems som de formella system som används av organisationens ledning för att definiera och kommunicera ut de värderingar som organisationen står för samt vad syftet med organisationen är. Dessa kommuniceras ut i form av formella dokument som exempelvis affärsidéer och visioner samt ger vägledning till medarbetarna kring hur de ska agera när de stöter på olika problem, och inspirerar till utveckling i den riktning som organisationen önskar. Tydliga värderingar som alla medarbetare förstår är viktigt för att uppnå den strategi som etablerats och för att kunna utnyttja alla medarbetares förmågor på bästa sätt. Värderingarna måste därför vara tillräckligt breda för att alla inom organisationen ska kunna förstå dem och inspireras. Vidare menar Simons att starka förankrade värderingar har blivit allt viktigare för att ge en stabilitet i organisationen eftersom företagen verkar i en allt mer föränderlig miljö. Företagens organisationsstruktur är allt mer komplex med dotterbolag och enheter i många olika länder och med stor global konkurrens där det gäller att snabbt hitta konkurrensfördelar. Det gäller därför att tydligt kommunicera ut vilka värderingar organisationen vilar på för att kunna utvecklas i rätt riktning (Simons, 1995).

Plesner Rossing (2013) fann i sin studie att Beliefs Systems användes för att etablera grundläggande värderingar som att möta de skatte- och internprissättningsregleringar som finns. Med hjälp av de fastställda värderingarna kan skatteavdelningen utarbeta en passande strategi. Värderingarna tillmötesgår de regleringar och riktlinjer som finns på området. Det framkommer i Plesner Rossings studie att det studerade företaget tidigare inte haft en tydlig strategi kring eller riktat särskilt mycket uppmärksamhet åt internprissättning, men att detta förändrades när allt fler myndigheter ökade sin tillsyn och fler tydligare regleringar utformades. Ledningen bestämde då att företaget skulle följa de regleringar som finns och utifrån denna värdering fick skatteavdelningen i uppgift att utarbeta en strategi kring skatter

och internprissättning. Ett formellt dokument med information om företagets förhållningssätt och strategi kring internprissättning utarbetades därför av skatteavdelningen. I detta etablerades det att företaget skulle följa alla skatteregleringar som finns i de länder företaget har verksamhet i. Dessutom framkom det att skatteavdelningen efter förändringen fick det yttersta ansvaret för att alla regleringar inom internprissättningsområdet efterföljdes. Skatteavdelningen upplevde att de därför fick en större legitimitet i diskussioner med företagets olika enheter (Plesner Rossing, 2013).

Plesner Rossings (2013) fallföretag uttryckte därutöver att det formella systemet APA inte var användbara för dem. De ansåg att överenskommelserna var ett bra sätt att minska osäkerheter i företagets skattemiljö i teorin, men i praktiken var det inget som de kunde dra tillräcklig fördel av. Företaget redogjorde för att APA:s ofta tog minst två år att förhandla fram och att de sedan gällde i exempelvis fem år. Det innebar att ett företag måste ha samma affärsmodell i sju år för att kunna ingå en överenskommelse. Företaget menade därför att många företag inte kan dra nytta av APA:s.

2.5.2 Boundary Systems

Den inspiration och riktning som Belief Systems ger måste enligt Simons (1995) begränsas och omvandlas till meningsfulla aktiviteter. Simons menar därför att Boundary Systems som används för att begränsa organisationens medarbetare och sätta upp viktiga regler som måste följas är nödvändiga. Dessa regler och bestämmelser finns bland annat i form av uppförandekoder och strategiskt planerande. Inspirationen och motivationen som uppkommer genom Belief Systems måste på något sätt begränsas för att undvika eventuella problem och risker som annars kan uppstå. Följaktligen måste vissa ramverk som beskriver vilka ramar medarbetarna har att förhålla sig till oavsett vilka situationer som uppstår upprättas. För att inte förlora kreativiteten och problemlösningförmågan hos medarbetarna sätts ofta vissa regler upp kring vad som inte tillåts och de får då hitta lösningar inom de uppsatta ramarna. På så sätt förloras inte de innovationer och möjligheter som kan skapas. Med hjälp av detta styrsystem kan också visst beslutstagande lämnas över till enhetschefer längre ned i hierarkin eftersom de då vet vad de har att förhålla sig till. Eftersom Boundary Systems är något som alla medarbetare i grunden måste följa, används ofta påföljder vid avvikande beteende för att få medarbetarna att följa de etablerade reglerna. Men det krävs också att ledningen är konsekvent och faktiskt genomför de åtgärder som kommunicerats ut om någon inte följer de uppsatta reglerna (Simons, 1995).

Simons (1995) menar vidare att det finns två typer av begränsningar; business conduct boundaries och strategic boundaries. Business conduct boundaries är ofta i form av uppförandekoder med regler inspirerade från samhällets lagar, organisationens Belief Systems samt beteendekoder från industrin och professionella organisationer. Uppförandekoder är ofta skrivna i form av vilket beteende som är lämpligt och vad som inte ska göras. De utformas ofta när företagsmiljön är osäker eller om det finns en låg intern tillit.

Ledningen vill på så sätt se till att medarbetarna inte använder sig av riskfulla möjligheter som kan leda till problem och negativa konsekvenser för organisationen. Uppförandekoderna begränsar medarbetarnas agerande, vilket alla inte tycker om. Men det finns även de som uppskattar dem då de har något att stödja sig på när någon vill att de ska ta felaktiga beslut. Strategic boundaries används för att begränsa och beskriva vilket möjlighetssökande som inte bör genomföras (Simons 1995).

Gällande internprissättning fann Plesner Rossing (2013) att Boundary Systems användes för att undvika de risker som finns inom internprissättningsområdet. Med hjälp av tydliga instruktioner och beskrivningar av lämpligt beteende kan den bestämda strategin enklare följas. I Plesner Rossings studie framkommer att det utvalda fallföretaget etablerar mer detaljerade regler och riktlinjer för att stödja den utarbetade strategin samt undvika de risker som identifierats under utformandet av strategin. Identifierade risker var bland annat finansiella risker i form av dubbelbeskattning och böter vid myndigheters granskningar, men även ryktesrisker i form av negativ publicitet. De mer detaljerade reglerna var viktiga för att guida skatteavdelningen och för att informera företagets enhetschefer om vad de nu hade att förhålla sig till. Dessutom beslutades att enheter var tvungna att involvera skatteavdelningen så fort en transaktion möjligtvis skulle kunna få skattekonsekvenser (Plesner Rossing, 2013).

2.5.3 Diagnostic Control Systems

Simons (1995) menar att Diagnostic Control Systems är ett slags formellt feedbacksystem som används för att se till att måluppfyllelse uppnås. En organisation och dess medarbetare behöver hela tiden ta beslut som påverkar organisationen, och det blir därför viktigt med ett system där ledning och chefer kan följa utfallen av de tagna besluten för att kunna rätta till eventuella avvikelser från strategin. Med hjälp av ett Diagnostic Control System jämförs utfallen med förutbestämda standarder och kan sedan rättas till i de fall avvikelser förekommer. Vanligtvis används budgetar och affärsplaner för ändamålet. Styrsystemet använder kritiska prestationsvariabler som är variabler som behöver uppfyllas för att lyckas med den bestämda strategin. Dessa kan vara finansiella, exempelvis kapitalomsättningshastighet eller vinstmarginaler, men de kan även vara icke-finansiella i form av till exempel kundnöjdhet eller kvalitet. När passande variabler bestämts, kan olika mått utvecklas och Diagnostic Control Systems kan då ge indikationer på om strategin är effektiv eller inte. Det blir viktigt att förstå att olika strategier kräver olika variabler och olika sätt att mäta på. Dessutom kan variablerna behöva bytas ut eller ändras med tiden när organisationen lär sig vad som är lämpligt och inte (Simons 1995).

Vidare påtalar Simons (1995) att ledningen särskilt bör fokusera på att sätta och förhandla fram mål, erhålla uppdateringar och avvikelserapporter samt följa upp större avvikelser. Det blir viktigt att utarbeta mål som passar organisationen och att kontrollera att de faktiskt följs. Dessutom är det av stor vikt att undersöka vad eventuella avvikelser beror på för att sedan försöka rätta till dessa. Därtill uttrycker Simons att Diagnostic Control Systems bara kan

användas om det är möjligt att utveckla förutbestämda standarder eller mål, mäta utfallen och att korrigera de utfall som avviker från de bestämda standarderna eller målen.

Plesner Rossing (2013) fann att Diagnostic Control Systems användes för att jämföra finansiell information från enheterna med armlängdskompatibla vinstmarginaler som tagits fram. Genom att beräkna marginaler i enlighet med armlängdsprincipen, kan transaktionerna på så sätt genomföras på ett armlängdsmässigt avstånd. Företaget i studien bestämmer sig för att genomföra en funktionsanalys i form av ett stort antal diskussioner mellan skatteavdelningen, internprissättningskonsulter och enheternas ledningar. På så sätt fick skatteavdelningen användbar information för att identifiera funktioner och risker som existerar inom företaget. Informationen användes sedan i diskussioner för att avgöra vilken internprissättningsmetod som skulle vara mest lämplig med hänsyn till företagets strategi. Efter diskussioner valdes slutligen nettomarginalmetoden och benchmarkstudier genomfördes där vinstmarginaler från jämförbara oberoende företag studeras. Företaget kunde på så sätt avgöra vilka vinstmarginaler som var lämpliga att använda som mål för de utländska enheterna. Det framhålls att det var svårt att hitta jämförbara oberoende företag med samma risk. För att hålla uppsikt över enheternas vinstmarginaler upprättades allt fler vinstrapporter av skatteavdelningen som sedan utvärderades. Framkom det att vinstmarginalerna inte stämde överens med de tidigare bestämda målen var detta något som togs upp till diskussion mellan skatteavdelningen och enheten. När de kommit fram till avvikelens storlek och varför avvikelserna skett var det upp till skatteavdelningen att bestämma den lämpligaste åtgärden. I slutet av varje år genomförde skatteavdelningen dessutom en slutlig justering för att få enheternas vinstmarginal att stämma överens med den förbestämda, vilket genomfördes med hjälp av interna fakturor eller krediteringar (Plesner Rossing, 2013).

2.5.4 Interactive Control Systems

Medan Diagnostic Control Systems till viss del begränsar innovationssökandet för att se till att de mål som satts upp uppfylls, menar Simons (1995) att Interactive Control Systems används för att uppmuntra lärande och att tillåta att nya strategier utarbetas när nya hot och möjligheter uppkommer. Det är ett formellt informationssystem som ledningen använder för att regelbundet och personligt involvera sig i den underordnade verksamhetens beslutsprocesser. I en föränderlig miljö behöver företag och organisationer effektivt kunna svara på förändrade omständigheter där utveckling och ett lärande inom organisationen är nödvändigt. Styrsystemet fokuserar därför särskilt på de strategiska osäkerheter som finns och vad som kan göras för att förbättra strategin. Det upptäcks hela tiden nya innovationer och förbättringar som kan genomföras och det är viktigt att vara beredd på detta för att kunna ändra sin strategi om det skulle krävas. Genom att personligen involvera sig och skapa en dialog med medarbetarna kan ledningen få information kring vad som behöver utvecklas och om den förutbestämda strategin behöver förändras (Simons, 1995).

Därtill lyfter Simons (1995) att Interactive Control Systems kännetecknas av att det kräver enhetschefernas uppmärksamhet, att genererad data diskuteras inom organisationen och att systemet främjar en diskussion kring de underliggande antaganden som strategin bygger på. På detta sätt kan alla inom organisationen komma med nya idéer och dela med sig av upptäckta förändringar som kan påverka strategin.

När det gäller Interactive Control Systems fann Plesner Rossing (2013) att dessa användes för att fokusera på den föränderliga skattemiljön för att på så sätt vara beredd på eventuella förändringar i regleringar. Detta gjordes både inom organisationen och med andra organisationer i olika nätverksgrupper. På så sätt kunde organisationerna hjälpa varandra att hålla sig uppdaterade. Det studerade företags skatteavdelning insåg snabbt att företaget befann sig i en komplex skattemiljö med många osäkerheter och att det krävde personlig involvering. Företaget var verksamma i flertalet länder som alla hade olika regleringar och tolkningar. Allt fler länder började se över sin reglering och genomföra fler granskningar. Därför började skatteavdelningen anordna veckovisa möten för att diskutera internprissättnings- och skattefrågor. Dessutom började skatteavdelningens chef och internprissättningschef engagera sig i olika nätverksgrupper som var specialiserade på området. På mötena som dessa grupper anordnade diskuterades olika frågor rörande internprissättning och den internationella skattemiljön med andra företag. Här kunde företagen hjälpa varandra att lösa olika problem och få vägledning från hur andra har hanterat olika frågor (Plesner Rossing, 2013).

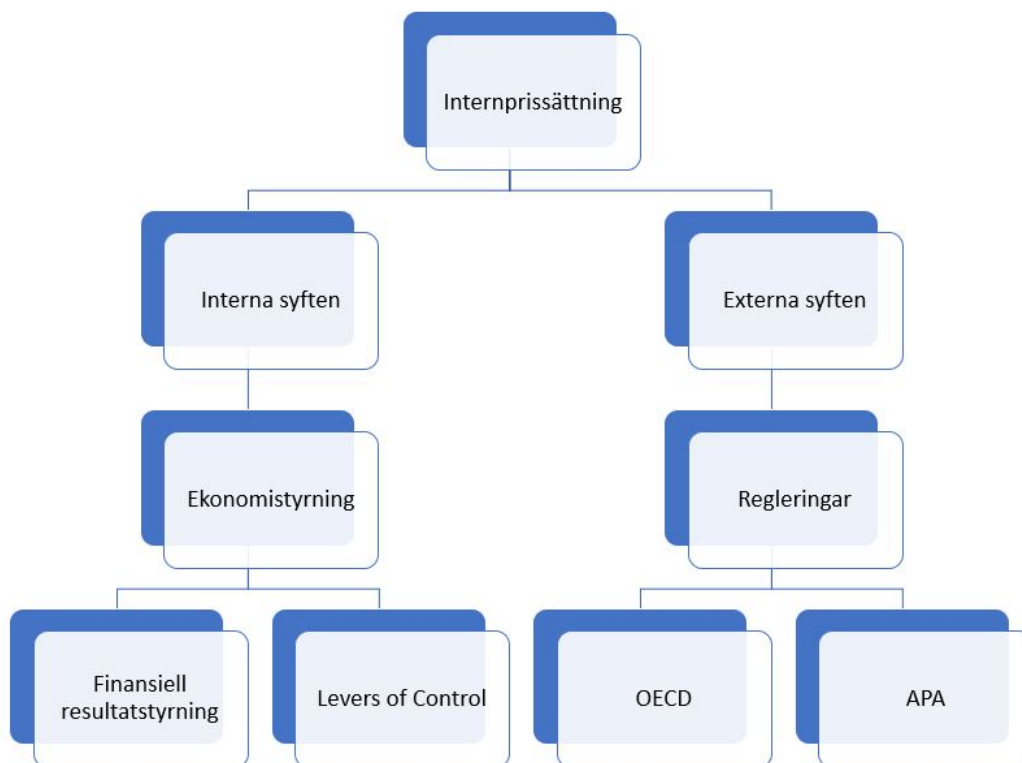
2.6 Sammanfattning av teoretisk referensram

För att sammanfatta den teoretiska referensramen har figur 2 nedan utarbetats, vilken visar de mest centrala delarna av uppsatsen. Internprissättning är aktuellt när det sker transaktioner mellan företag som ingår i en intressegemenskap (Skatteverket, 2020d). Skatteverket uppger att cirka 80 procent av alla transaktioner som sker idag mellan företag med intressegemenskap. Det finns både interna och externa syften med internprissättning.

Internt identifierar Merchant och Van der Stede (2017) tre olika syften med internprissättning; verka som beslutsunderlag, verka som underlag för prestationsbedömning och förflyttning av vinster mellan en koncerns olika enheter. Detta mynnar ut i att internprissättning ur ett internt perspektiv är en viktig del av en koncerns ekonomistyrning. Ur detta perspektiv fokuserar uppsatsen främst på finansiell resultatstyrning och olika styrningssystem som Simons (1995) identifierat, vilka kallas för Levers of Control. Merchant och Van der Stede menar på att många organisationer idag använder sig av finansiell resultatstyrning och de olika enheterna kan oftast delas in i olika typer av ansvarsenheter. De olika ansvarsenheterna följs upp utifrån olika faktorer och samtliga enheter inom en koncern bedöms påverkas av internprissättning (Merchant & Van der Stede, 2017). De olika styrningssystemen som Simons beskriver är följande; Belief Systems, Boundary Systems, Diagnostic Control Systems och Interactive Control Systems. Bland annat har Plesner

Rossing (2013) applicerat Simons styrningssystem Levers of Control i en egen studie för att analysera en koncerns internprissättning utifrån ett styrningsperspektiv. Ramverket anses vara lämplig i denna uppsats då både strategi och vad följderna till denna strategi innebär utifrån de olika styrningssystemen kan analyseras.

Externt uttrycker Cravens (1997) att koncerner måste ta hänsyn till olika länders lagstiftning på området. Därmed kan ett företag undvika negativa påföljder så som dubbelbeskattning och negativ publicitet som kan uppkomma om en koncern till exempel inte följer aktuell lagstiftning (Sikka & Willmott, 2010). De externa syftena med internprissättning blir därför att följa samtliga regleringar på området. För att enhetliga regleringar över världen ska finnas har OECD tagit fram riktlinjer (OECD, 2017) som bland annat förespråkar armlängdsprincipen (Skatteverket 2020a). Armlängdsprincipen säger att interna transaktioner ska behandlas på samma sätt som om företagen vore oberoende varandra. Sammanlagt presenterar OECD i sina riktlinjer fem olika metoder som bör användas vid interna transaktioner för att nå upp till armlängdsprincipens krav. För att underlätta för koncerner kan överenskommelser med olika länders myndigheter slutas, så kallade Advance Pricing Arrangement (APA) (OECD, 2017).



Figur 2. Sammanfattning av den teoretiska referensramens avsnitt.

3. Metod

3.1 Undersökningens utformning

Med utgångspunkt i uppsatsens syfte lämpar sig en fallstudie för att få svar på uppsatsens frågeställningar. Uppsatsen undersöker hur en svensk koncern arbetar med internprissättning för att använda oss av denna information i en styrningsmässig kontext. Fallstudier innebär att en specifik verksamhet undersöks för att sedan analyseras i ett bredare sammanhang (Lind, 2014). Under fallstudiens gång har ett fallföretag undersökts genom utvalda intervjupersoner som arbetar på företaget och som har kunskap om företagets internprissättning. Det insamlade materialet har skett genom djupgående intervjuer.

Processen med att ta fram uppsatsen började med framtagning av teoretiskt relevant material för uppsatsens initiala syfte och frågeställningar. Det teoretiska materialet sammanfattades och utgjorde ett ramverk för vad uppsatsen ämnade undersöka. Utefter detta ramverk formulerades relevanta frågor att ställa till studiens utvalda respondenter. Därefter sammanställdes det empiriska materialet. Uppsatsens syfte och frågeställningar anpassades dessutom till det tillgängliga materialet i form av teori och intervjuunderlag.

3.2 Urval av företag

Uppsatsen utgörs av en fallstudie av Volvokoncernen, vilken har en lång historia som koncern och gedigen erfarenhet av internprissättning då koncernen består av hundratals legala enheter runt om i världen. En av uppsatsens författare har en kontakt inom koncernen och det har underlättat i arbetet med framtagning av empiriskt material då denna person förmedlat andra kontakter inom företaget som är relevanta som intervjuunderlag till uppsatsen. Urvalet av företag och intervjupersoner skulle kunna tolkas som ett bekvämlighetsurval. Bryman och Bell (2005) diskuterar att bekvämlighetsurval innebär att intervjuaren väljer respondenter som finns tillgängliga för intervjuaren. Intervjuperson A ansågs vara en värdefull kontakt in i koncernen för vidare intervjuer med ytterligare personer. Vidare bedöms personen ha stor kunskap inom området då personen har stor erfarenhet både inom ämnet och koncernen.

Efter en inledande kontakt framkom det att koncernen nyligen gått mot ett mer enhetligt system gällande internprissättning, med ett och samma system för både det legala och operativa. Detta fängade vårt intresse då skattefrågor har blivit allt viktigare inom internprissättningsområde (EY, 2016). Koncernen består av 300 legala enheter och har verksamhet i 190 av dessa runt om i världen (Volvo Group, 2020a). Det kräver en omfattande internprissättningsstruktur och en noga utarbetad internprissättningsstrategi. En stor organisation med dotterbolag i ett stort antal länder är relevant för uppsatsen då den ämnar beskriva hur en concerns internprissättningsmodell ser ut samt att undersöka hur en

internprissättningsstrategi påverkar en koncerns styrning. Med flertalet verksamma dotterbolag i utlandet krävs en väl utarbetad strategi och modell samt att koncernen håller sig välinformerad kring de olika ländernas regleringar. Volvogruppen omsatte år 2019 432 miljarder svenska kronor (AB Volvo, 2020) och är en stor skattebetalare. De påverkas därav av olika skattemässiga regleringar som måste följas vid interna transaktioner. Dessutom är gruppen en stor koncern som behöver styrning i dess verksamheter för att fortsätta kunna behålla sin lönsamhet och dess marknadsandelar. Det gör det intressant att se hur dessa två perspektiv går hand i hand.

3.3 Insamling av data

3.3.1 Sammanställning av teoretisk referensram

För att erhålla en bred teoretisk bakgrund och en djupare förståelse kring området internprissättning har en litteratursökning genomförts inom området ekonomistyrning och internprissättning. Sökningen gav en viktig grundläggande kunskap inom området och bidrog till att hitta relevanta problemområden för uppsatsen. Kunskapen användes även för att kunna formulera frågor till de planerade intervjuerna. Under perioden då intervjuer genomfördes, utfördes fortsatt insamling av kunskap och den teoretiska referensramen utökades med mer information där befintliga områden utvecklades och vissa områden tillfördes utifrån svaren från intervjuerna. Därefter användes den teoretiska referensramen för att analysera det empiriska materialet.

Under studiens gång har universitetsbiblioteks super-sökfunktion använts för att hitta relevant forskning inom uppsatsens område. Sökord som har använts är ”internprissättning”, ”internpriser”, ”OECD”, ”ekonomistyrning”, samt motsvarande ord på engelska. Även sökningar på Google Scholar med liknande sökord genomfördes. Därefter genomfördes kedjesökning där artiklar och böckers referenser användes för vidare läsning. Den litteratur som ansågs lämplig studerades vidare för att erhålla en djupare förståelse inom området. Litteratur inom området ekonomistyrning som kunde kopplas till internprissättning var Simons Levers of Control. Därav gjordes ytterligare sökningar inom detta ramverk.

3.3.2 Insamling av empiriskt material

För att samla in data till empirin genomfördes djupgående intervjuer. Tre personer, Intervjuperson A, B och C, som alla arbetar inom Volvokoncernen, har intervjuats under fyra olika tillfällen. En avvägning behövde sedan göras rörande om fler intervjuer med ytterligare personer behövde genomföras för att få fram en bredare bild av hur hela Volvokoncernen tillämpar internprissättning. Intervjumaterialet som samlades in från intervjuerna ansågs vara av sådan kvalitet och ge ett brett perspektiv för att syftet med uppsatsen skulle kunna uppnås. För att förtydliga och markera var citat finns i empirin har citat under sammanställningen kursiverats.

De utvalda respondenterna har alla kunskap om internprissättning och arbetar med det vardagligen. Det fanns ett mellanrum mellan de olika intervjuerna vilket gjorde att en reflektion kunde föras om vilka frågor som ej besvarats och behövde diskuteras ytterligare i nästkommande intervju. Intervjuerna hade ett spann på 45 till 100 minuters längd. Tre av intervjuerna genomfördes per telefon på grund av att Volvos svenska kontor har varit stängda till följd av Covid-19-pandemin. En intervju genomfördes vid ett fysiskt möte. Bryman och Bell (2005) nämner att det i företagsekonomisk forskning är vanligt med fysiska intervjuer samt att det både finns för- och nackdelar med telefonintervjuer. De nämner bland annat att intervjupersonen inte lika lätt påverkas av intervjuarens personliga egenskaper vid telefonintervju. Nackdelar som beskrivs är att intervjuaren inte har möjlighet att uppfatta respondentens kroppsspråk, samt att det blir svårare att avgöra om det verkligen är rätt person som intervjuas och inte någon annan. I rådande läge föll det naturligt att majoriteten av intervjuerna genomfördes via telefon.

Varje intervju spelades in för att sedan transkriberas. Trost (2010) uppger att det både finns för- och nackdelar med inspelning och transkribering av intervjuer. Exempelvis kan intervjuaren lyssna flera gånger på respondentens svar och intervjuaren kan koncentrera sig mer på själva intervjun. Nackdelarna är bland annat att det är tidskrävande, att respondenterna till en början kan känna sig obekväma och att en del av innehållet som till exempel tonfall försvinner vid transkribering. Att transkribera uppsatsens genomförda intervjuer gjorde det enklare att återge korrekt information till uppsatsen då den behandlar ett komplext område med många viktiga förklaringar. Efter att den första sammanställningen av empirin genomförts saknades viss information som var nödvändig för att kunna besvara uppsatsens frågeställningar. Därav mailades Intervjuperson A med resterande frågor. Tillbaka kom ett mail med kompletterande svar. Förutom intervjuer användes även sekundärdata i form av koncernens hemsida och årsredovisning för vidare insamling av information.

Intervjupersonerna kommer i uppsatsen att benämnas som Intervjuperson A, B eller C. Alla intervjuer har varit konfidentiella och ämnar vara anonyma i uppsatsen för att värna om intervjupersonernas integritet. I början av varje intervju redovisades syftet med uppsatsen och varför intervjupersonernas expertis skulle hjälpa oss i vår uppsats. Frågor till respondenterna formulerades innan intervjun för att kunna genomföra en semistrukturerad intervju, då de områden som ska behandlas bestämdes i förväg, men där respondenten fick möjlighet att fritt formulera sina svar (Patel & Davidson, 2011). Inledningsvis ställdes mer allmänna frågor kring koncernen för att få en bättre uppfattning kring koncernen idag och även kring hur det sett ut tidigare för att sedan gå över till mer specifika frågor. I slutet av intervjun fick respondenten möjlighet att tillägga det som personen själv ansåg väsentligt.

Intervjuperson A har varit anställd hos Volvo sedan 1997 och suttit i flera olika ledningsgrupper sedan 1999. Det gör att personen har en god kännedom om koncernen och dess historia. Intervjupersonen har även haft en inriktning i sin karriär inom ekonomispåret och är idag Chief Financial Officer på ett av koncernens bolag. Bolag som personen har

arbetat på har både varit så kallade service enheter och affärsenheter. Intervjupersonen har även haft olika styrelseuppdrag inom koncernen och även haft positioner inom huvudkontoret. Huvudsakliga positioner har varit ekonomichef och stabschef över olika business control enheter på huvudkontoret. Intervjuperson A har främst arbetat med styrning, process och kvalitet, och kommer även ständigt i kontakt med internpriser.

Intervjuperson B har arbetat med internprissättning på Volvos huvudkontor i tio år, men har totalt sett arbetat med internprissättning inom olika bolag i över 20 år. Det innebär att personen besitter en bred kunskap över området internprissättning. Arbetsuppgifterna intervjupersonen innehar inom Volvo är ansvar över hela koncernens internprissättningsmodell världen över.

Intervjuperson C har varit verksam inom Volvokoncernen sedan år 2000 och arbetat som business controller inom olika bolag. Personen har varit business controller inom flera olika områden, men har under hela sin karriär arbetat med internprissättning och kontrollerat att dessa stämmer legalt. Personen har under sin karriär varit involverad i flera strukturförändringar när det kommer till internprissättning.

Då Intervjuperson A har varit kontaktperson på koncernen har denna person naturligt fått ett relativt stort utrymme. En första pilotintervju genomfördes med Intervjuperson A för att få en överblick över koncernens internprissättning. Efter intervjun med Intervjuperson B och insamling av teoretiskt material valde vi att hålla ytterligare en intervju med Intervjuperson A för att räta ut frågetecken från vår sida och samla in mer empiriskt material. När sista intervjun med Intervjuperson C genomförts och empirin sammanställts skedde en mailkorrespondens för att få svar på våra sista frågetecken inom några få områden i empirin.

Intervjuperson A skulle kunna anses vara en ”nyckelperson” i Trosts (2010) mening eftersom personen vidareförmedlat kontakt med fler intervjupersoner. En risk med detta är enligt Trost att nyckelpersonen omedvetet styr urvalet för att intervjuaren ska få intervju mer intressanta personer enligt nyckelpersonens åsikt. I uppsatsen uppfattar vi att de föreslagna respondenterna har relevanta positioner som hjälpt oss framåt under arbetets gång.

<i>Intervjuperson</i>	<i>Datum</i>	<i>Längd på intervju</i>
Intervjuperson A	24 april 2020	Ca 45 minuter
Intervjuperson B	27 april 2020	Ca 60 minuter
Intervjuperson A	8 maj 2020	Ca 100 minuter
Intervjuperson C	14 maj 2020	Ca 45 minuter
Intervjuperson A	17 maj 2020	Mailkorrespondens

Tabell 1. Intervjuöversikt.

3.3.3 Forskningsetik

Uppsatsen har följt de etiska frågeställningar som framkommer vid samhällsvetenskaplig forskning som Lind (2014) menar är väsentliga att ta i beaktning. Samtliga intervjupersoner informerades om uppsatsens syfte innan bokad tid för intervju. På så sätt fick samtliga intervjupersoner avväga om de ville medverka eller inte. Samtliga tillfrågade respondenter samtyckte till sin medverkan och fick även möjlighet att avbryta intervjun eller välja att inte svara på frågor. För att värna om respondenternas integritet har samtliga intervjuer varit konfidentiella. Det empiriska materialet har förvarats så att inga obehöriga har fått tillgång till materialet och kommer endast användas i denna studie.

3.4 Tillvägagångssätt vid analys

Det empiriska materialet har analyserats med utgångspunkt i den teoretiska referensramens diskuterade områden. För att få en tydligare struktur i analysen har kapitlet strukturerats upp utefter frågeställningarna. Den första frågeställningen diskuteras i analysens första del genom att koppla det empiriska materialet till den teoretiska referensramen. Den andra frågeställningen analyseras i analysens andra del genom att förklara koncernens internprissättningsmodell med hjälp av Simons (1995) ramverk *Lever of Control*. Denna del har även inspirerats av Plesner Rossings (2013) studie kring internprissättning som är en vidareutveckling av *Lever of Control* utifrån en internprissättningskontext. I analysens två delar diskuteras samtidigt uppsatsens tredje frågeställning genom att båda delarna visar hur koncernen gör för att eftersträva balans mellan styrning och skatterelaterade frågor.

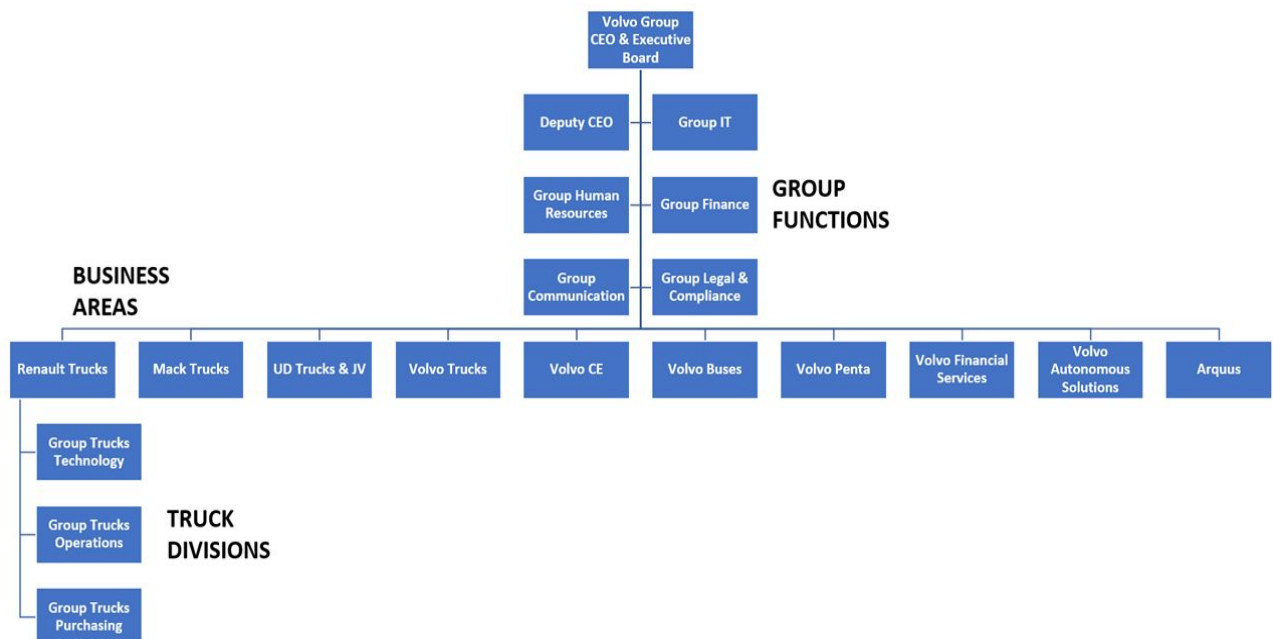
4. Empiri

4.1 Volvokoncernen

AB Volvo bildades 1927 och är en stor koncern som idag sysselsätter över 100 000 människor runt om i världen och befinner sig på 190 olika marknader med helägda produktionsanläggningar i 18 länder (Volvo Group, 2020a). Koncernen har sitt huvudsäte i Göteborg och omsatte år 2019 cirka 432 miljarder kronor. Koncernen tillverkar bland annat lastbilar, båtmotorer och bussar.

Volvokoncernens strategi bygger bland annat på en mission, vision, ambitioner, värderingar och en uppförandekod (AB Volvo, 2020). Volvos mission är att *”Bidra till ökat välstånd med våra transportlösningar”* (AB Volvo, 2020, s.10) genom visionen att *”Vara världens mest eftertraktade och framgångsrika leverantör av transportlösningar”* (AB Volvo, 2020, s.10). För att kunna vara världens mest eftertraktade och framgångsrika leverantör av transportlösningar har de ambitionen att ha en ledande kundnöjdhet, vara en attraktiv arbetsgivare och inneha en ledande lönsamhet inom branschen. Genom sina ambitioner krävs det även att Volvo har värderingar som går hand i hand med det övriga inom strategin. Volvos värderingar är *”Framgång för kunden”*, *”Tillit”*, *”Passion”*, *”Förändring”* och *”Prestation”* (AB Volvo, 2020, s.10). Volvokoncernens uppförandekod bygger på att göra rätt i sina affärer, både när det kommer till etik och lagar. Genom att alltid agera efter sin uppförandekod i sina affärer kan Volvo bygga upp sitt förtroende med sina kunder och övriga i samhället. (AB Volvo, 2020, s.10)

4.1.1 Volvokoncernens organisationsstruktur



Figur 3. Volvokoncernens organisationsstruktur. Hämtad från Volvo Groups hemsida, *Vår organisation*, 2020b. Copyright AB Volvo 2020.

Volvokoncernen består av 300 legala enheter, varav det i 190 av dessa finns en aktiv verksamhet (Intervjuperson A). Operationellt är de olika enheterna uppdelade i olika Group Functions respektive affärsområden (Intervjuperson B). Skillnaden mellan Group Functions och de olika affärsområdena är syftet. Syftet med en Group Function är inte att gå med vinst som det är inom ett affärsområde, där de vänder sig mot en extern part för att sälja olika typer av produkter. En Group Function är en funktion inom koncernen som serverar hela koncernen med sina tjänster, vilket gör att de påverkas mycket av internprissättningsmodellen.

Ur en operationell synvinkel innehar koncernen resultatenheter (Intervjuperson A). På högsta nivå är det affärssegmenten som visas i organisationsschemat ovan; samtliga lastbilsvarumärken, Construction Equipment, Volvo Penta, Volvo Bussar och Volvo Financial Services. Inom de olika lastbilsvarumärkena finns även resultatenheter på flera lägre nivåer. Sedan 2016 har vissa styrningsprinciper förändrats och fler resultatenheter på lägre nivåer har bildats. Intervjuperson A förklarar:

Våra styrningsprinciper gjordes om 2016 från att under ett antal år ha varit en starkt centraliserad koncern med resultatansvar bara på högsta nivå till att decentralisera och styra med filosofin att resultatansvar ska finnas på lägsta möjliga nivå och affärsbeslut ska fattas så nära kunden som möjligt.

Den tidigare styrningen inrymde färre resultatenheter än vad som finns idag och befann sig på en högre nivå (Intervjuperson A). Idag finns därmed ett resultatansvar även längre ner i organisationen för att möjliggöra ett beslutstagande så nära slutkund som möjligt.

Koncernens ledning har därmed ändrat inriktning på företagets styrningsmodell från en centraliserad till en decentraliserad.

Intervjuperson B uppger däremot att Volvokoncernens organisationsmodell ur ett legalt perspektiv är en centraliserad modell. Det innebär att koncernen är uppdelad i entreprenörer och service providers. Entreprenörerna är de svenska bolagen som visas i figur 3 ovan. Service providers är alla de andra bolagen som inte har sitt säte i Sverige. Entreprenörerna är de som fattar de huvudsakliga besluten, bekostar verksamheten och är de som tar på sig riskerna. Det är hos entreprenörerna vinsterna och förlusterna i koncernens olika bolag tas. De övriga bolagen som är service providers bistår entreprenörerna med olika typer av tjänster (Intervjuperson B).

Vid förvärv av ett utländskt bolag görs bolaget om till en service provider (Intervjuperson B). Innehar det förvärvade bolaget några immateriella rättigheter värderas dessa av ett oberoende företag för att det svenska bolaget, entreprenören, ska kunna köpa tillgångarna till en rättvisande summa. Intervjuperson B framhäver att det är viktigt att värderingen sker av en oberoende aktör för att undvika frågetecken om värderingen gått rätt till eller om Volvo själva har värderat till sin egen fördel.

4.2 Volvokoncernens internprissättningsmodell

4.2.1 Introduktion till internprissättningsmodellen

Gällande koncernens internprissättning finns en centraliserad modell utformad där enheterna legalt är uppdelade i de tidigare nämnda grupperna entreprenörer och service providers (Intervjuperson B). Det är entreprenörerna som tar beslut och bekostar verksamheten och som står för riskerna. Service providers utför olika tjänster som exempelvis kontraktstillverkning och distribution. Modellen är uppbyggd på sådant sätt att alla utländska bolag är service providers, medan de svenska är entreprenörer. Eftersom det är entreprenörerna som står för risken inom koncernen är det dessa som får ta förlusterna i sämre tider och vinsterna i goda tider (Intervjuperson B). Intervjuperson C förklarar

Service providers kommer aldrig behöva stå för någon risk, de får alltid betalt för sina kostnader....till exempel om volym och liknande går ner, då hamnar den risken hos entreprenören.

Intervjuperson B konstaterar att det blir enklare att planera verksamheten vid ett sådant förhållningssätt.

När det kommer till det styrningsmässiga av koncernens internprissättning definierar Intervjuperson C modellen som decentraliserad. Ur ett operationellt perspektiv har de så kallade affärsområdena och Group Functions olika syften. Syftet med affärsområdena är att gå med vinst och sälja externt, medan en Group Function istället ska göra ett nollresultat och därmed inte gå med vinst. Kostnaderna som uppstår i en Group Function enhet delas ut på de olika resultatenheterna beroende på hur mycket de konsumerar av de interna tjänsterna som en Group Function tillhandahåller (Intervjuperson A). I koncernens styrningsmodell är alltså de olika affärsområdena resultatenheter. Affärsområdena är i sin tur indelade i flera olika resultatenheter. Inriktningen från koncernledningen är att resultatenheter på alla nivåer ska kunna mätas. Det medför krav om att kostnaderna som uppstår internt ska gå direkt till användaren. Intervjuperson A förklarar att:

Eftersom koncernens styrning bygger på att det ska vara möjligt att följa upp resultatet på relativt låg nivå ställer det också krav på att kostnader som uppstår i en annan enhet i koncernen [division inom Trucks eller inom en gruppfunktion] ska fördelas till den enhet som konsumerar eller bär nyttan av tjänsten för att kunna driva sin verksamhet.

På koncernens huvudkontor finns en skatteavdelning som kontrollerar att alla koncernens enheter följer de skatteregler som finns (Intervjuperson B). På avdelningen arbetar bland annat Intervjuperson B. Inom denna avdelning finns olika grupper som har hand om olika områden, där internprissättning är ett av dem. I gruppen som ansvarar för internprissättning finns sex personer. Uppgifterna består bland annat i att lägga fram koncernens strategi kring internprissättning, hålla sig uppdaterade om olika länders och myndigheters direktiv och att ta fram underlag för att kunna sätta ett armlängdsmässigt korrekt pris på de olika transaktionerna som genomförs inom koncernen. Andra uppgifter för denna avdelning är att sluta koncerninterna avtal och att ansvara för dokumentation (Intervjuperson B).

Koncernens uttalade strategi gällande koncernens internprissättning innehåller både en legal och en operationell dimension (Intervjuperson A). Internprissättning måste uppfylla skattemässiga bestämmelser utifrån koncernens legala struktur och lagstiftningen i verksamma länder. Koncernen vill undvika dubbelbeskattning och säkerställa att de interna kostnaderna skapade av interna transaktioner är avdragsgilla. Styrningsmässigt vill koncernen möjliggöra fullt resultatansvar för de valda resultatenheterna genom att kostnader ska gå direkt till användaren (Intervjuperson A). Intervjuperson C anser att

Det är ett spännande område, men just Volvos modell med det operationella och det legala väldigt komplicerat.

Principen är att prissättningen ska bygga på kostnaderna som är relaterade till producerandet av produkten eller tjänsten som ska säljas (Intervjuperson A). Genom att internprissättningen bygger på kostnaderna bidrar det till en kostnadseffektivitet och ett ifrågasättande av

kostnadsnivåerna relativt de intäkter koncernen genererar för de varor och tjänster som säljs till slutlig kund. Intervjuperson A berättar:

Vi sätter principer för internprissättning som ligger i linje med den styrning vi vill ha i koncernen och för att vi ska följa lagar och regler i olika länder.

4.2.2 Internprissättningsmodellen

Koncernens huvudmodell är en traditionell transaktionsbaserad kostnadsplusmetod (Intervjuperson B). Intervjuperson B redogör att de interna priserna ska likställas med de priser som föreligger mellan två oberoende företag. Grundmodellen är densamma i hela koncernen. Dock kan olika varianter av modellen tillämpas. Priserna skiljer sig även åt beroende på var i världen transaktionen genomförs. Det beror på olika länders regler kring internprissättning, men även förekomsten av tullregler och olika valutor. Det är svårare att tillämpa den etablerade internprissättningsmodellen i de länder där OECD:s regler inte gäller. I slutändan styr de lokala reglerna (Intervjuperson B).

För att få fram lämpliga armlängdsmässiga priser att prissätta de interna transaktionerna med, behöver huvudkontorets skatteavdelning först söka efter vad andra oberoende företag tjänar på liknande transaktioner i olika databaser (Intervjuperson B). Sökningarna behöver göras för varje typ av transaktion och för de olika regioner som koncernen har verksamhet i. De olika resultaten som framkommer i sökningarna jämförs med varandra, så kallad benchmarking. Intervjuperson B beskriver att genom sökningarna erhålls ett intervall av olika resultat som sedan används som underlag till de interna priserna. Inom detta intervallet ska Volvo befinna sig i när det kommer till vinsten vid interna transaktioner. Transaktionerna som skatteavdelningen finner i databaserna ska således gå att likställas med Volvokoncernens transaktioner. Exempelvis ska Volvos IT-bolag tjäna lika mycket på sina IT-tjänster som ett oberoende IT-bolag hade gjort i en specifik region. Det är alltså skattegruppen som är ytterst ansvariga för att koncernens internpriser är rätt utifrån en legal synvinkel eftersom det är de som besitter kunskapen gällande aktuella regleringar på området (Intervjuperson B).

De interna priserna baseras på indirekta och direkta kostnader för att producera produkten eller tjänsten som ska prissättas (Intervjuperson C). För att bestämma kostnaderna måste också ett antagande av volym under året tas med i beräkningen. De interna transaktionerna dokumenteras noga och innefattar allt som myndigheterna kräver ska finnas med berättar Intervjuperson B. Koncernen resonerar att vid grundligare dokumentation blir det svårare för de granskande myndigheterna att hävda att saker och ting har gjorts felaktigt. I och med koncernens faktureringsystem innehåller varje transaktion mer dokumentation än vad myndigheterna efterfrågar. Faktureringsystemet hanterar alla länders olika lagstiftning vilket innebär att dokumentationen om varje transaktion har bredare täckning än vad ett land begär (Intervjuperson B). Intervjuperson A konstaterar att även om det inte alltid är det enklaste systemet för verksamheten bidrar det i slutändan till att dokumentationen som förs minimerar risken för negativa påföljder och extraarbete i efterhand.

Priserna som används revideras en gång per år anger Intervjuperson A och Intervjuperson B. Det kan dock hända att de behöver ändras under året om det sker förändringar i regleringar eller om koncernens förutsättningar förändras. Då priserna endast revideras en gång per år kan det uppkomma varianser mellan utfallet och det beräknade resultatet. Varianserna kan bero på att prognostiserad volym skiljer sig från utfall, faktiska kostnader avviker från antaganden eller valutakurser. Vid internprissättning efterföljande år görs justeringar av priser för att korrigera för de varianser som uppstått det gångna året. Intervjuperson A framhåller att huvudprincipen och det koncernen alltid strävar efter är att det inte ska finnas några materiella varianser som inte fördelas till affärsenheterna.

4.2.3 Regler och Riktlinjer

Det sker ofta att olika skattemyndigheter runt om i världen utför revisioner på koncernen (Intervjuperson B). Intervjuperson B förklarar under intervjun:

När vi väl får en revision i något land, så tycker alltid en skattemyndighet att de ska tjäna mera.

I dessa fall måste koncernen visa antagna policys på området och argumentera om varför internprissättningen har gått rätt till. Intervjuperson A uppmärksammar:

Vi försöker alltid göra rätt, men vi blir väldigt drabbade då vi behöver mer administration kopplat till olika myndigheters krav.

Intervjuperson B hävdar:

De senaste fem åren har Volvo återigen varit Sveriges största skattebetalare. För det är AB Volvo, vi är Sveriges största bolag.

Intervjuperson B betonar därav vikten av en väl fungerande dokumentation över de interna transaktionerna. Intervjuperson B beskriver:

Ju mer vi har på fötterna, ju mer vi har dokumenterat varför vi gör som vi gör och kan förklara detta, så blir det alltid svårt för en granskande myndighet att kunna bevisa något annat. We have to pass the Blushing test. Det vill säga om vi får en fråga ska vi inte börja rodna för att vi har gjort fel, utan vi ska kunna säga att vi har gjort såhär på grund av det här och det här.

För att undvika ifrågasättande från myndigheter och minska osäkerheten kring internprissättning vill koncernen gärna sluta avtal med skattemyndigheter kring sin modell (Intervjuperson B). På grund av detta har möjligheten till APA:s använts i flera länder som

godtagit deras önskan om en överenskommelse. Intervjuperson B berättar om koncernens APA:s:

De gäller i fem år och sedan förnyar vi dem. Det handlar hela tiden om att vi ska bevisa att sättet vi gör verksamhet eller sättet vi gör beslut att det inte har förändrats något.

Bland annat finns överenskommelser med USA, Kanada, Tyskland, Sydkorea och Australien (Intervjuperson B).

I många situationer behöver Volvokoncernen bevisa att besluten fattas i Sverige på grund av att vinsterna tas upp i de svenska entreprenörerna (Intervjuperson B). Intervjuperson B beskriver problematiken med att olika skattemyndigheter ibland kan missta Sverige för att vara Schweiz, som ur en skattesynpunkt kan verka som ett skatteparadis där koncerner etablerar sitt huvudkontor för att undkomma skatt. För att påvisa substansen om att det är i Sverige de verkliga entreprenörerna finns sker med jämna mellanrum så kallade "Site Visits". Då får olika skattemyndigheter besöka det svenska huvudkontoret och de olika fabrikena. Den svenska skattemyndigheten besöker också de utländska bolagen för att kontrollera att verksamhet verkligen pågår där. Genom besöken undersöker myndigheterna att de interna transaktioner som påstås genomföras faktiskt utförs (Intervjuperson B).

En avsikt med modellen som tidigare nämnts är att undvika förluster och fluktuationer inom koncernen (Intervjuperson C). Intervjuperson B framhåller att koncernens resultat varierar mycket mellan olika länder och regioner. De hävdar att det därav blir svårt för koncernen att planera sin verksamhet då koncernen aldrig presterar likadant i de olika verksamhetsregionerna. En stor förlust för koncernen inträffade bland annat under finanskrisen 2008. På grund av de stora förluster som gjordes fick stora förlustavdrag göras kommande år när företaget gick med vinst igen. Intervjuperson B fastslår att detta inte mottogs särskilt väl i media och under 2012 kunde rubriker som "*Volvo betalar nästan ingen skatt i Sverige*" (Nylander & Edman, 2012, 1 mars) och "*Volvo betalar ingen skatt i Sverige*" (Lövgren, 2012, 1 mars) utläsas i svensk media. Koncernen fick därför flertalet gånger förklara hur det faktiskt låg till och hur deras modell kring internprissättning fungerade. Samtliga intervjupersoner betonar därför vikten av att ha en stabil och långsiktig modell för att undvika ifrågasättanden vid goda respektive dåliga tider.

För att på ett bra sätt vara medveten om de nya regleringar som införs i världen och diskutera olika internprissättningsfrågor och problem som kan uppstå är personer på skatteavdelningen med i olika nätverksgrupper för internprissättning (Intervjuperson B). Ett exempel på detta är att Volvo under flera år, mellan 2005 till 2019, deltagit i en konstellation inom EU, kallat Joint Transfer Pricing Forum, där Volvo var ett av företagen som deltog i diskussionen med medlemsländerna i EU. Syftet med nätverksgruppen som har funnits sedan 2002 är att ge förslag på lösningar till Europeiska kommissionen gällande olika praktiska problem som kan

uppstå med den gällande internprissättningspraxisen (European Commission, 2019). De är dessutom involverade i en nätverksgrupp inom OECD, Business at OECD (BIAC). Denna grupp för bland annat fram företagens perspektiv till OECD:s beslutsfattare och företag kan även få hjälp med hur de ska förhålla sig till gällande regleringar (Business at OECD, 2019). Intervjuperson B slår fast att koncernen på så sätt har en viss möjlighet att påverka den miljö de verkar i.

4.2.4 Interna Policydokument

Intervjuperson B beskriver att det inom Volvo finns en policy som säger att alla regler och regleringar från OECD och myndigheter ska följas. När det kommer till skattefrågor finns det även en skattepolicy som innehåller olika direktiv, bland annat direktiv kring internprissättning och intern fakturering. Direktiven innehåller bland annat olika riktlinjer från huvudkontoret kring valutakurser och hur kostnader ska räknas fram (Intervjuperson B). Dessutom berättar Intervjuperson A att Volvokoncernen har en uppförandekod som gäller generellt i all verksamhet och för alla medarbetare. Denna säger bland annat att all verksamhet ska bedrivas etiskt och lagenligt (Intervjuperson A). Årsredovisningen anger även att de ska använda sig av en ansvarsfull skattepraxis och följa de lagar och regler som finns eftersom skatteintäkter har en stor roll för samhället (AB Volvo, 2020, s.20). Skattefrågorna anses av alla intervjupersoner väga tungt och det är viktigt att de regleringar som finns i de länder där koncernen är verksam efterföljs.

Intervjuperson B upplever att skattefunktionen med åren ha fått en allt större roll när det kommer till internprissättning. De har gått från att vara en stödfunktion till att vara del av de beslut som fattas kring internprissättning. I koncernens policydokument om skattefrågor står det att skatteavdelningen ska tillfrågas och medverka i olika beslut som berör skattefrågor. Detta gör att när ett beslut kring prissättning gällande transaktioner mellan bolag inom koncernen ska fattas eller nya flöden mellan bolag ska etableras måste skattefunktionen alltid tillfrågas och vara med i beslutsfattandet. Skattefunktionen har alltså fått en allt större betydelse och inflytande i koncernen. Genom att skattefunktionen ansvarar för dokumentationen kan de se till att allt går rätt till och på så sätt undviker koncernen upptaxering och dyra tilläggsavgifter till följd av felaktigheter i dess internprissättning (Intervjuperson B). Intervjuperson A framhäver i och med betydelsen av rätt dokumentation och beslut kring internprissättning:

En koncern som vår, vi är väldigt utspridda över hela världen. Skattefrågorna och transferpriserna är ganska komplexa. Det är en expertis för sig.

Uppkommer frågetecken kring internprissättningen hos någon av enheterna är det något som tas upp till diskussion (Intervjuperson A). Framkommer det att ett misstag begåtts rättas det omgående till. Är en enhet däremot missnöjd med prissättningen av en vara eller tjänst finns

det dock inte mycket den säljande enheten kan göra förutom att hänvisa till de gällande policys och riktlinjer som de fått från huvudkontoret och påpeka att det är de som gäller.

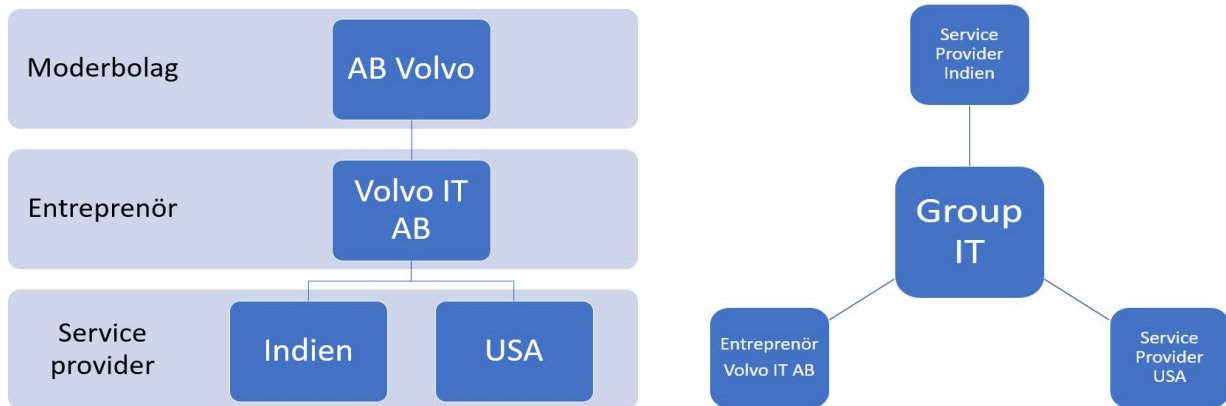
4.3 Group Functions som intern Service Provider

De enheter inom koncernen som klassificeras som Group Functions är interna service providers, vilka tillhandahåller olika interna tjänster inom koncernen som behöver prissättas (Intervjuperson A). De interna transaktionerna som sker mellan en intern service provider och de olika resultatenheter påverkar därmed resultatenheterernas prestation och i slutändan även det slutgiltiga priset för slutkund. För att tydliggöra koncernens internprissättningsmodell kommer uppsatsen att fokusera på ett av koncernens Group Functions-bolag, Volvo IT.

Volvo IT är ett dotterbolag till AB Volvo (Intervjuperson C). Ur ett operationellt perspektiv är Volvo IT en så kallad Group Function, Group IT, som tillhandahåller olika IT-tjänster till resterande enheter inom koncernen. Intervjuperson A förklarar:

Man kan säga att Volvo IT utför tjänster i många legala enheter och så kan man säga att de säljer tjänsterna till en massa legala enheter... Volvo IT finns i alla de 190 aktiva legala bolagen genom att vi säljer våra tjänster till alla. Det är en ganska komplex uppsättning eftersom tjänsterna produceras i ett antal av dessa 190 bolagen, men konsumtionen av tjänsterna, det vill säga det faktureras, sker i 190 av dem här. Så att det både produceras och konsumeras i samma legala enheter, men också produktion och konsumtion i olika legala enheter. Det är ganska komplext utifrån ett faktureringsperspektiv och då transferprisperspektiv.

Tjänsterna som tillhandahålls är exempelvis servrar, applikationsutveckling, telefoni och underhåll, men även kompetens genom att personal kan hyras in till olika projekt där denna kompetens behövs (Intervjuperson C). Ur ett legalt perspektiv är Volvo IT AB en entreprenör, och de resterande bolagen som tillhör Group IT är service providers. I världen finns Volvo IT:s service providers integrerade som delar i andra legala bolag, vilket visas i figur 4a nedan. Det legala bolaget i till exempel Indien eller USA kan arbeta med IT, lastvagnar och bussar. IT-delen i det legala bolaget är den del som är service provider till Volvo IT AB. Ur ett operationellt perspektiv utgör alla service providers och entreprenören i Sverige tillsammans Group IT (Intervjuperson A), vilket kan utläsas i figur 4b.



Figur 4a (till vänster). Group Function ur ett legalt perspektiv. Egenarbetad modell med två exempelländer baserad på intervjuer.

Figur 4b (till höger). Group Function ur ett operationellt perspektiv. Egenarbetad modell med två exempelländer baserad på intervjuer.

4.3.1 Volvo IT:s internprissättningsmodell

Group IT som är en gruppfunktion och inte ett eget affärsområde inom koncernen, servar resterande delar av koncernen med sina IT-tjänster (Intervjuperson A). Som tidigare nämnts är syftet med Group IT på ett operationellt plan att gå plus minus noll, vilket inte är möjligt enligt det legala perspektivet med tanke på vad OECD:s riktlinjer säger om en armlängdsmässig prissättning. Intervjuperson A framhåller att Group IT ur en legal synvinkel ska ha ett pålägg på sina priser för att priset ska anses armlängdsmässigt korrekt. Intervjuperson C förklarar:

Volvo IT är en zero result organization, brukar vi säga. Men legalt är tanken att de ska ha ett plus. Och där kan också saker hända som gör att de inte har det. Eftersom Volvo IT AB är ett entreprenörsbolag det är de som står för risken för deras service providers. De [service providers] kommer aldrig behöva stå för någon risk, de får alltid betalt för sina kostnader.

Modellen Volvo IT använder sig av vid internprissättning är samma modell som för hela koncernen, men det förekommer vissa skillnader (Intervjuperson C). Policyn bakom är även densamma i hela koncernen.

Det som produceras av Volvo IT:s service providers faktureras till entreprenören med en så kallad markupp, ett vinstpålägg (Intervjuperson C). De kostnader som faktureras hem till Sverige sker oftast månatligen eller kvartalsvis uppger Intervjuperson C. Det är dock inte alltid som alla typer av tjänster faktureras till entreprenören. Ibland förekommer det att lokala tjänster stannar hos det lokala legala bolaget. Kostnaderna som faktureras hem till Sverige kontrolleras av Volvo IT:s business controllers. Det som ska överensstämna är vinstpålägget

på priset och att kostnaderna som faktureras faktiskt stämmer överens med vad som har utförts. Denna uppföljning sker i samband med att fakturorna mottas (Intervjuperson C).

Efter att alla kostnader har fakturerats hem till Sverige och kontrollerats bildar de tillsammans med Volvo IT:s kostnader en enda stor kostnads massa (Intervjuperson B). Kostnads massan fördelas ut inom koncernen på respektive legalt bolag som har använt sig av tjänsterna. Intervjuperson A berättar:

Vi kan säga som huvudregel har vi en uppsättning där vi tar alla kostnader som uppstår i olika legala enheter i världen, som tillhör vår produktion om man säger så, det fakturerar vi hem till Sverige varje månad, i en transferprisfaktura. Sen tar vi in dem kostnaderna här och sen fakturerar vi ut våra tjänster baserat på den cost som vi har lagt ned i det svenska bolaget och all cost som vi har lagt ned i de andra bolagen som vi har fått hemfakturerat till Sverige. Hela den kostnads massan fördelar vi sedan utifrån de tjänster som vi har definierat att vi levererar.

Volvo IT utgår från en prislista när kostnaderna ska fördelas (Intervjuperson B). Intervjuperson A utvecklar att prislistan innehåller färdiga priser på respektive tjänster som beräknas utifrån standardkostnader och vad de prognostiserar kostnaderna kommer landa på under året. De tar även prognostiserad volym under året i beaktning. Prislistan uppdateras en gång om året. På kostnaderna som fördelas ut tillkommer ett vinstpålägg. Storleken på pålägget varierar utifrån vilket land som berörs utifrån deras lokala skatteregler. Pålägget beräknas fram av huvudkontorets skatteavdelning (Intervjuperson A). För att hålla sig uppdaterade om nya regler och riktlinjer som kan förekomma hos olika myndigheter och OECD har representanter från Volvo IT regelbundna möten varannan vecka med koncernens skatteavdelning på huvudkontoret berättar Intervjuperson C.

4.3.1.1 Förändring av systemet

Intervjuperson A beskriver att tidigare var den legala och den operationella delen av Volvo IT:s internprissättning som var särkopplade från varandra:

Vi har jobbat jättemycket med att försöka få detta så likt som möjligt. Så att vi slipper ha två parallella världar att hantera, vilket vi hade förut. Tidigare hade vi det helt särkopplat.

Det innebar att vid interna transaktioner uppkom två olika priser på samma transaktion, ett legalt och ett operationellt (Intervjuperson A). Varför det tidigare har funnits två modeller hävdar Intervjuperson B är på grund av att strukturen inom det legala och operationella området skiljer sig åt. Den legala delen var utformad på samma sätt som idag. Kostnaderna som fördelades ut hade ett pålägg och följde likt idag armlängdsprincipen (Intervjuperson B). Den operationella delen var utformad på så sätt att kostnaderna tilldelades högre nivåer än idag (Intervjuperson A). Tidigare fanns inte lika många resultatenheter som idag och resultatenheter var endast de olika affärssegmenten. Idag är affärssegmenten indelade i

flera resultatenheter vilket innebär att kostnaderna faktureras direkt till användaren. Den operationella fakturan innehöll dessutom inte detaljerad information om vilka tjänster som utförts. Det gjorde det svårt för mottagaren att veta exakt vad de betalade för (Intervjuperson A). Intervjuperson A berättar om det tidigare systemet:

Det har vi lärt oss nu att det medför ganska mycket risker. För så fort man gör ändringar i det operationella så måste det reflekteras också i de legala flödena, fakturor och så.

År 2019 påbörjades förändringen av systemet till att bli vad det är idag (Intervjuperson C). Först år 2020 implementerades förändringen fullt ut hos Volvo IT. Direktivet kom från koncernledningen. Nu försöker Volvo IT att inte skilja på den legala och operationella delen i största möjliga utsträckning. Det innebär att en transaktion endast för med sig ett pris, och inte två som tidigare.

4.3.1.2 Förändringens påverkan

Syftet med det nya systemet var framförallt att minska administrationen i och med två olika priser och för att de olika användarna runt om i koncernen skulle bli mer medvetna om sina kostnader (Intervjuperson A). Intervjuperson A beskriver att tidigare talades två olika språk, ett operationellt och ett legalt, vilka inte riktigt förstod varandra. Intervjuperson C bekräftar vad Intervjuperson A beskriver och berättar:

Förändringen har underlättat väldigt mycket för nu pratar man lite mer samma språk, och kan ha gemensamma uppföljningar och gemensam syn på vad som är fakturerat och varför.

Genom att gå mot ett mer enhetligt system fick alltså de båda språken mer förståelse för varandra. Intervjuperson A förklarar även:

När man har det helt separerat är risken ganska stor att man inte kan förklara för myndigheter varför vi fakturerar på ett visst sätt. Det vi har gjort nu är att vi har fört samman dessa två världarna. Så det vi operationellt fakturerar till våra mottagare runt om i koncernen, det är också det vi menar är avdragsgillt i de olika legala enheterna som tar emot kostnaderna. Och det gör att det blir mycket enklare att härleda och förklara kostnader vi fakturerar till olika länder.

Under första intervjun med Intervjuperson A framkom det att skattemyndigheter är särskilt kritiska mot IT-tjänster. En IT-vara som till exempel en licens är abstrakt och går inte att vidröra. En lastbil är däremot enklare att bevisa att den är verklig. Genom välskrivna dokumentation och specificeringar i de interna fakturorna blir det enklare för koncernen att bevisa att kostnaderna som faktureras härrör från en verklig transaktion (Intervjuperson A).

Inriktningsbeslutet från koncernledningen om att fler enheter inom bolaget ska ha ett resultatansvar har påverkat de olika affärsområdena (Intervjuperson A). Genom att interna service providers som till exempel Volvo IT har sammankopplat sina två tidigare legala och operationella styrningar kring internprissättning till ett har de olika resultatenheterna fått ett större mandat att påverka sina kostnader. Mätningen på resultatenheterna har gått från att vara centraliserad till att nu vara mer decentraliserad. Idag innehåller varje affärsområde flera resultatenheter och det har gjort att fler beslut tas längre ner i organisationen. Det innebär att koncernen styr med filosofin att resultatansvar ska finnas på lägsta möjliga nivå och att beslut ska fattas så nära slutkund som möjligt. Detta ställer därmed krav på koncernens internpriser. Tidigare allokerades de på en hög nivå direkt till varje affärssegment till att idag gå direkt till användaren. Den tidigare modellen innebar att det var svårt att härleda kostnaderna till rätt användare. Enheterna på den lägre nivån som dessutom inte fick se sina egna kostnader kunde skapa känslor om att de var mer lönsamma än vad de egentligen var på grund av att de inte såg och ansvarade för sina egna kostnader. Därav uteblev förståelsen för kostnadernas påverkan på slutprodukt (Intervjuperson A). Intervjuperson A diskuterar:

Samtidigt har det gjort att vi fått bättre kvalitet och förståelse för kostnaderna och kostnadsdrivarna. Att det blir en bättre transparens ur ett ekonomistyrningsperspektiv. En tydlighet vad man konsumerar och betalar för. Och i många fall kan man även påverka mer. Om man ser att det kostar väldigt mycket att använda denna applikationen, då kanske man ifrågasätter om man verkligen behöver ha den. Men om man aldrig ser kostnaden för den, utan den finns någonstans högre upp i koncernen, då kanske man, då bryr man sig inte, och det gör att kostnaderna blir högre totalt sett. Så detaljgraden har gjort att vi förhoppningsvis får en högre kostnadsmedvetenhet.

Intervjuperson A motiverar att genom decentraliserat ansvar över beslut och kostnader har de olika enheterna inom koncernen fått en större helhetssyn på hur allt hänger ihop. Genom ökat ansvar lägre ner i organisationen har de fått en förståelse att deras konsumtion påverkar slutprodukten till slutkund. Det har bidragit till att de olika enheterna kan fatta egna beslut om att optimera sina kostnader. Om en resultatenhet exempelvis varje månad får en faktura på användandet av en kopieringsmaskin som visar hur mycket det kostar att kopiera papper kommer enheten sträva efter att sänka kostnaden och på så sätt finna andra lösningar. Till exempel skicka fler filer via mail till varandra. Det är en sådan drivkraft och beteende som är en bärande del i den nuvarande styrningsfilosofin. Det ställer krav på att varje enhet ska ha möjlighet att följa upp och förstå sina kostnader. På så sätt kan de fatta beslut som optimerar nivån på kostnaderna (Intervjuperson A).

Intervjuperson A menar på att det även medför krav på koncernens interna service providers. Genom detta synsätt utmanas de även till att hålla nere sina kostnader. Det gäller för gruppfunktionerna att befinna sig på rätt servicenivåer och ha en nära dialog med de olika affärsenheterna. Om inte gruppfunktionerna är tillräckligt effektiva och uppfyller de krav som

kommer från resultatenheterna kan de välja att köpa in från en utomstående aktör. Decentraliseringen har alltså bidragit till en effektivitet i hela organisationen (Intervjuperson A).

5. Analys

5.1 Koncernens internprissättningsmodell

I denna del av analysen diskuteras koncernens internprissättningsmodell utifrån den teoretiska referensramen med undantag för Simons (1995) ramverk Levers of Control som analyseras i analysens nästa del.

5.1.1 Externa syften med internprissättning

Koncernens strategi bygger på att följa de regleringar som finns och att göra rätt för sig, vilket beskrivs i värderingarna (AB Volvo, 2020). Motiv för att uppträda på detta sätt menar Intervjuperson A är bland annat att undvika dubbelbeskattning. Följer företag de regler som finns minskar risken för att bli beskattad för samma vinst i ytterligare länder (OECD, 2017). Ett annat incitament till att agera korrekt finns bland annat i regleringarnas påföljder som kan drabba företaget om regleringarna inte följs. OECD:s riktlinjer ger exempel på vad dessa påföljder kan bestå av, där också dubbelbeskattning ingår, men även upptaxering och tilläggsavgifter (OECD, 2017). Dessutom minskar risken för den negativa publicitet som Sikka och Willmott (2010) beskriver.

Volvokoncernen har uppförandekoder (AB Volvo, 2020) och direktiv kring hur enheterna ska arbeta med internprissättning (Intervjuperson A och Intervjuperson B). Dessa innehåller regler och riktlinjer kring hur internprissättningen får och ska gå till. Direktiven innehåller bland annat riktlinjer kring kostnadsberäkning och hur valutakurser ska hanteras. Koncernens uppförandekod uppmanar till att agera etiskt och följa den rådande lagstiftning som finns (AB Volvo, 2020). Den anger även att skattepraxisen som används ska vara ansvarsfullt utformad och att det är viktigt att den följer rådande lagstiftning eftersom skatteintäkterna är viktiga för att samhället ska fungera. Intervjupersonerna redogör alla för att samtliga inom koncernen ska förhålla sig till de riktlinjer och direktiv som kommer från huvudkontorets skatteavdelning. De är därmed bundna till att följa de metoder och regler som huvudkontoret tagit fram. På detta sätt säkerställs att OECD:s (2017) riktlinjer följs och att de metoder som beskrivs av Skatteverket (Skatteverket, 2020c).

5.1.2 Interna syften med internprissättning

Precis som Merchant och Van der Stede (2017) beskriver är det även komplicerat för Volvokoncernen att få med alla syften i en enda internprissättningsmodell. Merchant och Van der Stede hävdar därav att en prioritering av vilka värderingar som är viktigast bör tas fram. En viktig värdering för Volvokoncernen som framkom under samtliga intervjuer var att ständigt göra rätt för sig vid interna transaktioner. Värderingen innebär att alltid följa de lagar

och regler som finns på området. Ur ett operationellt perspektiv beskrev Intervjuperson A att koncernen vill möjliggöra fullt resultatansvar för koncernens alla affärsområden.

Det krävs alltså en god balans för att kunna samverka internprissättningen utifrån både ett legalt och operationellt perspektiv (Merchant & Van der Stede, 2017). Därför väljer många organisationer att använda olika metoder internt och externt, vilket även koncernens Group Functions tidigare gjort (Intervjuperson A). Nyligen kom däremot direktiv från huvudkontoret kring ett mer enhetligt system inom koncernen gällande den legala och operationella delen av koncernens transaktioner (Intervjuperson C). Förändringen implementerades bland annat fullt ut hos Volvo IT i början av år 2020. Med ett mer enhetligt system istället för att använda två olika minskar risken att något går fel. Detta eftersom priserna i båda modellerna behövde ändras om en förändring skedde i den ena, vilket Intervjuperson A belyser. Likt vad Merchant och Van der Stede framhäver, uttrycker även koncernen att det blir lättare att motivera prissättningen för skattemyndigheter i världen och att underbygga modellen som används när endast en metod används (Intervjuperson A).

Som Cravens (1997) samt Anthony och Govindarajan (2007) reflekterar kring är det vissa andra områden som blir viktiga och måste beaktas när företag blir multinationella. Anthony och Govindarajan påtalar att beskattning är ett viktigt område för alla multinationella företag då de inte vill betala mer skatt än de behöver. Det är även ett minst lika viktigt område för skattemyndigheter runt om i världen, vilket bland annat kan utläsas i OECD:s riktlinjer (OECD, 2017). Resultatet hos ett företag är viktigt både för företaget självt och skattemyndigheterna i varje verksamt land, då det är resultatet som beskattningen baseras på. Skattemyndigheterna vill självklart att så mycket skatt som möjligt betalas i landet. När företagen verkar på fler marknader kan de dra nytta av länders varierande skattesatser och på så sätt minska skattekostnaden (Skatteverket, 2020a). Volvokoncernen beskriver att de inte har något emot att betala skatt men vill inte bli dubbelbeskattade (Intervjuperson B). För att undvika det gäller det att följa de regleringar som finns i alla länder där verksamhet finns. Eftersom koncernen är verksam i 190 länder är det svårt att se över alla regleringar hela tiden. Tullar är också något som Anthony och Govindarajan tar upp och Intervjuperson B redogör för att det kan vara komplicerat att följa modellen helt beroende på de tullar som vissa länder sätter upp.

5.1.3 OECD och Armlängdsprincipen

Volvokoncernen följer OECD:s riktlinjer och tillämpar därmed armlängdsprincipen vid internprissättning (Intervjuperson B). Precis som armlängdsprincipen säger (Skatteverket, 2020a) är Volvos internprissättningsmodell utformad som om de interna transaktionerna vore oberoende varandra (Intervjuperson B). Det visar sig bland annat genom benchmarking som koncernens skatteavdelning utför och genom pålägget som adderas till kostnaderna. Trots att Group Functions operationellt ska gå plus minus noll har de ett pålägg på sina kostnader som i praktiken innebär att de inte gör ett nollresultat eftersom de legalt ska följa

armlängdsprincipen och därmed behöver gå med vinst. Koncernen följer dessutom kostnadsplusmetoden som OECD presenterar i sina riktlinjer. Riktlinjerna kräver inte att ett företag tillämpar endast en av modellerna, utan säger att olika modeller kan användas beroende på typ av transaktion (Skatteverket, 2020c). Trots detta berättar Intervjuperson B att koncernen försöker använda sig av kostnadsplusmetoden i så stor utsträckning som möjligt i de länder som det är tillåtet.

Även fast många länder följer OECD:s riktlinjer i sin lagstiftning beskriver Intervjuperson B att andra hinder kan uppstå på vägen för att kunna använda en och samma modell rakt ut i hela koncernen. Det kan till exempel bero på tull och valutor eller att vissa länder inte följer OECD:s riktlinjer fullt ut. Även Anthony och Govindarajan (2007) tar upp tullar som något multinationella företag måste tänka på, dock i en mer skattekostnadsrelaterad kontext. Intervjuperson B fortsätter med att det uppstår svårigheter när länder inte är med i OECD och beskriver att koncernen då får se över det landets reglering och tillämpa en metod som tillåts i landet. Eftersom OECD har 36 medlemsländer ("OECD", 2020) och koncernen finns närvarande på 190 marknader med produktion i 18 länder utgås det från att anpassning till regleringar måste ske rätt ofta. Frågan blir då om det är möjligt att upprätthålla strategin som utarbetats när det finns stora variationer i länders lagsstiftning. Om koncernen ska lyckas undvika stora förluster och fluktuationer i andra länder behöver strategin fungera i alla länder. Anthony och Govindarajan diskuterar att internprissättningen måste fungera ihop med skattemyndigheternas regleringar och att svårigheter kan uppstå.

Volvokoncernen följer dokumentationsreglerna som OECD slagit fast (Intervjuperson B). Samtliga intervjupersoner framhäver vikten av att föra en god dokumentation för att undvika att frågetecken uppstår vid myndighetsgranskning. De beskriver att revisioner ofta utförs gentemot koncernen och att det då är viktigt att kunna påvisa att en legal verksamhet utan regelöverträdelser bedrivits. Intervjupersonerna konstaterar att det är mycket dokumentation som behöver göras i och med alla regler som finns. De nämner att faktureringsystemet som används hjälper till att föra all dokumentation som behövs. Riktlinjerna från OECD (2017) betonar vikten av dokumentation och att den görs på rätt sätt för att myndigheterna inte ska straffa företagen vid granskning. Det är även något som Skatteverket (2020a) understryker.

5.1.4 Advance Pricing Arrangements (APA:s)

För att säkerställa att skattemyndigheterna i de länder som koncernen är verksam i godtar den utarbetade internprissättningsmodellen har koncernen slutit flera APA:s i enlighet med OECD:s riktlinjer (Intervjuperson B). Koncernen uttrycker att avtalen sparar koncernen tid och dyra granskningar, vilket även har varit ett syfte från OECD:s sida (OECD, 2017). Intervjuperson B redogör för att koncernen använt sig av modellen med entreprenörer och service providers i flertalet år för att bygga upp en acceptans och med hjälp av överenskommelserna har acceptansen stärkts än mer. På så sätt påtalar Intervjuperson B att koncernen kan minska riskerna och osäkerheten med internprissättningen i form av att

myndigheter inte accepterar de bestämda internpriserna. Det uppmärksammar även OECD (2017) i riktlinjerna.

5.1.5 Ekonomistyrning och internprissättning

Inom koncernen har Volvo flera värderingar som bland annat beskrivs i den övergripande strategin (AB Volvo, 2020). Koncernens strategi som helhet har ett stort fokus på sina kunder och att vara ledande inom branschen. När det kommer till koncernens internprissättningsmodell har denna en egen strategi som både fokuserar på den legala och operationella delen inom koncernens internprissättning (Intervjuperson A). Intervjuperson A beskriver närmare att ”Vi sätter principer för internprissättning som ligger i linje med den styrning vi vill ha i koncernen och för att vi ska följa lagar och regler i olika länder”. Strategin innehar alltså två delar, både ett styrningsperspektiv och ett skatterelaterat perspektiv. Det gäller att uppfylla båda dessa delar för att uppfylla alla koncernens värderingar som bestämts (Intervjuperson A).

5.1.6 Finansiell resultatstyrning och ansvarsenheter

Intervjuperson A beskriver att internprissättning bland annat används för utvärderingar av enheternas prestation, vilket är ett syfte som både överensstämmer med Merchant och Van der Stede (2017) och Cravens (1997). Merchant och Van der Stede diskuterar vidare att resultatenheter kan användas för detta ändamål och är något som används även i Volvokoncernen. Med hjälp av internprissättningen inkluderas de interna transaktionerna i resultatenheternas prestation, vilket gör att en mer rättvisande bedömning kan genomföras (Intervjuperson A). Ur ett ansvarsenhetsperspektiv skulle Group Functions som Volvo IT kunna antas vara stödkostnadsenheter enligt Merchant och Van der Stede. Orsaken till det är att många administrativa enheter är just stödkostnadsenheter och därtill kan det vara svårt att bestämma värdet på deras produktion. Resterande enheter betalar idag för tjänsterna baserat på de kostnader som IT har (Intervjuperson A), vilket förtydligar att det är svårt att avgöra det exakta värdet på det som de tillhandahåller. Det är ofta komplicerat att avgöra värdet på interna tjänster eftersom det många gånger inte finns något oberoende företag att jämföra med och det är då lättare att använda kostnaderna för produktionen.

Intervjuperson A beskriver dessutom en förändring i styrningen som skett 2016, vilket gjort att fler resultatenheter bildats längre ner i organisationen. Detta gör att fler enheter kan utvärderas och Intervjuperson A upplever därmed en ökad kostnadsmedvetenhet bland affärsområdena och deras respektive resultatenheter. De olika resultatenheterna beskrivs få större möjlighet att kontrollera att sina kostnader stämmer i och med att Group Functions internprismodell har förändrats. Decentraliseringen har inneburit att kostnaderna som uppstår internt faktureras direkt till användaren. Faktureringen innehåller dessutom fler detaljer om varje kostnad då dokumentationsreglerna även har implementerats i företagets operationella del i och med den nya inriktningen med ett enhetligt system. Det gör det enklare för koncernens olika enheter att kontrollera att kostnaderna har hamnat rätt (Intervjuperson A).

5.2 Internprissättningsmodellen utifrån ett styrningsperspektiv

Denna del av analysen analyserar internprissättningsmodellen utifrån Simons (1995) ramverk Levers of Control som behandlar fyra olika styrningssystem; Belief Systems, Boundary Systems, Diagnostic Control Systems och Interactive Control Systems.

5.2.1 Beliefs Systems

De olika värderingarna som finns inom koncernen beskriver Simons (1995) som viktiga att implementera hos medarbetarna. Genom en tydlig förståelse kommer också värderingarna att efterlevas för att på så sätt implementera strategin i sitt dagliga arbete. Då koncernens övergripande strategi har ett stort fokus på att behålla sina kunder och bli marknadsledande inom respektive segment (AB Volvo, 2020) krävs det att organisationen ständigt för ett förbättrings- och effektiviseringsarbete. Ett exempel på sådana åtgärder som verkat i koncernen är den nyliga decentraliseringen av företagets styrning. Simons beskriver problematiken med att en strategi sällan är aktuell för evigt och att ett företags strategi ständigt behöver uppdateras för att kunna bibehålla sin position och vinna över delar på marknaden (Simons, 1995).

Simons (1995) menar att det är av väsentlig betydelse att ledningen visar åt vilken riktning företaget bör gå mot när det kommer till styrning. För att tydligt förstå koncernens förhållningssätt till interna transaktioner finns olika dokument och policys kopplat till internpriser (Intervjuperson B). Bland annat finns en skattepolicy som innehåller direktiv kring koncernens internpriser och interna fakturering. Policys och andra dokument på området utgör styrningen kring hur frågor kopplat till internprissättning ska tillämpas.

Värderingar kopplat till koncernens internprissättning är både kopplade till den operationella och legala strukturen (Intervjuperson A). Därav kan det enligt Simons och Plesner Rossing (2013) falla naturligt att en koncerns internprissättningsmodell tar hänsyn till båda dessa strukturer i och med att värderingar enligt dessa ligger till grund för en strategi. Likt vad Plesner Rossing fann i sin studie tillmötesgår även Volvos värderingar de olika regleringar och riktlinjer som finns inom området såsom OECD:s riktlinjer (Intervjuperson B). Precis som Plesner Rossings studie visar även denna uppsats att grundläggande värderingar i ryggen kan förenkla utformningen av en strategi.

Koncernens styrning och organisation är uppdelad i en operationell och en legal del (Intervjuperson A), vilket även visar sig i koncernens strategi. Ur en internprissättningsvinkel har de samtidigt gått från ett parallellt till ett mer enhetligt system där både den operationella och legala delen av koncernen ska tillämpa systemet på samma sätt. I vissa avseenden kan dessa två delar inte förenas och med tanke på de olika inriktningarna kan konflikter uppstå. Till exempel är syftet med en Group Function ur ett operationellt perspektiv att inte gå med vinst, vilket inte är förenligt ur ett legalt perspektiv.

Frågor uppstår då kring om ett enhetligt system faktiskt är att föredra, då det finns olika syften inom koncernen utifrån koncernens olika organisatoriska delar.

Som tidigare nämndes har Volvokoncernen ingått APA:s med skattemyndigheter i flertalet länder (Intervjuperson B). Baserat på det och hur Intervjuperson B uttrycker sig kring dessa överenskommelser uppfattas APA:s vara något som koncernen ställer sig positiv till. Det kan ställas i relation till Plesner Rossings (2013) fallföretag där mer negativa känslor istället dokumenterades. Vad det beror på är inte enkelt att avgöra, men en förklaring skulle kunna vara branscherna de verkar i. Volvo är verksamma i en mer traditionell tillverkningsindustri, medan Plesner Rossings fallföretag verkar i den högteknologiska tillverkningsindustrin. Det skulle kunna tänkas vara att det är lättare att planera sin affärsmodell längre fram i tiden och använda den under en längre tid för Volvo, vilket gör att APA:s på så sätt blir mer användbara. Företaget i Plesner Rossings studie nämner att det inte är lätt för dem att planera affärsmodellen långt in i framtiden för dem, vilket kan bero på att de befinner sig i en mer föränderlig miljö där det gäller att snabbt förändra och förbättra.

5.2.2 Boundary Systems

De ovan nämnda formella dokumenten som finns kring internprissättning (Intervjuperson B) gör att tydliga ramar och regler som ska följas etablerats, vilket Simons (1995) beskriver i Boundary Systems. Simons menar vidare att dessa begränsar medarbetarnas möjlighet till att agera fritt och ramverk sätts upp kring vad som är acceptabelt beteende, vilket är viktigt eftersom en organisation behöver förhindra beteenden som leder till negativa konsekvenser. Likt Plesner Rossings (1995) studie har Volvokoncernen identifierat olika risker med negativa konsekvenser som kan inträffa om rådande lagstiftning inte följs (Intervjuperson B). Dessa risker är bland annat i likhet med Sikka och Willmott (2010) att undvika dubbelbeskattning och tilläggsavgifter. Dessutom är det lika viktigt att undvika den negativa publicitet som ofta uppstår i samband med att det framkommer att företag brutit mot reglerna som Sikka och Willmott beskriver kan uppstå. Genom att vara konsekventa i sitt agerande och kontinuerligt använda samma modell resonerar Volvokoncernen att acceptansen utifrån ökar. Koncernens modell med entreprenörer och service providers har använts under lång tid och beskrivs ur koncernens eget perspektiv bidra till en större acceptans och därmed minska den negativa publicitet som eventuellt skulle kunna utspela sig vid olika händelser (Intervjuperson B).

Simons (1995) lyfter att uppförandekoder utarbetas när det finns stora osäkerheter i företagsmiljön. Koncernens uppförandekod gäller hela verksamheten, men beskriver extra tydligt att skattepraxisen ska vara ansvarsfull och följa lagstiftningen (Intervjuperson B). Skattefrågor är så pass viktiga att det inte får förekomma några felaktigheter eftersom det kan leda till negativa konsekvenser. Som beskrivits i den teoretiska referensramen kan felaktigheter påverka företaget finansiellt och företagets rykte kan ta skada om det upptäcks. Sikka och Willmott (2010) påvisar det genom ett flertal exempel och OECD:s riktlinjer är

tydliga med vad som kan hända när de inte följs i medlemsländerna. Intervjupersonerna framhåller alla vikten av att göra rätt för sig för att inte drabbas av några påföljder. Som tidigare nämnt har koncernen redan fått viss erfarenhet av negativ publicitet efter finanskrisen 2008 när de började producera vinster igen. De fick då göra förlustavdrag, vilket ledde till diskussioner i media där det presenterades att Volvokoncernen inte betalat någon skatt (Intervjuperson B). Företag och multinationella koncerner har alltså tydliga skäl till att följa de regleringar som fastställts.

Med hjälp av direktiv som följer rådande lagstiftning kan koncernen undvika att priser beslutas på ett sätt som kan leda till tidigare nämnda negativa konsekvenser (Intervjuperson B). Att undvika olika internprissättningsrisker med hjälp av tydliga riktlinjer är också något som Plesner Rossing (2013) fann att fallföretaget gjorde i sin studie. Med tydliga regler vet medarbetarna vad som är ett lämpligt beteende och vad de har att förhålla sig till. Dessutom lyfter Simons (1995) fram att strikta och tydliga riktlinjer kan underlätta för medarbetarna eftersom de som tar besluten har något att peka på om en part inte är nöjd med besluten. Uppförandekoden och klara direktiv från huvudkontoret medför att de enheter som är Group Functions har något att luta sig mot när det är något som de andra enheterna inte håller med om (Intervjuperson A). Exempelvis om någon part inte håller med om de bestämda priserna. De kan då hänvisa till det som står i direktiven och att de ska följa de lagar och regler som finns.

Inspirationen till uppförandekoder och direktiv inom Volvokoncernen har hämtats både inifrån och utifrån organisationen (Intervjuperson B), vilket Simons (1995) påpekar att den vanligtvis gör. Bland annat tycks inspiration ha hämtats från koncernens värderingar som bland annat Simons diskuterar inom Beliefs Systems. Simons belyser att Boundary Systems används för att tydliggöra de värderingar som finns inom Beliefs Systems. Samtliga intervjupersoner uttrycker att koncernen har en vilja att följa gällande regleringar och har därmed även hämtat inspiration utifrån organisationen där OECD:s riktlinjer och de olika länders lagstiftning är viktiga element.

Något som däremot varken berörs i Plesner Rossings (2013) studie eller av intervjupersonerna i uppsatsen är Simons (1995) diskussion kring att Boundary Systems samtidigt som det ger riktlinjer och regler ska tillåta kreativitet och inte förlora medarbetarnas problemlösningsförmåga. Just kreativitet uppfattas inte som något som används när det kommer till internprissättning. Utifrån den teoretiska referensramen och vad som framkommit under intervjuerna uppfattas internprissättning vara ett område med mycket regler att ta hänsyn till och det hade förmodligen inte fungerat att låta medarbetarna ta egna initiativ, utan det krävs expertis. Plesner Rossing fann i sin studie att skatteavdelningen fick en allt viktigare roll inom företaget när det gick mot ett enhetligt system gällande internprissättningen, eftersom avdelningen behövde involveras så fort transaktioner skulle kunna få skattekonsekvenser. Något liknande kan också uttydas hos Volvokoncernen. Intervjuperson B antyder att skatteavdelningen fått allt större betydelse och ska involveras i

alla beslut som kan ha skattepåverkan. Detta tyder på en större skatteorientering vid internprissättning, vilket bekräftar bilden från EY:s undersökningar (EY, 2016). Det visar också på att det är viktigt att den som hanterar internprissättning har rätt kunskap för att undvika felaktigheter.

5.2.3 Diagnostic Control Systems

Simons (1995) uttrycker att mål bör sättas upp, följas upp och att avvikelser ska försöka rättas till i Diagnostic Control Systems. Detta är något som syns i Volvogruppens internprissättning när det kommer till service providers. Intervjuperson A och B beskriver att ett armlängdsmässigt resultat tas fram för att jämföras med det faktiska resultat som service providern uppnått. Skulle det vara att dessa resultat inte överensstämmer och att något blivit fel faktureras antingen entreprenören eller service providern beroende på om resultatet blivit för högt eller för lågt. Det gör att priserna som satts följs upp för att sedan korrigeras om de inte stämmer med det uppsatta resultatet och därmed inte följer strategin. Även i Plesner Rossings (2013) artikel beskrivs något liknande, där det framkommer att det studerade företags skatteavdelning rättar till de utländska enheternas vinstmarginaler om dessa inte överensstämmer med de förutbestämda vinstmarginalerna som tagits fram med hjälp av benchmarking (Intervjuperson A).

Dessutom beskriver Intervjuperson B att ur en Group Functions perspektiv kontrolleras det också om fakturorna som faktureras hem från service providers till entreprenören stämmer. Business controllers kontrollerar fakturan när den anländer för att verifiera att kostnaderna hamnat hos rätt entreprenör och att pålägget på fakturan överensstämmer med armlängdsprincipen. Även ur en operationell synvinkel går resultatet av internprissättningen att följa upp. Då en Group Function inte ska gå med vinst på en operationell nivå kan de i slutändan se om det blev fallet eller inte (Intervjuperson A).

Simons (1995) uttrycker också att det är viktigt att justera de valda målen som satts upp i takt med att organisationens förutsättningar förändras och drar lärdomar av sin miljö.

Motsvarande kan uttydas inom Volvokoncernen då Intervjuperson B beskriver att de interna priserna ändras varje år efter de nya förutsättningar som finns. Även att priserna kan ändras under året om förutsättningarna förändras kan kopplas till detta. Att priserna bara ändras vid ett fåtal tillfällen skulle kunna få konsekvenser på exempelvis prestationsmätningen, genom att fel resultat uppnås. Det säger också till viss del mot sig självt att inte kontrollera priserna med mer jämna mellanrum samtidigt som små varianser som möjligt önskas uppnås. Fler uppdateringar hade kanske lett till minskade varianser, men samtidigt kan det vara svårt att prognostisera och sätta priser som även anses lämpliga i slutändan. Eftersom koncernen är verksam i många länder kan det också försvåra möjligheten till att uppdatera priserna mer frekvent.

Till följd av att intervjupersonerna belyser att internprissättningen används för prestationsmätning av koncernens resultatenheter är det av vikt att priserna bestäms på ett lämpligt sätt för att få så rättvisa resultat som möjligt. Anthony och Govindarajan (2007) listar flera områden som ingår i ekonomistyrning, där bland annat internprissättning, prestationsmätning och utvärdering påträffas. Områdena har stor påverkan på varandra och internprissättning har stor inverkan på prestationsmätning och utvärdering. Bestäms inte priserna på rätt sätt riskerar det att mätningarna blir felaktiga, vilket skulle kunna skada den ökade kostnadsmedvetenhet som intervjupersonerna beskriver efter att fler resultatenheter införts på lägre nivåer. Med fel priser kan resultatenheter vilseledas till att tycka att de betalar för mycket för något, exempelvis IT och därmed minska sin användning. Är priserna då inte rätt bestämda kan det försämrade slutprodukt och organisationen som helhet. Det är inte bara resultatenheter som påverkas av internprissättningen utan den har även inverkan på de andra slag av ansvarsenheter som Merchant och Van der Stede (2017) nämner. Med hänsyn till vad intervjupersonerna sagt används inga andra ansvarsenheter, men som nämndes i tidigare diskussion skulle Volvo IT och andra enheter som tillhandahåller tjänster kunna uppfattas som stödkostnadsenheter. Alla ansvarsenheter påverkas av internprissättningen eftersom det påverkar både intäkter och kostnader (Merchant & Van der Stede, 2017).

Att behöva ta hänsyn till många regleringar kan därför påverka koncernen negativt om de gör att priserna blir helt andra än vad som är lämpligt med hänsyn till ekonomistyrningen. I det hänseendet skulle det kunna tänkas att i motsats till vad Volvokoncernen strävar mot samt vad Merchant och Van der Stede (2017) beskriver kan det vara mer användbart att använda två olika modeller för de styrningsmässiga och skatterelaterade perspektiven. Samtidigt har de två perspektiven olika syften och är till viss del uppbyggda på olika sätt i Volvokoncernen (Intervjuperson A), vilket även det gör att två modeller skulle kunna vara mer fördelaktigt. Det måste däremot ställas i relation till den tidigare diskussionen kring att det är enklare att bevisa sina priser när endast en modell används.

Simons (1995) menar att det i en organisation behöver finnas en gemensam vision och en stark lojalitet. Utan en gemensam riktning menar han på att den enskilde individen i ett företag riskerar att bli individualistisk. Volvos värderingar och strategi gör att hela koncernen måste arbeta tillsammans och följa de fastställda direktiven för att nå upp till de ambitioner som förespråkas (AB Volvo, 2020). Ambitionerna om att ha kundnöjdhet, vara en attraktiv arbetsgivare och ledande lönsamhet inom branschen innebär att internprissättningsmodellen måste följas. Om resultatenheter även finns på de lägre nivåerna kan effektiviteten öka eftersom de får mandat att besluta om sina egna kostnader och ta egna beslut (Intervjuperson A). Interna service providers måste också effektiviseras för att hålla en bra nivå på sina kostnader och inte utkonkurreras av utomstående aktörer. En ökad kostnadsmedvetenhet bidrar till en ökad lönsamhet inom hela koncernen. Genom en effektivare organisation kan priserna till slutkund konkurrera bättre på marknaden än konkurrenter. Effektivisering av kostnaderna bidrar även till en ökad lönsamhet för koncernen (Intervjuperson A). Även medarbetarna kan antas bli mer nöjda av större inflytande.

5.2.4 Interactive Control Systems

I överensstämmelse med vad Plesner Rossing (2013) fann i sin studie är personal på koncernens skatteavdelning engagerade i flera olika nätverksgrupper kopplade till internprissättning (Intervjuperson B). Nätverken används för att ta reda på mer information om hur regleringar ser ut och förändras runt om i världen samt för att kunna påverka de beslutsfattande organen. Med hjälp av de olika träffarna som huvudkontorets skatteavdelning medverkar på kan de få hjälp med olika problem och få reda på vad de kan göra för att undvika problem som andra organisationer upplevt. Både Volvokoncernen och Plesner Rossings (2013) fallföretag upplever att de får väsentlig information kring om vad de kan behöva ändra i sitt system eller sin strategi för att vara i enlighet med de regler som enskilda länder och OECD satt upp.

Likt vad Simons (1995) beskriver involverar sig Volvos ledning, i detta fall genom skatteavdelningen, även i de olika enheternas beslutsprocess (Intervjuperson B). Genom interna möten håller sig koncernen uppdaterade på nya riktlinjer och regler inom området. En business controller berättar bland annat att regelbundna möten mellan berörda business controllers och ansvarig skatteavdelning genomförs varannan vecka (Intervjuperson C). Det är skatteavdelningen som har det yttersta ansvaret att hålla sig uppdaterade inom området och informera berörda parter, vilket framförallt genomförs genom att följa regleringar och informera sig om uppdateringar (Intervjuperson B).

Samtliga intervjupersoner upplever internprissättningen som komplex då flera faktorer behöver beaktas. Koncernen lägger därav ned mycket tid och arbete för att internprissättningen ska bli rätt genom alla led, både ur ett styrningsperspektiv men främst ur ett skatteperspektiv. Även Plesner Rossings (2013) fallföretag behövde engagera sig mer i internprissättningen och involvera sig mer i arbetet i hela företaget. Det är något som syns hos Volvokoncernen då internprissättningen är en viktig del i alla led, från råvara till slutprodukt (Intervjuperson A).

I och med koncernens decentralisering och utveckling av antal resultatenheter har koncernens formella informationssystem utvecklats (Intervjuperson C). Simons (1995) menar att insamlad data från de formella informationssystemen ska främja diskussion och utveckling av koncernens strategi. Genom att fler enheter ämnar ta egna beslut som påverkar de själva och hela koncernen beskrivs de av Intervjuperson A få ett större medvetande om hur deras kostnader påverkar slutprodukt. Precis som Simons (1995) skriver kan detta främja nya idéer och förändringar som kan påverka koncernen i en positiv riktning.

Simons (1995) menar att Interactive Control Systems ska uppmuntra till lärande och tillåta att nya strategier växer fram på grund av utomstående faktorer som kan innebära både hot och möjligheter. Likt denna förklaring har Volvo utarbetat en ny strategi och system för

koncernens internprissättning (Intervjuperson A), vilket går hand i hand med företags värderingar och övergripande strategi. Decentraliseringen inom Volvokoncernen som Intervjuperson A beskriver går väl hand i hand med företags aktuella strategi och dess värderingar. Koncernens internprissättning är en viktig del i detta arbete då de olika resultatenheterna har fått mandat att styra över sina kostnader, och kan på så sätt påverka priset och funktionen på slutprodukten till slutkund. Genom att kostnaderna effektiviseras ökar även koncernens lönsamhet. Dessutom bidrar decentraliseringen till ökat ansvar hos fler medarbetare. Genom att medarbetarna får vara med och påverka i allt större grad blir även Volvo mer attraktiv som arbetsgivare (Intervjuperson A). Beslutet av decentralisering har därmed bidragit till att kunna arbeta närmare koncernens ambitioner om att vara ledande inom olika segment som är en del av koncernens strategi.

Den enhetliga modellen som har implementerats i koncernen menar Intervjuperson A har bidragit till en större transparens. Transparensen menar Intervjuperson A har ökat utifrån ett ekonomistyrningsperspektiv. Då användaren numera erhåller en tydlighet om vad de konsumerar och har ett ökat mandat att påverka sina kostnader kan nya idéer och förhållningssätt till koncernens kostnader uppkomma.

6. Slutsatser

Syftet med uppsatsen var att ge en djupgående bild av hur en stor koncerns internprissättningsmodell tillämpas för att i synnerhet undersöka hur koncernens strategi påverkas av interna och externa syften. För att uppnå syftet har vi avgränsat med följande frågeställningar:

- Hur ser internprissättningsmodellen ut inom en stor koncern?
- Hur kan internprissättningsmodellen förklaras utifrån ett styrningsperspektiv?
- Hur balanserar en koncern sin strategi kring internprissättning utifrån de styrningsmässiga och skattetekniska perspektiven som finns på området?

Som framgår av empirin har studiens syfte och frågeställningar besvarats. Frågeställningarna har analyserats med hjälp av att det empiriska materialet ställts mot den teoretiska referensramen. Med utgångspunkt i analysen diskuteras och besvaras frågeställningarna nedan.

6.1 Hur internprissättningsmodellen ser ut inom en stor koncern

Det framkommer under studiens gång att det är komplicerat att utarbeta en koncerns internprissättningsmodell. Eftersom den studerade koncernen är verksam i ett stort antal länder finns många regleringar att beakta och rätta sig efter, vilket visar sig försvåra utformningen av modellen. För att kunna behandla både interna och externa syften måste modellen anpassas och det finns både styrningsmässiga och skatterelaterade aspekter att ta hänsyn till. Den undersökta koncernen är mycket komplex med många olika delar och det gäller att förstå alla dessa delar för att få en uppfattning kring hur internprissättningsmodellen faktiskt ser ut.

Därutöver måste prioriteringar göras för vilka aspekter som är viktigast. Konstaterar ledningen att det likt den studerade koncernen är av vikt att följa rådande lagstiftning blir det centralt att undersöka och uppdatera sig om de olika ländernas lagstiftning för att uppdatera delar av modellen vid behov. Det kan hända att ledningen ur en operationell synvinkel finner behov av internprissättningen som inte går att utnyttja när modellen är baserad på de skattemässiga regleringarna. För att undvika ett ifrågasättande från myndigheter kan det däremot vara av relevans att endast använda sig av en modell, vilket bekräftas av både denna studie och tidigare litteratur. Vidare måste internprissättningsmodellen hela tiden anpassas efter aktuella förutsättningar i form av regleringar och koncernens interna syften.

6.2 Internprissättningsmodellen utifrån ett styrningsperspektiv

Internprissättningsmodellen inkluderar på olika sätt alla de fyra styrningssystem som finns i Simons (1995) ramverk Levers of Control. Alla fyra styrningssystem är relevanta för att få fram en komplett internprissättningsmodell som tar hänsyn till alla centrala faktorer. Utifrån det första styrningssystemet Belief Systems kunde tydliga värderingar påträffas i strategin som innebar att både följa regleringar på området och att möjliggöra beslutstagande så nära kund som möjligt. Olika interna policys som internt finns utarbetade på området styr hur organisationen utför sin internprissättning. Modellen tar hänsyn till både legala och operationella strukturer vilket minskar risken för att något inte följer strategin. Gällande Boundary System förtydligas de framtagna värderingarna i form av uppförandekoder och riktlinjer kring hur internprissättningsmodellen ska hanteras, vilka är baserade på de värderingar som fastställts. Tydliga riktlinjer är viktiga och kan underlätta arbetet för medarbetarna eftersom de vet hur prissättningen ska tillämpas. Därmed kan negativa konsekvenser i form av finansiella påföljder och negativ publicitet undvikas.

Det tredje styrningssystemet Diagnostic Control Systems tar även det form i modellen. Bland annat tas armlängdsmässiga resultat fram som mål för koncernens dotterbolag, vilka sedan varje år jämförs med dotterbolagens faktiska resultat. Visar det sig att de inte överensstämmer sker en justering. Dessutom kontrollerar gruppfunktionerna de fakturor som inkommer till deras entreprenörer från deras service providers. Genom att de olika affärsområdena och dess resultatenheter själva får möjlighet att styra över sina kostnader och konsumtion uppstår även en press på gruppfunktionerna att vara konkurrenskraftiga. Detta bidrar till en ökad effektivitet inom hela organisationen. För att hålla sig uppdaterade kring internationella riktlinjer och lagstiftning i dotterbolagens länder används det fjärde och sista styrningssystemet Interactive Control Systems. Koncernens skatteavdelning innefattar en grupp som endast arbetar med internprissättning och håller sig uppdaterade kring nya regleringar på området som kan uppkomma. För att alltid agera efter aktuella riktlinjer är gruppen involverade i alla beslut som behöver fattas på området.

6.3 Strategins balans mellan styrning och skatteregleringar

Volvokoncernens strategi kring internprissättning har både en styrningsmässig och en skatteteknisk aspekt, vilket får inverkan på hur en organisations styrning är utformad. Då den skattetekniska aspekten tagit större plats hos Volvo såväl som många multinationella företags internprissättning gäller det att få till en balans där alla skatteregleringar följs samtidigt som de styrningsmässiga syftena som etablerats uppnås. Båda delar är viktiga för ett företags framgång och det kan försvåra mycket om delarna inte lyckas uppnås i tillräcklig grad. Konflikter med länders skattemyndigheter tillsammans med alla konsekvenser som det innebär har ingen positiv inverkan på företag och bör av denna anledning undvikas. Lika

väsentligt är en fungerande styrning som underlättar och möjliggör en effektivitet genom hela organisationen, där internprissättning är en viktig del.

Volvokoncernen är måna om och försöker ta hänsyn till både styrningsmässiga och skattetekniska aspekter i sin internprissättning. Strategin som utformats innehåller både en operationell och en legal del. Samtidigt har koncernen organiserats genom både en operationell och legal del, vilket även koncernens styrning är uppdelad i. Det innebär att koncernen har två parallella modeller att ta hänsyn till och ambitionen har varit att förenliga dessa i internprissättningen genom att ta fram en enhetlig modell som beaktar både styrningsmässiga och skattetekniska aspekter. Eftersom koncernen inte tillämpar ett sådant system fullt ut i övriga delar av organisationen kan vissa svårigheter uppstå vid internprissättning.

Multinationella koncerners internprissättning är därför en snäv balansgång mellan att följa regleringar och tillgodose de interna styrningsbehoven. Att använda metoder som är lämpliga enligt regleringarna betyder inte att de fungerar ur en styrningssynpunkt. Å andra sidan kan en enhetlig modell som Volvokoncernen implementerat göra det enklare för alla inom organisationen att förstå varandra på ett bättre sätt. Det leder i sin tur till en mer effektiv styrning. Det hjälper också till att förklara koncernens tankesätt för myndigheter. Strategin kring internprissättning behöver ta hänsyn till båda aspekterna och implementeras på ett sätt som tillåter det.

6.4 Förslag till fortsatt forskning

Denna uppsats är en fallstudie av endast en koncern, Volvo Group. Då koncernens internprissättning inte har jämförts med andra koncerner inom samma bransch kan inga generella slutsatser om branschen dras. Det hade därav varit av intresse att jämföra Volvokoncernens internprissättning med andra företag inom branschen för att på så sätt kunna dra fler generella slutsatser om hur internprissättning och dess påverkan ser ut inom branschen. Volvokoncernen har beslutat om att gå mot ett enhetligt system gällande dess internprissättningsmodell där hänsyn tas till både det operationella och det legala. Genom att studera fler företag i branschen går det att dra slutsatser till vilket tillvägagångssätt som är mest utbrett och kanske även hitta tydliga förklaringar till varför. Även en jämförelse med företag från andra branscher skulle vara intressant att genomföra, för att undersöka hur olika branscher ser på internprissättning. Att studera multinationella företag hade också gett viktig information gällande om det finns något mönster i hur dessa tänker och agerar.

Referenslista

AB Volvo. (2020). *Volvokoncernen Års- och hållbarhetsredovisning 2019*. Göteborg.

Al-Eryani, M. F., Alam, P., & Akhter, S. H. (1990). Transfer pricing determinants of US multinationals. *Journal of International Business Studies*, 21(3), 409-425.

Anthony, R., & Govindarajan, V. (2007). *Management control systems* (12:e uppl.). Boston, Mass.: McGraw Hill.

Ax, C., Johansson, C. & Kullvén, H. (2015). *Den nya ekonomistyrningen* Stockholm: Liber

Baldenius, T., Reichelstein, S., & Sahay, S. A. (1999). Negotiated versus cost-based transfer pricing. *Review of Accounting Studies*, 4(2), 67-91.

Barker, J., Asare, K., & Brickman, S. (2017). Transfer pricing as a vehicle in corporate tax avoidance. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 33(1), 9-16.

Bartelsman, E. J., & Beetsma, R. M. (2003). Why pay more? Corporate tax avoidance through transfer pricing in OECD countries. *Journal of public economics*, 87(9-10), 2225-2252.

Borkowski, S. C. (1990). Environmental and organizational factors affecting transfer pricing: a survey. *Journal of Management Accounting Research*, 2(3), 79-99.

Borkowski, S. C. (1997). Factors motivating transfer pricing choices of Japanese and United States transnational corporations. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 6(1), 25-47.

Bryman, A., & Bell, E. (2005). *Företagsekonomiska forskningsmetoder (1. uppl. ed.)*. Malmö: Liber ekonomi.

Business at OECD. (2019). *Business at OECD*. Hämtad 2020-05-17 från <http://biac.org/quick-facts/>

Cadestin, C., De Backer, K., Desnoyers-James, I., Miroudot, S., Ye, M. & Rigo, D. (2018). Multinational enterprises and global value chains: New Insights on the trade-investment nexus. *OECD Science, Technology and Industry Working Papers*, No. 2018/05, Paris: OECD Publishing. doi: 10.1787/194ddb63-en

Cools, M., Emmanuel, C., & Jorissen, A. (2008). Management control in the transfer pricing tax compliant multinational enterprise. *Accounting, Organizations and Society*, 33(6), 603-628.

Cravens, K. (1997). Examining the role of transfer pricing as a strategy for multinational firms. *International Business Review*. 6(2), 127-145.

European Commission. (2019). *Joint Transfer Pricing Forum*. Hämtad 2020-05-17 från https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/transfer-pricing-eu-context/joint-transfer-pricing-forum_en#heading_1

EY. (2016). *2016 Transfer Pricing Survey Series: In the spotlight A new era of transparency and risk*. Hämtad 2020-04-24 från [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-2016-transfer-pricing-survey-series/\\$FILE/EY-2016-transfer-pricing-survey-series.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-2016-transfer-pricing-survey-series/$FILE/EY-2016-transfer-pricing-survey-series.pdf)

EY. (2019). *2019 Transfer Pricing and International Tax Survey: How profound change, transparency and controversy are reshaping a critical business function*. Hämtad 2020-04-24 från https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/en_gl/topics/tax/tax-pdfs/ey-how-profound-change-transparency-and-controversy-are-reshaping-a-critical-business-function.pdf

Hirshleifer, J. (1956). On the economics of transfer pricing. *The Journal of Business*, 29(3), 172-184.

Jones, C. S. (1985). An empirical study of the evidence for contingency theories of management accounting systems in conditions of rapid change. *Accounting, Organizations and Society*, 10(3), 303-328.

Lind, R. (2014). *Vidga vetandet. En introduktion till samhällsvetenskaplig forskning*. Lund: Studentlitteratur.

Lövgren, S. (2012, 1 mars). Volvo betalar ingen skatt i Sverige. *Göteborgs-Posten*. Hämtad 2020-05-02 från <https://www.gp.se/ekonomi/volvo-betalar-ingen-skatt-i-sverige-1.700117>

Merchant, K. A., & Van der Stede, W. (2017). *Management Control Systems*. Harlow: Pearson Education.

Nylander, J. (2012, 1 mars). Volvo betalar nästan ingen skatt i Sverige. *SVT Nyheter*. Hämtad 2020-05-02 från <https://www.svt.se/nyheter/inrikes/volvo-betalar-nastan-ingen-skatt-i-sverige>

OECD. (2017). *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*. Paris: OECD Publishing. doi: 10.1787/tpg-2017-en.

OECD. (2018). *Multinational enterprises in the global economy: Heavily debated but hardly measured*. Hämtad 2020-04-28 från <https://www.oecd.org/industry/ind/MNEs-in-the-global-economy-policy-note.pdf>

OECD. (u.å.). *I Nationalencyklopedin..* Hämtad 2020-04-26 från <https://www.ne.se/uppslagsverk/encyklopedi/lang/oecd>

Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Readings in accounting for management control*. 5(4) 83-106.

Patel, R., & Davidsson, B. (2011). *Forskningsmetodikens grunder. Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. 4,6 upplagan. Lund: Studentlitteratur.

Rossing, C. P. (2013). Tax strategy control: The case of transfer pricing tax risk management. *Management Accounting Research*, 24(2), 175-194.

SFS 1999:1229. *Inkomstskattelagen*. Finansdepartementet S1.

Sikka, P., & Willmott, H. (2010). The dark side of transfer pricing: Its role in tax avoidance and wealth retentiveness. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(4), 342-356. doi: 10.1016/j.cpa.2010.02.004

Simons, R. (1994). How New Top Managers Use Control System as Levers of Strategic Renewal. *Strategic Management Journal*, 15(3), pp 169-189.

Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston: Harvard Business School Press

Skatteverket. (2020a). *Armlängsprincipen*. Hämtad 2020-04-16 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.4/347291.html>

Skatteverket. (2020b). *Den svenska korrigeringsregeln*. Hämtad 2020-04-17 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.4/331395.html>

Skatteverket. (2020c). *Fem prismetoder i OECD:s riktlinjer (kapitel II)*. Hämtad 2020-04-16 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.3/339209.html>

Skatteverket. (2020d). *Internprissättning*. Hämtad 2020-04-14 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.4/331392.html>

- Skatteverket. (2020e). *Kostnadsplusmetoden (cost plus)*. Hämtad 2020-05-02 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.5/339218.html>
- Skatteverket. (2020f). *Marknadsprismetoden (CUP)*. Hämtad 2020-05-01 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.5/339212.html>
- Skatteverket. (2020g). *Nettomarginalmetoden (TNMM)*. Hämtad 2020-05-02 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.5/339221.html>
- Skatteverket. (2020h). *OECD:s modellavtal och riktlinjer (Transfer Pricing Guidelines)*. Hämtad 2020-04-16 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.4/331396.html#h-OECDs-riktlinjer-ger-vagledning-for-foretag-och-skattemyndigheter>
- Skatteverket. (2020i). *Vinstdelningsmetoden (PSM)*. Hämtad från 2020-05-02 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.5/339224.html>
- Skatteverket. (2020j). *Återförsäljningsprismetoden (RPM)*. Hämtad 2020-05-02 från <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.5/339215.html>
- Trost, J. (2010). *Kvalitativa intervjuer* (4., [omarb.] uppl. ed.). Lund: Studentlitteratur
- UNCTAD. (2013). *GLOBAL VALUE CHAINS AND Development: INVESTMENT AND VALUE ADDED TRADE IN THE GLOBAL ECONOMY*. Hämtad 2020-04-29 från https://unctad.org/en/PublicationsLibrary/diae2013d1_en.pdf
- Vaysman, I. (1996). A model of cost-based transfer pricing. *Review of Accounting Studies*, 1(1), 73-108.
- Vaysman, I. (1998). A model of negotiated transfer pricing. *Journal of Accounting and Economics*, 25(3), 349-384.
- Volvo Group. (2020a). *Om oss*. Hämtad 2020-04-14 från <https://www.volvogroup.se/sv-se/about-us.html>
- Volvo Group. (2020b). *Vår organisation*. Hämtad 2020-04-14 från <https://www.volvogroup.se/sv-se/about-us/organization.html>

Bilaga 1 Intervjumall 24 april 2020, Intervjuperson A

- Vad har du för arbetsroll inom Volvo Group?
- Hur länge har du arbetat på Volvo Group och vad har du för erfarenheter inom koncernen?
- Hur är Volvo Group organiserat?
- Använder sig Volvo av så kallade shared service centers för olika tjänster internt och används internprissättning för dessa?
- Kommer du i kontakt med internprissättning i ditt dagliga arbete och i så fall hur?
- Finns det ett gemensamt internprissättningssystem för hela koncernen eller finns det flera olika system?
- Används ett system för skattemässiga syften och ett system för interna syften eller används ett enhetligt system?
- Hur ser internprissättningssystemet ut?
- Har det skett några stora förändringar i internprissättningssystemet de senaste åren? Exempelvis på grund av de nya dokumentationsreglerna eller något annat?

Bilaga 2 Intervjumall 27 april 2020, Intervjuperson B

- Vad har du för arbetsroll inom Volvo Group?
- Hur länge har du arbetat på Volvo Group och vad har du för erfarenheter inom koncernen?
- Vad har din avdelning för ansvarsområde inom koncernen?
- Är Volvo Groups internprissättningssystem enhetligt inom hela koncernen eller skiljer det sig beroende på vilken enhet vi frågar?
- Vad använder ni för metod när det kommer till internprissättning? Är denna/dessa förenlig med armlängdsprincipen?
- Ser metoderna och arbetsgången likadant ut beroende på vilket land man befinner sig i?
- Hur gör ni för att hålla er uppdaterade kring varje lands regleringar och tolkningar?
- Vi har fått till oss att internprissättningssystemet hos de olika gruppfunktionerna har förändrats och gått mot ett mer enhetligt system gällande det operativa och legala, och vi skulle därför veta mer om denna förändring.
- Vilken information använder ni er i framtagandet av internpriser?
- Hur bestäms internpriserna?
- Vilka är involverade i processen att ta fram internpriser?
- Vilka formella dokument används för att beskriva de framtagna riktlinjerna kring internprissättning?
- Finns det några speciella riktlinjer och regler som måste följas kopplade till internprissättningsprocessen?
- När ni har ett färdigt internprissystem, hur frekvent ändras priserna och under vilka omständigheter?

Bilaga 3 Intervjumall 8 maj, Intervjuperson A

- Vad var syftet med det nya systemet och när började tankegångarna kring ett nytt system?
- Hur bestäms internpriserna?
- Vilka är involverade i processen att ta fram internpriser?
- Vilken information använder ni er i framtagandet av internpriser?
- Finns det några speciella riktlinjer och regler som måste följas kopplade till internprissättningsprocessen?
- Vilka formella dokument används för att beskriva de framtagna riktlinjerna kring internprissättning?
- När ni har ett färdigt internprissystem, hur frekvent ändras priserna och under vilka omständigheter?
- Om någon enhet är missnöjd med systemet eller priserna, hur hanteras eventuella konflikter eller klagomål?
- Hur utvärderas och mäts det nya systemet?
- Kontrollerar ni att systemet efterlevs och i så fall hur
- Hur har förändringen påverkat ekonomistyrningen?
- Hur har förändringen påverkat det legala systemet?

Bilaga 4 Intervjumall 14 maj, Intervjuperson C

- Vad har du för arbetsroll inom Volvo Group?
- Hur länge har du arbetat på Volvo Group och vad har du för erfarenheter inom koncernen?
- Var befinner sig Volvo IT i organisationsstrukturen? Vad är skillnaden mellan Volvo IT och Group IT?
- Vi har tidigare fått till oss att koncernen är indelad i service providers och entreprenörer. Hur är Group IT utformat inom detta system?
- Vad innebär er strategi kring internprissättning? Vilka värderingar är viktiga?
- Vad är syftet med internprissättningen? Finns det några mål kopplade till detta?
- Vilka var involverade i att utforma internprissättningsstrategin?
- Hur kommuniceras strategin och de värderingar som strategin baseras på ut?
- Etablerades några nya regler och riktlinjer utifrån den nya strategin?
- Har den nya inriktningen medfört några andra konsekvenser? Hur påverkades de olika inblandade parterna, ex. enhetschefer och skatteavdelning? Vilka fick mer inflytande och vilka fick mindre?
- Hur har den nya strategin påverkat ekonomistyrningen?
- Hur kontrollerar ni att de regler och riktlinjer som satts upp efterlevs?
- Hur ser ni till att ni är uppdaterade på olika nya regleringar och annat som ni måste ta?
- Uppdateras de riktlinjer och regler som finns vid ändrade omständigheter?