



LUNDS UNIVERSITET
Ekonomihögskolan

Företagsekonomiska Institutionen
FEKH60
Examensarbete i redovisning på kandidatnivå
HT19

Skatteflykt eller styrmedel - vad används internpriser till?

En komparativ fallstudie av hur en privatägd- respektive offentlig organisation använder internpriser

Hadzisakovic, Sara
Nilsson, Adam
Olsson, Filip

Handledare: Kristina Artsberg

Sammanfattning

Titel	Skatteflykt eller styrmedel - vad används internprissättning till? - En komparativ fallstudie av hur en privat och offentlig organisation använder internpriser
Författare	Sara Hadzisakovic, Adam Nilsson, Filip Olsson
Handledare	Kristina Artsberg
Kurs	FEKH69 - Examensarbete i redovisning på kandidatnivå, 15HP
Nyckelord	Internprissättning, styrmedel, skatteafterlevnad, decentralisering
Syfte	Syftet med uppsatsen är att undersöka hur en privatägd respektive offentligt styrd organisation tillämpar internpriser samt urskilja vilka faktorer som påverkar användning
Metod	Under uppsatsens gång genomförs en kvalitativ fallstudie med ett induktivt förhållningssätt. Empirin utgörs till stor del av respondenters berättelser, vilket medfört att stort fokus har fästs vid intervjuprocessen.
Teoretiska perspektiv	Perspektiven nämner tidigare forskning inom ämnet och lyfter befintliga arbetssätt med internprissättning. Med utgångspunkt i ett induktivt förhållningssätt, lyfts teoretiska perspektiv som har visat sig vara avgörande vid de studerade organisationernas användning av internpriser. Eftersom området regleras av ett omfattande ramverk utgör institutionalia en viktig del av den teoretiska referensramen.
Resultat	Resultatet visade att den privatägda organisationen uteslutande använder internpriser till skatteafterlevnad, medan den statliga avser att uppnå resursfördelning och kostnadsallokering. Studien visade att organisationernas förhållningssätt skiljer sig från majoriteten av den befintliga litteraturen inom området internprissättning. Aspekter som är särskilt urskiljbara för organisationernas utformning av internpriser är lagstiftning, verksamhets syfte, målsättningar, image och samhällsnormer.

Abstract

Title	Tax evasion or a management tool, in what way is transfer pricing utilized - a comparison with regards to transfer pricing between a publicly traded company and a government institution
Authors	Sara Hadzisačovic, Adam Nilsson, Filip Olsson
Advisor	Kristina Artsberg
Keywords	Transfer pricing, means of management, tax compliance, decentralization
Purpose	The purpose of this study is to examine how a publicly traded company and a government institution applies transfer pricing, as well as determining the factors which impact the application
Method	For the duration of this case study the authors have applied an inductive research approach. Since a great deal of the empirical results in this study consists of information gathered from the interviewed organizations, integral consideration has gone into the process of interviewing
Theoretical Perspectives	The perspectives touch upon previously made research within the field and also strives to shed light on contemporary means of implementing transfer pricing. With the inductive research approach the authors intend to illuminate the theoretical perspectives. These perspectives have shown to be of importance to the analyzed organizations when implementing transfer pricing. Since the field of study is governed by an elaborate legislation, the institutionalist constitutes an important part of the theoretical framework
Conclusion	The essay's conclusion indicates that the publicly traded company use transfer pricing as a means of complying with tax legislation. The government institution utilizes transfer pricing in order to achieve resource and cost allocation. The study also discloses an essential disparity between the analyzed organizations. Aspects that are particularly discernible to the usage of transfer pricing consists of legislation, business purpose goals, image and societal norms

Förord

Vi vill tacka vår handledare Kristina Artsberg för en god handledning under uppsatsens gång. Ytterligare tacksamhet riktas till respondenterna vid Alfa Laval och Lunds Universitet som tagit sig tid att svara på våra frågor.

Uppsatsens författare önskar er en trevlig läsning och hoppas ha bidragit med viss klarhet inom området internprissättning.

Sara Hadzisakovic, Adam Nilsson & Filip Olsson

Lund, 14 januari 2020

1 Inledning	8
1.1 Bakgrund	8
1.2 Problematisering	10
1.3 Syfte	12
1.4 Frågeställning	12
1.5 Avgränsningar	12
1.6 Disposition	13
1.7 Begreppsförklaring	13
2 Metod	14
2.1 Forskningsdesign - En komparativ fallstudie	14
2.2 Ett induktivt förhållningssätt	14
2.3 Forskningsansats - En kvalitativ studie	17
2.4 Val av referensram	17
2.4.1 Avvägningar och avgränsningar	17
2.4.2 Urval	18
2.5 Intervjuprocessen	18
2.6 Metoddiskussion - validitet och reliabilitet	20
2.6.1 Reliabilitet	20
2.6.2 Validitet	21
2.6.3 Överförbarhet	22
2.6.4 Konfirmeringsbias	22
2.6.5 Etik	23
3 Teoretisk referensram	25
3.1 Tidigare forskning	25
3.1.1 Internprissättning i en decentraliserad organisation	25
3.1.2 Internprissättning, ett reglerat område	26
3.1.3 Fiskal transparens	27
3.1.4 Byråkrati inom den offentliga sektorn	28
3.1.5 Traditionella internprissättningsmetoder	28
3.1.6 Internprissättningsmetoder enligt OECD:s riktlinjer	29
3.1.7 Kommunicerat hållbarhetsarbete och image	30
3.2 Teoretiska antaganden under fallstudiens gång	30
3.2.1 Aktiebolags förutsättningar	30
3.2.2 Statliga myndigheters roll i samhället	31
3.3 Institutionalialia	32

3.3.1 Armlängdsprincipen	32
3.3.2 BEPS - Base Erosion and Profit Shifting	32
3.3.3 DAC 6	33
3.3.4 Konkurrenslagen	33
3.3.5 Korrigeringsregeln: Inkomstlagen 14:19	34
4 Fallbeskrivning	35
4.1 Lunds Universitet	35
4.1.1 Ekonomisk ställning	36
4.1.2 Organisationsstruktur	37
4.1.3 Ordinerings från staten	37
4.1.4 SUHF Modellen	38
4.1.5 Prissättningsprinciper	39
4.2 Alfa Laval AB	40
4.2.1 Ekonomisk ställning	40
4.2.2 Organisationsstruktur	40
4.2.3 Positionering på marknaden	43
5 Analys & Empiri	45
5.1 Internprissättning inom Alfa Laval	45
5.1.1 Vilket syfte fyller internprissättning i organisationen?	45
5.1.2 Hur beräknas internpriserna?	46
5.1.3 Är internprissättningen målkongruent med verksamhetens syfte?	47
5.1.4 Förhållande till aktuella regelverk	47
5.1.5 Vilka motgångar bemöter arbetet kring internprissättningen?	49
5.1.6 Olämplig Styrform	51
5.1.7 Image	52
5.1.8 Finns det alternativa lösningar och hur ser framtidsutsikten ut?	53
5.1.9 Hur skiljer sig tillämpningen från befintlig litteratur och forskning?	53
5.2 Internprissättning inom Lunds Universitet	55
5.2.1 Vilket syfte fyller internprissättning i organisationen?	55
5.2.2 Hur beräknas internpriserna?	55
5.2.3 Är internprissättningen målkongruent med verksamhetens syfte?	56
5.2.4 Förhållande till aktuella regelverk	56
5.2.5 Vilka motgångar möter arbetet kring internprissättningen?	57
5.2.6 Förhållande till samhället	58
5.2.7 Finns det alternativa lösningar och hur ser framtidsutsikten ut?	60
5.2.8 Hur skiljer sig tillämpningen från befintlig litteratur och forskning?	61

5.3 Komparation mellan de två organisationernas användning av internprissättning	62
5.3.1 Avsaknad av transparens	62
5.3.2 Betungande arbete	63
5.3.3 Olika syften med internprissättning	63
5.3.4 Skilda organisationsformer	63
5.3.5 Kontroller och granskningar från myndigheter	64
5.3.6 Skilda syften med internpriser påverkar kalkyleringen av internpriset	64
6 Slutsats	66
6.1 Diskussion av resultatet	66
6.2 Applicerbara teorier på studiens resultat	67
6.2.1 Teorin om redligt vinstintresse	67
6.2.2 Teorin om kostnadskontroll och samordning	68
6.3 Förslag till vidare forskning	68
Referenslista	70

1 Inledning

Kapitlet presenterar en kort bakgrund kring ämnet som kommer att studeras. Vidare beskrivs problematik som området internprissättning bemöter, vilket även har utgjort intresset för den kommande undersökningen. Syftet och frågeställningen berättar vad studien ämnar att analysera samt besvara. Slutligen redogörs det för uppsatsens avgränsningar samt en begreppsförklaring.

1.1 Bakgrund

En Googlesökning av ordet *internprissättning* resulterar i cirka 55 000 resultat på 0,43 sekunder. Vid en skumläsning består resultaten i huvudsak av rättslig vägledning och länkar till konsultföretag hemsidor som bistår företag med vägledning inom revision- och skattefrågor. Tidigare forskning belyser hur multinationella bolag har använt internprissättning i syfte att skatteplanera. Samtidigt beskrivs internprissättning som ett styrmedel i befintlig och delvis föråldrad litteratur. Tidigare forskning och litteratur kring ämnet går att finna från flera decennier tillbaka där forskaren redan på 1950-talet lyfte internprissättning som en styrform för decentraliserade organisationer (Andersson & Hansson, 1984; Hirshleifer, 1956). Fenomenet åskådliggörs utifrån ett flertal perspektiv och det finns i dagsläget inga generella porträtteringar eller beskrivningar av hur skilda organisationer tillämpar internprissättning i praktiken.

Vid decentralisering av en organisation, vilket syftar till att skapa autonoma och självständiga enheter, uppstår ett behov för interna transaktioner (Arvidsson, 1972). Decentralisering medför en möjlighet att fördela beslutsfattandet och skapa självständighet hos organisationernas olika enheter (Anthony et al. 2014). Vid en decentraliserad styrning kan internprissättning användas som ett resultat- och managementverktyg, genom att företag härleder kostnaderna mellan den köpande sidan och inkomsterna från den säljande sidan (Atu et Al. 2014). Fenomenet kan därmed fylla en funktion inom resursallokering, där kostnader inom företag fördelas till dess faktiska kostnadsställe.

Internprisproblematiken grundar sig i organisationsstrukturen (Andersson & Hansson, 1984). Under 1950-talets växte en decentraliseringvåg i samband med att litteratur av internpriser började utvecklas (Andersson & Hansson, 1984). Under den historiska utvecklingen av

området internpriset har motivation nämnts upprepade gånger som en väsentlig och avgörande faktor till organisationernas samlade framgång. Flavell (1977) menar att motivation, utöver styrning, är den viktigaste aspekten med internpriser. Uttalandet grundar sig i att en ökad motivation skapar incitament till att ta mer ansvar för arbetet, vilket i slutändan gynnar företaget. Anthony et al. (2014) beskriver att internprissättning kan bistå chefer i sunt beslutsfattande - det vill säga beslut som bidrar till företags vinstmaximering. Genom att upprätta en stabil policy hävdar Ronen & McKinney (1970) att självständiga enheters vinstmaximering ökar organisationens totala vinst. Internprissättning kan därmed resultera i målkongruens - ett samspel mellan företagets ledning och dess anställda.

Organisationer har olika förutsättningar, vilket enligt Arvidsson (1972) grundas i bland annat strategi och ledningsfilosofi. Med anledning av de skilda förutsättningarna har företag tillämpat ett flertal skilda metoder i arbetet med internpriser. Prissättningen på interna transaktioner kan enligt Anthony et al (2014) utgå från exempelvis en kostnads- eller marknadsbaserad beräkning. Ett kostnadsbaserat pris innebär att prissättningen sker utifrån dess faktiska produktionskostnad med eventuella vinstpålägg, medan ett marknadsbaserat skildrar en jämförelse med befintliga, likvärdiga varor och tjänster som redan finns på marknaden (Anthony et al, 2014). Hirshleifer (1956) hävdade å andra sidan att internpriser antingen är marknadsbaserade eller lika med dess marginalkostnad. Atkinson (1987) invände mot Hirshleifers teori om det optimala internpriset och menade istället att det kan leda till en felallokering av företagets resurser. Om interna transaktioner av varor sker till ett för lågt pris, feltolkas vinsten genom den låga kostnaden och vinsten blir därmed för hög (Abdel-Khalik & Lust, 1974).

Internprissättning spelar en väsentlig roll för företag som bedrivs under en koncernstruktur. I dessa fall sker transaktioner mellan moder-, dotter-, och systerbolag. Att bedriva en koncern är i dagsläget vanligt förekommande och kan utläsas genom att de 30 mest omsatta bolagen i Sverige bedrivs under ett koncernförhållande (Avanza, 2019; Nasdaq,2019). De har i samband med globalisering, digitalisering och den generellt snabba teknikutvecklingen på ett effektivt sätt kunnat etablera verksamheter runt om i världen (Lalic, Brankica, 2014). När internprissättning sker inom en global koncern ökar komplexiteten - då lyder nämligen organisationen under skilda rättssystem. Tidigare forskning kring ämnet internprissättning har i mångt och mycket belyst att företag lyckats uppnå lägre vinstbeskattning genom användningen av internpriser - det vill säga som ett verktyg för skatteflykt (Davies, et al. 2018).

Skatteflykt har möjliggjorts genom att företag via internprissättning genomfört transaktioner internt. Företag har då kunnat generera kostnader i ett land med hög bolagsskatt och intäkter i ett land med låg bolagsskatt. Bland annat lyfte Bartelsman & Beetsma (2003) effekterna av företags förflyttning av vinster inom OECD länderna. Författarna menar även att beslutsfattare från länder med hög bolagsbeskattning besitter en rädsla över att förlora skatteintäkter från ekonomisk aktivitet till stater med lägre skattetryck (Bartelsman & Beetsma, 2003). Företags arbete med skatteplanering över gränserna har begränsats under de senaste årtionden då OECD utvecklat regelverk som åsyftar att villkoren vid prissättning av interna transaktioner skall vara detsamma som om affären hade skett med en oberoende part (OECD, 2019). Ramverket kallas för *The Arm's Length Principle* - svenska *Armlängdsprincipen* (Skatteverket, 2019a).

1.2 Problematisering

Tidigare forskning beskriver att användning av internpriser i stora och decentraliserade bolag vilka i huvudsak bedrivs på en multinationell nivå, har syftat till skatteplanering (Davies, et al. 2018; Bartelsman & Beetsma, 2003). En stor del av befintlig svensk litteratur inom ämnet internprissättning porträtterar å andra sidan fenomenet som ett styrmedel som appliceras av decentraliserade organisationer. Det kan därmed konstateras att internpriser har tillämpats i olika syften. Området har de senaste decennierna genomgått en omfattande utveckling, vilket bland annat kan åskådliggöras genom framväxten av både internationella och nationella regelverk (Skatteverket, 2019c; OECD, 2017). Forskningen avseende internpriser i ett samband med skatteflykt är omfattande men lämnar dessvärre inte mycket utrymme för någon vidare unik forskning. Den befintliga forskningen lämnar dock ett hålrum för studier avseende en vedertagen funktion - att möjliggöra interna transaktioner och resursfördela mellan organisationernas enheter.

Litteraturen kring internprissättning upplevs föråldrad med avseende på de senaste decenniernas händelser och utveckling inom området. Bortsett från skatteaspekter råder det i dagsläget ytterst lite information kring hur organisationer tillämpar och arbetar med internprissättning. Avsaknaden av litteratur som beskriver och förklarar hur organisationer idag använder sig av internprissättning lämnar läsaren frågandes.

Faktum att forskning och litteratur i huvudsak beskriver internprissättning som ett verktyg för skatteflykt upplevs även motsägelsefullt eftersom det i dagsläget finns omfattande regelverk som inskränker sådan användning. Det mest inarbetade ramverket är armlängdsprincipen, vilken föreskriver att prissättning av transaktioner mellan intresseföretag skall överensstämma med villkor som hade tillämpats vid försäljning till oberoende part. I dagsläget försvåras skatteflykt via kontrollering av internpriser då myndigheter och intresseorganisationer ständigt arbetar med att utveckla nya lagar och regler. Framväxten av ramverken försvårar multinationella koncerner att utnyttja lågskatteländers förmånliga regler. Hyde & Choe, (2005) menar att minskningen av skatteflykt med hjälp av internprissättning inte är förvånande eftersom att straffen för en bristfällig efterlevnad av armlängdsprincipen ökar. I och med den ökade regleringen inom området bör internprissättning rimligen används till andra ändamål än just skatteflykt. Vid en överskådlig undersökning av årsredovisningar från svenska organisationer är slutsatsen att transparens kring arbetet med internprissättningen utelämnas. Bristen på transparens skapar ett intresse för användningen av internpriser i organisationer.

Privatägda bolags användning av internprissättning styrs i hög grad av gällande reglering inom internprissättningsområdet. Myndigheter påverkas främst av den aktuella politiska agenda samt förväntningar från samhället gällande fiskal transparens. I en studie gjord av Montes et al (2018) kom författarna bland annat fram till att desto högre fiskal transparens en myndighet har desto effektivare är myndigheten på att använda sina medel. De menar vidare att det är viktigt med ökad fiskal transparens för att effektivisera myndigheternas arbete (Montes et. al. 2018). Den politiska debatten lyfte redan under tidigt 1920-tal frågan om myndigheters effektivitet i förvaltandet av svenska skattemedel. Gustav Möller, känd som före detta svensk socialminister uttalade *“varje förslösad skattekrone är en stöld från det svenska folket”* (Svensson, 2019). Även den svenska statsvetaren Bo Rothstein uttalade sig liknande och forskade under 80-talet vidare på effekterna av administration inom offentlig verksamhet (Rothstein, 1985).

Den tidigare forskningen lyfter endast vissa aspekter avseende internprissättningens funktion i en organisation. Detta gör att författarna har avsikt att försöka bidra med klarhet i hur två vitt skilda organisationer använder internpriser i praktiken.

1.3 Syfte

Syftet med uppsatsen är att undersöka hur en privatägd respektive offentlig organisation tillämpar internpriser samt urskilja vilka faktorer som påverkar användningen.

1.4 Frågeställning

Hur tillämpas internprissättning inom ett privatägt företag, respektive en statlig myndighet?

1.5 Avgränsningar

Studien utgår endast från två organisationer med två olika organisationsformer - ett privatägt aktiebolag samt en statlig myndighet. Studien kommer endast belysa användandet och skillnaderna av internpriser mellan Lunds Universitet och Alfa Laval AB. Båda organisationerna i studien är verksamma i Lund, vilket ger ett begränsat geografiskt område. Avgränsningarna grundas i en tidsbegränsning. En tidsperiod om 10 veckor lämnar inte utrymme för att studera ett större antal fall.

Studien begränsas av antalet intervjuade personer hos de två organisationerna. Konsekvenserna av att endast diskutera internprissättningens funktion med ett urval leder till att alla subenheter inom organisationerna inte beaktas. Det går inte att anta att svaren som ges från de utvalda respondenterna ger en rättvis bild av ämnet som undersöks. Trots den smala avgränsningen till endast tre intervjuade personer per organisation är avsikten att vederbörande skall ha ett särskiljande förhållande till organisationen, i form av ansvar och arbetsuppgifter relaterat till internprissättning.

Under uppsatsen ifrågasätts och analyseras Lunds Universitets, respektive Alfa Lavals förhållande till fenomenet internpriser. Berörd lagstiftning behandlas även utifrån organisationernas perspektiv. De studerade fallen i uppsatsen har olika beroendeförhållande till statliga organ och samhället, vilket påverkar beslutsfattande avseende internprissättning. De statliga organen, som har till uppgift att utföra kontroll över de studerade organisationerna, kommer inte få sin röst hörd genom uppsatsens gång. Beslutet om avgränsning grundas i att författarna har ett intresse av att försöka förstå och analysera hur internpriser tillämpas utifrån ett organisationsperspektiv. Författarna finner det därmed naturligt att inte blanda in övriga aktörers resonemang än de valda organisationerna.

1.6 Disposition

Uppsatsens första kapitel inleds med en omfattande bakgrund som beskriver ämnet internprissättning och dess historiska skildringar. Under problematisering sker en redogörelse för den problematik som skribenterna menar att ämnet bemöter. Vidare förklaras syftet med uppsatsen med efterföljande frågeställning samt valda avgränsningar. Kapitel två förklarar och motiverar uppsatsens forskningsdesign och forskningsansats, följt av nackdelar med valen. I detta kapitlet beskrivs även arbetsgången och intervjuprocessen. Avslutningsvis ges en metoddiskussion för att lyfta tillkortakommandena i metodvalen. I tredje kapitlet presenteras tidigare forskning, vald referensram samt tillämpad institutionalia. Kapitel 4 innefattar undersökningens empiridel, här presenteras det material som sedan analyseras i det 5e kapitel. Det femte kapitlet utgörs av en kombinerad analys- och empiridel. Data från empirin kombineras med den insamlade informationen från intervjuerna, som vidare analyseras utifrån uppsatsens frågeställning och syfte. Kapitel 5 avslutas sedan med en komparation av organisationernas arbete med internprissättning. I Kapitel sex förs en diskussion kring studiens resultat och induktivt utvecklade teorier som redogör för upptäckterna. Författarna lämnar även förslag till vidare forskning. En källförteckning över uppsatsen samtliga källor återges referenslistan.

1.7 Begreppsförklaring

Business Controller: Affärssekonom

G20-länder: Är en grupp av 20 stycken finansministrar samt centralbanksguvernörer, däribland EU, vilket gör att Sverige har ett indirekt medlemskap.

Pricing Analyst: Prissättningsanalytiker

Tax Compliance: Skatteefterlevnad

Transfer Pricing: Engelsk översättning av internprissättning

Transfer Pricing Manager: Chef för internprissättning

SUHF: Sveriges Universitets- och Högskoleförbund

2 Metod

Kapitlet fungerar för läsaren som en guide för att beskriva hur resultatet har uppnåtts. Förklaringar avseende diverse metodmässiga val anges. Metodkapitlet kartlägger även hur datainsamling genomförts eftersom frågeställningens svar till stor del byggs upp av data från genomförda intervjuer. Avslutningsvis diskuteras och kritiserats problematik med metodvalet.

2.1 Forskningsdesign - En komparativ fallstudie

Syftet med uppsatsen är att undersöka hur en privatägd respektive offentlig organisation tillämpar internpriser samt urskilja vilka faktorer som påverkar användningen. Eftersom det säkerligen föreligger skillnader mellan organisationernas arbete med internprissättning, kommer en komparativ studie genomföras. Den komparativa forskningsdesignen karaktäriseras av en jämförelselogik (Bryman, Bell, 2013). Fördelarna med logiken är att dess tillämpbarhet på två- eller fler vitt skilda situationer. Logiken utgör en grund för jämförelser på olika analysnivåer (Bryman, Bell, 2013). Genom att påvisa eventuella likheter och skillnader mellan organisationerna, når skribenterna ett generaliserbart resultat - vilket även är avsikten med en kvalitativ forskningsansats (Bryman, Bell, 2013).

2.2 Ett induktivt förhållningssätt

Med utgångspunkt i att studien prövar en unik komparation mellan ett privatägt bolag och en statlig myndighet, avser studien att angripas ur en induktiv ansats. Ett induktivt arbetssätt innebär att teorier och tidigare forskning appliceras och prövas på nya områden (Bryman, Bell, 2013).

Det induktiva förhållningssättet myntades av forskare som sökte efter artskillnader, snarare än gradskillnader inom sitt forskningsområde. Eneroth (1984) beskrev i sitt verk *Hur mäter man vackert?* att det är kvalitativa egenskaper som utgör kännetecknen för hur företeelser särskiljer sig. Eneroth (1984) förtydligar och beskriver hur poängen i en kvalitativ undersökning ligger i just att ta reda ”vad det man undersöker egentligen har för typiska kvaliteter”. Eneroth (1984) menar alltså att den kvalitativa metoden utgår från en verklig företeelse, som den undersökande sen genom den kvalitativa metoden vill skaffa ett begrepp om. Utgångspunkten i den kvalitativa metoden blir således de observationer som görs ute i verkligheten och målet blir att samordna observationerna till något begripligt (Eneroth, 1984).

I denna studie eftersträvas att beskriva och därefter särskilja hur internprissättning artar sig i en statlig myndighet och i ett aktiebolag. För att beskriva de studerade områdena används de observationer som noterats under intervjuerna, till hjälp tas även information om respektive organisation från internet. Under uppsatsens analyskapitel försöker sedan författarna, utifrån olika perspektiv som identifierats hos respektive organisation, beskriva och framhäva vad det är som utmärker internprissättningen inom organisationerna. Arbetsprocessen är i likhet med processen som Eneroth beskriver, något som kan anses stärka studien (Eneroth, 1984).

Eneroth (1984) presenterar även den *begreppsligt-induktiva metoden*, vilken tar utgångspunkt i verkligheten där den företeelse som önskas studeras avgränsas. I nästa fas studeras företeelsen genom att forskaren grundligt studerar så många aspekter som möjligt av fenomenet. Eneroth (1984) belyser vikten av att urvalet ej på något sätt får vara statistiskt - det vill säga varken slumpmässigt eller representativt. När det dags för att göra urvalet ska det således göras på ett strategiskt och gärna motstridigt vis för att därmed maximera chansen att konfronteras med så många sidor av myntet som möjligt (Eneroth, 1984).

I studien har den begreppsligt-induktiva metoden inte aktivt applicerats till fullo, däremot har den fungerat som en vägvisare under processens gång. Studien har avgränsat sig till internprissättning och urvalet har gjorts strategiskt och motstridigt. Denna motstridighet kan emellertid snarare påstås ligga i frågeställningens karaktär, då den ämnar undersöka internprissättning inom två i grunden olika organisationer. Detta innebär att urvalet i sin natur innefattar att motstridighet kommer att undersökas.

Ett alternativt sätt att beskriva ett induktivt arbetssätt är genom att betrakta författare som upptäckare (Halvorsen, 1992). Halvorsen (1992) beskriver arbetssättet som att forskare använder vägbeskrivningar, vilket kan beskrivas som den befintliga forskningen, för att komma i mål. I slutändan når upptäckarna slutdestinationen och har förhoppningsvis lyckats skapa nya vägar med hjälp av de tidigare riktlinjerna (Halvorsen, 1992). Sammanfattat tillämpas en induktiv ansats för områden och aspekter som står outforskade, i syfte att generera ett nytt synsätt.

Datasammanfattningsmetoder

Eneroth (1984) förklarar den kvalitativa metodens sista fas. Inledningsvis nämns att det är möjligt att skapa en mängd olika begrepp om en och samma företeelse, vilket innebär att två forskare därmed kan komma fram till helt motstridiga begrepp som trots detta är båda giltiga. Anledningen till att resultaten möjliggörs grundas är att de just fångar in motstridiga aspekter av företeelsen. Med anledning av studiens avgränsning till att endast studera två organisationer innebär det att resultaten endast speglar verkligheten i de två. Skulle en studie göras innefattande andra organisationer hade den med stor sannolikhet kunnat skilja sig från resultaten i denna studien. Detta behöver nödvändigtvis inte falsifiera resultaten i någon av studierna, utan innebär snarare att studierna fångar in olika aspekter av företeelsen, vilket utvecklas ytterligare under rubriken *Överförbarhet*.

En av datasammanfattningsmetoderna som Eneroth (1984) beskriver benämns väsensmetoden och är orienterad mot att fånga det som "*kännetecknar alla fall av en företeelse*". Det innebär följaktligen att forskaren är intresserad av att i någon mening fastställa karaktäristiska för ett antal fall av en företeelse. Huvudsyftet med väsensmetoden är således att datamängden sammanfattas i en eller flera väsenstyper, där väsenstypen utgörs av företeelsens unika kännetecken (Eneroth, 1984).

Under studiens analys har författarna försökt identifiera de särskiljande dragen med internprissättningen i organisationerna, för att sedan presentera empiri som stödjer påståendet. Det eftersträvades att identifiera kvalitativa egenskaper som var jämförbara mellan de två studieobjekten, dock lyftes även aspekter av internprissättningen som inte var jämförbara. De icke-komparativa aspekterna stödjer studiens syfte om att fånga in ett större spektrum än endast komparativa aspekter. Datasammanfattningsmetoden i studien har således i mångt och mycket försökt efterlikna den Eneroth (1984) beskriver. Diskussion kan riktas till huruvida den beskrivna datasammanfattningsmetoden efterföljdes till fullo. Kritik kan riktas mot att datasammanfattningsmetoden inte till fullo efterlevs. Författarnas avvikelser förklaras av att uppfyllandet av studiens syfte krävde mindre avsteg från den ovan beskrivna datasammanfattningsmetoden.

2.3 Forskningsansats - En kvalitativ studie

Bryman & Bell (2013) förklarar att byggstenarna i den kvalitativa undersökningen, vilka kommer att appliceras på studien, består utav:

1. Generell frågeställning
2. Val av relevanta platser och undersökningspersoner
3. Insamling av data
4. Tolkning av data
5. Begreppsligt och teoretiskt arbete
6. Rapport om resultat och slutsatser

2.4 Val av referensram

Artiklar och litteratur som används i arbetet har inhämtats från databaserna LUBsearch och Google Scholar, för att lokalisera tidigare utförda studier inom området. Databasernas fördelar är möjligheten för användaren att avgränsa sin sökning. Sökorden som används är däribland *internprissättning*, *transfer pricing*, *transfer pricing methods* samt *fiscal transparency*.

Utgångspunkten var att använda ett få antal artiklar för att sedan låta dessa leda författarna vidare genom referenserna, ett så kallat snöbollsurval (Bryman & Bell, 2013). Genom denna metod tillåts mer selektivitet än vad ett traditionellt snöbollsurval föreskriver, som karaktäriseras av randomisering och i många fall saknar tydlig relevans (Bryman & Bell, 2013). Genom att guida snöbollprocessen fäster skribenten fokus på de delar som anses vara av nytta för arbetets syfte (Bryman & Bell, 2013).

2.4.1 Avvägningar och avgränsningar

Arbetsgången mellan start och målgång är sällan spikrak, och så är inte heller fallet i denna uppsats. Under uppsatsens arbetsgång har det uppstått olika typer av både avgränsningar och avvägningar som föranlett erforderliga åtgärder.

Under uppsatsens infantila stadie gjordes omfattande litterära sökningar, vilka visade att befintlig forskning kring internprissättning i huvudsak behandlar ett skatteperspektiv. Om sökningen avgränsas ytterligare till att omfatta internprissättning inom offentlig verksamhet

blir sökresultatet nästan obefintligt. Den enda litteratur som hittades på det offentliga området var en avhandling om internprissättning mellan myndigheter i svensk statsförvaltning, skriven av Per Magnus Axelsson & Lennart Hansson (1984).

2.4.2 Urval

Ett av det första valen som togs under skrivprocessen var vilka organisationer som skulle undersökas och vidare vilka personer som skall utgöra intervjuobjekt i uppsatsen. Med avsikt att guida denna process utgick författarna från ett fåtal krav på personerna och organisationerna som skulle intervjuas, för att kunna bidra med information i linje med uppsatsens syfte. För det privatägda företaget var kravet att företaget skall bedriva sin verksamhet globalt och fortsättningsvis skulle det offentligt styrda bolaget bedriva en omfattande verksamhet. För personerna var kravet att de skulle vara inblandade i organisationernas arbete med internprissättning. Målet var att hitta en faktor som organisationerna hade gemensamt, vilket för Alfa Laval och Lunds Universitet blev deras status samt ranking inom sina respektive verksamhetsområden. Alfa Laval är ledande inom sin bransch och Lunds Universitet är topprankat både nationellt och internationellt. Ambitionen var således att fånga in två stora entiteter som båda applicerar internprissättning inom sin organisation på en daglig basis. Varför två helt olika organisationer valdes var bland annat för att undersöka hur avsaknaden av en skatteaspekt påverkar användningen av internprissättning. En avgörande faktor till att Alfa Laval blev representativt för det privatägda och Lunds Universitet utgjorde den statliga myndighetsaspekten förklaras i att det skett ett bekvämlighetsurval - båda organisationerna har säte i Lund, vilket förenklar logistiken och gör återkommande intervjuer enklare (Bryman, Bell, 2013).

2.5 Intervjuprocessen

Båda organisationerna som varit under granskning i studien är stora och innehar ett flertal interna funktioner samt chefspositioner. För att på bästa sätt ackumulera relevant data från respektive organisation gjordes efterforskning kring både Alfa Laval och Lunds Universitet för att försäkra relevant information från respondenterna. Riskerna som ville undvikas var att respondenterna de facto inte alls var involverade i den del av verksamheten som författarna önskar fånga in. Processen från första till sista intervju presenteras nedan.

När det var bestämt att studera Alfa Laval eftersöktes en person inom företaget som arbetar med internprissättning - som därigenom kan bidra med relevant empiri till studien. Sökningen inleddes genom en granskning av bolagets organisationsstruktur, där sökmotorn *Google* fungerade som primärt verktyg. Efterforskningen ledde till att bolagets *Transfer Pricing manager* intervjuade, som även blev det första intervjuobjektet i uppsatsen. Personen arbetar i huvudsak med frågor som behandlar skatteaspekten kring internprissättning och fick bidra med insikter i det hänseendet. Däremot var personen inte involverad i den operationella delen av internprissättningen, då hänvisades istället till en *Business Controller* som sedermera blev nästkommande intervjuobjekt. I egenskap av sin post inom Alfa Laval bistod business controllern studien med information kring den operationella delen av internprissättningen. Vid färdigställandet av de två intervjuerna fördes en diskussion kring den data som ackumulerats och dess tillräcklighet till studien. Diskussionen resulterade i att kontakten återupptogs med Alfa Laval och hänvisningen från deras sida ledde vidare till en *Customer Pricing Analyst*, vars arbete består av att identifiera en logisk prissättning gentemot kunden. Denna intervju blev den sista pusselbiten i författarnas undersökning av Alfa Laval.

Sökandet efter intervjuobjekt från Lunds Universitet utgick inledningsvis från konsultering med handledare och lärare från den företagsekonomiska institutionen. Den första rekommendationen i denna process blev den interna administrationen på Ekonomihögskolan vid Lunds Universitet. Den första kontakten utgjordes av ekonomichefen för Ekonomihögskolans kansli. Under intervjun med ekonomichefen framgick informationen av de tjänster som handlas internt främst består av lokalvård och IT-tjänster. Författarna förde därefter en diskussion kring andra potentiella avdelningar som kunde nyttjas i studien. Kontakt med LU Service upprättades och den sista intervjupersonen utgjordes utav en sektion- samt avdelningschefen för enheten.

Intervjuerna har tidsmässigt varit mellan cirka 30 minuter till en timme långa och har utgått från en på förhand bestämd intervjuguide. På grund av att de två organisationerna i grunden är olika och lyder under olika regelverk har det formulerats olika intervjuguides som är anpassade för den aktuella organisationen och undersökningsdeltagaren. Utgångspunkten för intervjuerna har hämtats från Bryman & Bell, (2013) under avsnittet som behandlar intervjuer, i kapitlet om kvalitativ forskning. Avsikten är att genomföra så kallade semistrukturerade intervjuer med respondenterna, vilket innebär att redan vid intervjutillfället ha med en uppsättning frågor som intervjuaren vill ha svar på. Målet med intervjuguiden är att guida respondenten till att fånga

in det som ämnas att besvaras utan att nödvändigtvis direkt fråga efter det. Med detta i åtanke är frågorna av öppen karaktär, vilket ger stort utrymme både till respondenten att själv formulera sig och till intervjuaren att ställa följdfrågor. En annan aspekt av metodvalet är att ämnet som behandlas kan uppfattas som politiskt känsligt. Detta innebär följaktligen att svaren nås genom en tolkning av hela spektret av intervjun, såsom kroppsspråk och tonläge och inte endast svaren (Bryman & Bell, 2013). Alla intervjuer som genomfördes spelades in för att säkerställa att ingen essentiell information uteblev. Efter intervjun lyssnades intervjun igenom och transkriberades, dessutom så skedde en diskussion kring hur arbetet skulle föras vidare och vilken data som behövdes fånga in under nästa intervjutillfälle.

2.6 Metoddiskussion - validitet och reliabilitet

2.6.1 Reliabilitet

Reliabilitet avser kvalitén av det som mäts och är synonymt med tillförlitlighet. Innebörden av reliabilitet är att samma resultat skall kunna uppnås om studien upprepas med samma metod (Bryman & Bell, 2013). Genom att tydliggöra metodkapitlet avseende tillvägagångssätt för hur resultatet skall uppnås anser författarna att reliabiliteten i arbetet stärks.

En aspekt av som kan ifrågasättas är intervjuprocessen, som även utgör en väsentlig del av empirin i denna studie. En relevant diskussion är huruvida svaren från respondenterna hade varit annorlunda ifall intervjuerna hade utformats och genomförts på ett alternativt sätt. De risker som beaktas med den befintliga intervjuprocessen är i händelse att respondenterna besvarat frågorna återhållsamt. Restriktiviteten kan utgöras av faktumet att intervjuerna spelats in samt att respondenterna inte har varit anonyma i undersökningen. Förvisso har författarna inte bemött någon motstridighet vid frågan om inspelningen av intervjuerna. Tvärt emot mottogs frågan med öppenhet. Aspekten innebär att det inte finns något uppenbart som talar för försvagad reliabilitet men att en dold risk kan föreligga.

Vidare kan det råda känslighet kring frågorna eftersom företeelsen är av politisk karaktär. Exempelvis uttrycker en respondent klart och tydligt under en intervju att denne helst inte ville tala om den aktuella frågan under pågående inspelning. Detta är ett exempel på att känsliga frågor är svåra att få ärliga svar på, vilket högst troligen har en effekt på studiens resultat. Ett alternativt tillvägagångssätt hade varit att låta respondenterna besvara undersökningen genom

en anonym enkät. Risken med enkätundersökningar är dock att svaren inte består av tydliga förklaringar samt att intervjuaren inte får chans att ställa följdfrågor. Enkätundersökningar riskerar därmed att inte bidra med tillräcklig information för att fylla studiens syfte.

Avseende respondenternas trovärdighet ser författarna inte några anledningar till att svaren varit av falsk karaktär. Personerna som intervjuats besitter stor erfarenhet och har en omfattande kunskap inom området internprissättning. Intervjupersonernas trovärdighet stärkts eftersom samtliga har en akademisk bakgrund samt att de under en längre tid har arbetat med det aktuella ämnet. Däremot finns det risker med informationen från intervjuerna som är svåra att påverka eller förutse. Dessa risker är att försköningar av verkligheten har skett, exempelvis att konflikter och organisationernas motgångar med arbetet kring internprissättning har utelämnats. Det eventuellt undanhållande grundas i att en viss uppfattning kring organisationen vill uppnås eller att en negativ bild av inte vill porträtteras. Slutligen kan information ha utelämnats genom att respondenterna inte haft korrekt förståelse för vad skribenterna faktiskt är ute efter att undersöka samt vill få svar på.

2.6.2 Validitet

Med hänsyn till att primärdata utgör största datakällan i uppsatsen anses validiteten hög. I syfte att öka validiteten spelades intervjuerna in med tekniska hjälpmedel. En inspelad intervju minskar författarna risken för missförstånd samt skilda tolkningar av svaren som respondenten gett. Negationer samt långa- och ledande frågor kommer att undvikas eftersom intervjuaren inte bör påverka respondenten att lämna information åt en viss riktning. Bryman och Bell (2013) menar att dessa tillvägagångssätt syftar till att minimera risken för att respondenten anpassar svaren eller utelämnar relevant information.

Sekundärkällor utgörs av artiklar och akademisk litteratur, vilka behandlas med försiktighet. För att stärka validitet avser författarna att vara särskilt kritiska vid inhämtning av vetenskapliga artiklar. En väsentlig utgångspunkt har varit att endast använda artiklar som genomgått en referentgranskning. Granskningen är en term för kvalitetskontroll, vilket innebär att oberoende experter inom området har rannsakat informationen i den vetenskapliga artikeln (Apus, 2019). Vid sökning efter relevanta artiklar har författarna avsett att göra avsmalnande sökningar för att undvika inhämtning av icke relevant information. I och med att området internprissättning är nära besläktat med prissättningsmetoder och skattefrågor, har sökorden

avgränsats till att bestå utav specifika sökningar såsom *internprissättning*, *transfer pricing*, *transfer pricing methods*.

2.6.3 Överförbarhet

Överförbarhet handlar om att resultaten kan överföras till andra kontexter, grupper och situationer utanför de som behandlas i studien (Bryman & Bell, 2013). Inledningsvis bör det understrykas att denna studie är av kvalitativ karaktär och dessutom utgör en fallstudie vilket innebär att fokus har lagts på att undersöka två organisationer på djupet. Författarna har således avgränsat studien, vilket också innebär att resultaten endast svarar för hur det ser ut i de två fallen och ämnar inte ge svar som är representativa för alla organisationer som är utformade på liknande sätt.

För att skapa förståelse för graden av överförbarhet kan man utgå från urvalet och hur representativt det är för den stora massan (Bryman & Bell, 2013). Urvalet i denna studie behandlar endast två organisationer, vilket gör det svårt att hävda att urvalet är representativt för alla organisationer som tillämpar internprissättning. Däremot besitter båda organisationerna ledande positioner inom respektive område och resultaten skulle därmed kunna fungera som en fingervisning.

2.6.4 Konfirmeringsbias

Konfirmeringsbias handlar om tolkande och insamling av data med förutfattade meningar och förväntningar (Nickerson, 1998). Nickerson (1998) belyser skillnaderna mellan att opartiskt värdera och använda informationen, för att dra slutsatser som den insamlade data har lett fram till - i kontrast till att bygga ett fall med på förhand dragna slutsatser. Nickerson (1998) menar att i det förstnämnda fallet söker forskaren efter information som tar hänsyn till flera aspekter av forskningsfrågan, för att sedan analysera det så objektivt som möjligt. I det sistnämnda fallet söker forskaren istället efter information som bekräftar den på förhand bestämda slutsatsen och undviker sådan information som talar emot slutsatsen (Nickerson, 1998). Nickerson (1998) menar på att resultaten styrks av så hög objektivitet som möjligt.

Datainsamlingen har genomförts främst utgjorts av intervjuer, vilket försvårar processen av att handplocka information som bekräftar den på förhand dragna slutsatsen eftersom det är svårt att förutse vad ett intervjuobjekt kommer att dela för information. Risken föreligger således

främst i återge intervjuobjektets utsagor på ett rättvist sätt, som verkligen speglar det som personen ämnat att förmedla. Studien stärks av den stora del förstahandsinformation som används samt den åtanke som har lagts vid att på ett rättvist sätt återspegla samtliga undersökningsdeltagare för att sluta så objektiva slutsatser som möjligt.

2.6.5 Etik

Då en forskare genomför en undersökning är det av väsentlig vikt att de personer som på något sätt är involverade i forskningen känner sig respekterade och korrekt återgivna. För att utvärdera uppsatsens forskningsetiska aspekter utgår författarna från Vetenskapsrådets (2002) fyra krav för forskningsetiska principer.

Det första kravet är *informationskravet* och berör vikten av att informera uppgiftslämnare och undersökningsdeltagare kring deras funktion i projektet och på villkoren som deras deltagande vilar på (Vetenskapsrådet, 2002). Deltagarna ska vara medvetna om att deras deltagande sker på frivillig basis och att de när som helst har rätt att avbryta sin medverkan (Vetenskapsrådet, 2002). Information som deltagaren delges ska vara så omfattande att den täcker in alla inslag som eventuellt skulle kunna kompromissa respondentens deltagande (Vetenskapsrådet, 2002). Författarna har vid kontakt med respondenterna framfört syftet med kontakten och förklarat att intervjun sker på frivilliga villkor (Vetenskapsrådet, 2002). Stor vikt har även lagts vid att behandla respondenterna med respekt och omtanke.

Fortsättningsvis beskriver Vetenskapsrådet (2002) det andra kravet, vilket kallas *samtyckeskravet* - vilket "innebär att forskaren ska inhämta uppgiftslämnarens och undersökningsdeltagare samtycke". Denna regel är beroende av undersökningens karaktär, exempelvis måste samtycke alltid inhämtas då intervjudeltagarnas aktivitet varit aktiv. Dessutom ska även alla deltagande enligt Vetenskapsrådet (2002) ha rätt att självständigt kunna bestämma "hur länge och på vilka villkor de skall delta", detta ska kunna ske utan någon negativ påföljd. Vetenskapsrådet (2002) fortsätter att beskriva att vid ett aktivt deltagande är denna regel tämligen oproblematiserad då den intervjuade personen på eget bevåg är fri till att sluta berätta. All datainsamling har varit av aktiv karaktär och vid upprättandet av kontakt med respondenterna gavs en beskrivning kring syftet med kontakten. När respondenten följaktligen bekräftade att de kunde medverka accepterade författarna detta som samtycke för att medverka i studien. I linje med Vetenskapsrådets hänvisningar togs ingen större hänsyn till "hur länge

och på vilka villkor de skall delta” eftersom datainsamling skett genom intervjuer och respondenten där har varit fri att upphöra att fortsätta prata.

Det tredje kravet benämner Vetenskapsrådet (2002) *konfidentialitetskravet* och innebär att alla uppgifter om ingående personer skall tilldelas största möjlig konfidentialitet och personuppgifterna skall förvaras på ett sådant sätt att obehöriga ej kan ta del av dem. Inom det tredje kravet upplevde författarna dock inte någon problematik, då intervjupersonerna godkände använde av deras fullständiga namn och arbetsbefattning.

Avslutningsvis så handlar Vetenskapsrådets (2002) sista krav avseende nyttjandet av den insamlad data. Forskningsrådet kallar detta kravet för *nyttjandekravet*, och innebär att “uppgifter om enskilda, insamlade för forskningsändamål, får inte användas eller utlånas för kommersiellt bruk eller andra icke-vetenskapliga syften”. Det slutliga kravet har inte heller medför någon vidare problematik för författarna eftersom syftet med den inhämtade informationen har ett väldigt tydligt syfte. Informationen som återges under intervjuerna har inte ändamål att användas för kommersiellt bruk eller övriga icke-vetenskapliga syften.

3 Teoretisk referensram

Referensramen lyfter substantiell- och formell teori inom område. Teorierna består i sin helhet av tidigare forskning. Kapitlets sista del listar institutionalia som kommer tillämpas på studien, den består av befintliga lagar samt ramverk som upprättats av internationella organisationer.

3.1 Tidigare forskning

3.1.1 Internprissättning i en decentraliserad organisation

Arvidsson (1972) beskriver att behovet av internprissättning i en organisation uppstår som en del av decentralisering - det vill säga vid implementering av självständiga enheter. Decentralisering innebär följaktligen en ansvarsfördelning av företagets divisioner, där Anthony et. Al (2014) definierar tre fundamentala element som krävs för att en organisation skall kunna uppnå fördelar med organisationsstrukturen:

- Delegering av auktoritärt beslutsfattande till lägre nivåer i organisationen
- Tillhandahållande av tillräckliga resurser för att kunna utföra ett auktoritärt beslutsfattande och,
- Tilldelning av ansvar för att öka kvalitén på de beslut som fattas

Implementering av en decentraliserad organisationsstruktur kan medföra viss problematik i en organisation. Arvidsson (1972) nämner bland annat svårigheter med att hantera kontroll och kostnadsmedvetenhet. Genom att arbeta med internprissättning kan problemen åtgärdas. Kontroll över de olika enheterna underlättas eftersom internpriser tillåter en värdering och resultatmätning (Arvidsson, 1972). Problematiken kring kostnadsmedvetenhet blir löst genom internprissättningens möjlighet till att interndebitera mellan de enskilda enheterna (Arvidsson, 1972).

Vidare förklarar Anthony et. Al (2014) att syften med en bra internprissättning är att främja företaget ur ett organisatoriskt perspektiv, vilket innefattar följande punkter:

- Internpriset ska förse varje enhet med den relevanta information som krävs för att optimal balans mellan företagets intäkter och kostnader skall uppnås.

- Internpriset ska vara enkelt att begripa och administrera.
- Prissättningens utformning ska stödja organisationens ekonomiska uppföljning av dess enskilda enheter.
- Internpriset ska vara målkongruent med verksamhetens syfte - det vill säga att beslut som främjar subenheterna skall även stödja organisationen i helhet och dess vinstintresse.

3.1.2 Internprissättning, ett reglerat område

Det är inte alltid lätt för multinationella företag att använda sig av internprissättning, bland annat med anledning av att prissättningen regleras i skattelagstiftningen (Hummel et al, 2019). Författarna menar på att denna relativt nya företeelse har mynnat ut i ett paradigmskifte (Hummel et al, 2019). Den traditionella managementsynen på internprissättning har frångåtts till fördel för efterlevnadssynen som istället handlar om att internpriser sätts med huvudsyfte att efterleva skattelagstiftningen (Hummel et al, 2019).

Fortsättningsvis redogör Hummel et al (2019) för hur tidigare forskning har pekat på hur ett internpris inte simultant kan tillgodose båda synsätten. I syfte att tillgodose de konflikterande intressena utvecklades en metod som innebär att företag redovisar två olika böcker, en med styrningssyfte och ett med syfte att efterleva skattelagstiftningen. Hummel et al (2019) valde att ifrågasätta huruvida påståendet om att det inte går att tillgodose båda behoven med ett system stämmer. I studien undersökte forskarna 158 företag från den schweiziska börsen. I studien användes de undersökta företagens uppfattade framgång med ett enhetligt internprissystem i syfte att uppfylla både management och efterlevnads mål som ett mått på framgång. Eftersom endast ett internprissättningssystem användes, ställdes avsevärt högre krav på den interna transparensen, vilket tidigare inte behövdes då två separata bokningar gjordes för varje intern transaktions syfte. Resultaten från studien pekar på att en positiv korrelation mellan framgången hos företagens internprissystem samt graden av integrationen mellan styrnings- och skatteefterlevnads målen. Hummel et al (2019) förklarar att den ökade interna transparensen även ökar chefernas förståelse för den interna prissättningen och ges därmed ökad möjlighet att uppfatta om något i processen har gått fel.

En felaktig användning av internpriser ur ett armlängdsmässigt perspektiv kan resultera i en kostsam erfarenhet. Ett avskräckande exempel är Chevron-fallet. Chevron är ett amerikanskt

energibolag som år 2015 kom i konflikt med Australian Tax Office (ATO) genom att de genomfört ett koncerninternt lån vars ränta inte ansågs vara armlängdsmässigt korrekt av ATO (The Tax Institute, 2017). Rättsfallet slutade med att ATO vann fallet och Chevron ålades att betala 340 miljoner australiska dollar (The Tax Institute, 2017).

3.1.3 Internprissättning inom offentlig verksamhet

Andersson & Hansson (1984) genomförde en studie som behandlar internprissättning mellan myndigheter inom svensk statsförvaltning. Författarnas slutsats var bland annat att internprissättning vid tillämpning som ett styrinstrument endast fungerar i begränsad omfattning (Andersson & Hansson, 1984). Internprissättning sätter press på både den köpande och säljande sidan att agera rationellt (Andersson & Hansson, 1984). Andersson och Hansson (1984) nämner att en konkurrensutsatt internprestation kan leda till ekonomiseringseffekter inom verksamheten (Andersson & Hansson 1984). Författarna menar att internprissättning har en tendens att göra verksamheten mer orienterad ur ett ekonomiskt hänseende, vilket de anser är en intressant aspekt eftersom den ekonomiska aspekten i organisationer inom statsförvaltning ofta prioriteras lågt (Andersson & Hansson, 1984). De nämner även ett intressant problem med internprissättning, nämligen att det är en utmaning att få de olika subenheterna att agera utifrån hela organisationens intresse, vilket de menar blir ett managementproblem (Andersson & Hansson, 1984).

3.1.3 Fiskal transparens

Sedan millennieskiftet har intresset för fiskal transparens gradvis ökat världen över (IMF, 2012). Myndigheter publicerar idag allt fler dokument gällande de offentliga finanserna. Montes & Souza, (2018) genomförde en studie där åtgärderna som länder tar för att öka den fiskala transparensen undersöktes. Studien undersökte 82 stycken länder och kom fram till att ökad fiskal transparens leder till effektivare myndighetsarbete och ökad effektivitet i hur myndigheten spenderar monetära medel. I ytterligare en studie på ämnet fiskal transparens menar De Simone, et al. (2019) att i renodlade demokratier är hög fiskal transparens starkt korrelerat med hur väl myndigheten utför sina uppdrag. De menar att det uppstår ett samband mellan hur pass utvecklad ett lands demokrati är och hur väl myndigheterna presterar med sina fiskala medel.

3.1.4 Byråkrati inom den offentliga sektorn

I artikeln *Allt fler styr och kontrollerar – allt färre gör själva jobbet* belyser Patrik Hall (2017) flera aspekter inom den offentliga sektorn i Sverige. I sin artikel analyserar författaren SCB:s yrkesstatistik som bland annat visar på att antalet tjänstemän inom den offentliga sektorn har minskat till byråkraternas fördel (Hall, 2017). Byråkraterna innefattar chefspositioner och andra administrativa grupper, såsom generaldirektörer, ekonomer och personaltjänstemän. Hall (2017) benämner vidare yrkesgrupperna *managementbyråkrater*. Hall (2017) nämnder som förklaring till ökningen att Sverige innehar en väldigt omfattande och delegerad personalpolitik, specifikt inom statlig förvaltning.

Inom den statliga förvaltningen beskrivs problematiken med att chefer gärna omger sig med andra chefer (Hall, 2017). Huruvida generaldirektörer väljer att organisera verksamheten ifrågasätts eller kontrolleras sällan (Hall, 2017). Problem för managementbyråkraterna innefattar hur de ska organisera verksamhet, istället för att fokusera på kärnuppgifterna (Hall, 2017). Konsekvenserna blir i fallet ett ökat behov för styrning och samordning (Hall, 2017).

3.1.5 Traditionella internprissättningsmetoder

Processen att prissätta varor och tjänster som skall säljas internt kan vara mer eller mindre komplicerat, beroende på rådande marknadsförhållanden. Vilken metod som tillämpas är således individuell eftersom organisationer har skilda förutsättningar. En idealisk situation är att produkten som skall prissättas redan finns på marknaden. Ett marknadsbaserat internpris sker således genom en jämförelse med befintliga, liknande eller identiska produkters pris som erbjuds av konkurrenter (Anthony et al. 2014). En marknadsbaserad prissättning kräver dock att förutsättningarna är liknande i form av kvantitet, leveranstid och kvalitet (Anthony et al. 2014).

När utbudet av varor som en organisation producerar inte finns på befintlig marknad kompliceras internprissättningen till viss mån. En traditionell lösning är att tillämpa en kostnadsbaserad metod. Priset utgörs då av företagets produktionskostnad, plus vinstmarginal (Anthony et al. 2014). Kostnadsbaserad internprissättning är mer omfattande än den marknadsbaserade eftersom att organisationen måste beräkna produktionskostnaden och även fatta beslut kring vinstmarginalen (Anthony et al. 2014).

3.1.6 Internprissättningsmetoder enligt OECD:s riktlinjer

Enligt OECD:s riktlinjer i andra kapitlet redogörs det för fem stycken prissättningsmetoder. Dessa prissättningsmetoder är framtagna för att bedöma om villkoren som tillämpas mellan två närstående företag vid en transaktion är armlängdsmässigt korrekta. De fem metoderna utgörs av tre stycken transaktionsbaserade metoder nämligen; CUP - Comparable uncontrolled price method, RPM - Resale price method och CPM - Cost plus method. De resterande två är transaktionsbaserade vinstmetoder och kallas TNMM - Transactional net margin method och PSM - Profit split method (OECD, 2017).

CUP används när det finns en jämförbar transaktion mellan oberoende parter. När CUP-metoden tillämpas så jämförs priset på varor och tjänster i en transaktion mellan närstående bolag med priset på liknande varor och tjänster i en transaktion mellan oberoende parter (OECD, 2017). En okontrollerad transaktion är jämförbar med en kontrollerad transaktion när ett av följande två villkor är uppfyllda:

1. *“Det finns inte någon skillnad mellan de jämförda transaktionerna som påtagligt skulle kunna påverka priset på en öppen marknad.”* (Skatteverket, 2019).
2. *“Tillräckligt säkra justeringar kan göras för att eliminera påtagliga effekter av sådana skillnader.”* (Skatteverket, 2019).

RPM har sin utgångspunkt i försäljningspriset när produkten eller tjänsten säljs vidare till en oberoende part. Försäljningspriset subtraheras sedan med en bruttomarginal. Återstående del av försäljningspriset ska sedan täcka de kostnader och eventuella vinstpålägg en oberoende återförsäljare skulle haft vid liknande transaktion (OECD, 2017). Detta nettopris ligger sedan till grund för att avgöra om transaktionen mellan närstående bolag är armlängdsmässigt korrekt. RPM passar främst vid transaktioner vid försäljningsverksamhet (OECD, 2017).

CPM innebär att man utgår från kostnaden att tillhandahålla en vara eller en tjänst, sedan adderas ett armlängdsmässigt vinstpåslag till kostnaderna (OECD, 2017). Det armlängdsmässiga vinstpåslaget ska helst bestämmas utifrån att säljaren sålt till en extern part eller en jämförelse gjorts med det vinstpålägg som en oberoende säljare skulle använt vid en försäljning till ett annat oberoende bolag (OECD, 2017).

TNMM går ut på att bolagets rörelseresultat i en närstående transaktion relateras till en passande bas som till exempel kostnader, tillgångar eller omsättning. Detta genererar i sin tur ett nyckeltal som sedan jämförs med ett motsvarande resultat i en okontrollerad transaktion (OECD, 2017).

PSM fungerar genom att en vinst identifieras från en närstående transaktion som sedan delas mellan de närstående bolagen så att vinsten anses vara armlängdsmässigt korrekt för varje enskilt bolag (OECD, 2017). Att försäkra att vinsten är armlängdsmässigt korrekt görs främst genom att jämföra vinsten för varje enskilt bolag med en liknande uppdelning av vinsten mellan oberoende bolag (OECD, 2017).

3.1.7 Kommunicerat hållbarhetsarbete och image

Blom et. al (nd) nämner i en rapport som genomförts för organisationen Svensk Handel att ett ansvarsfullt företagande bidrar till lönsamhet. Slutsatsen grundas i att varumärket stärks samt att bolagets medarbetare och kunder blir nöjdare (Blom et. al, nd). Vidare hävdar rapporten att företags rapportering avseende verksamhetens omfattning är selektiv och utgår från prioriteringar (Blom et. al, nd). Att kommunicera allt som sker i verksamheten medför risker att kunderna slutar lyssna (Blom et. al, nd).

Vidare undersökte Caruana & Crane (2008) effekten av ett kommunicerat hållbarhetsarbete och kom fram till att ett aktivt hållbarhetsarbete skapar möjligheter för konsumenter att identifiera sig med företagets värderingar. Samhällets ökade krav kring ett aktivt hållbarhetsarbete bör därmed inte endast betraktas som betungande utan kan på lång sikt resultera i fördelar för verksamheten (Caruana & Crane, 2008).

3.2 Teoretiska antaganden under fallstudiens gång

3.2.1 Aktiebolags förutsättningar

Avsnittet avser att presentera ett företags förhållande till dess omvärld. Ett aktiebolag finansieras med hjälp av aktiekapital (Skatteverket, 2019b). I Sverige har kapitalkravet för att starta aktiebolag under en längre tid varit 50 000 kronor - men kommer från och med år 2020 till sänkas till 25 000 kr (Skatteverket, 2019b). Publika aktiebolags aktiekapital måste dock bestå av minst 500 000 kr (Bolagsverket, 2019b). Kapitalkravet uppnås bland annat med hjälp

av externa finansiärer, som sedan förväntar sig ersättning för det investerade kapitalet ifall att bolaget går med vinst (Avanza, nd).

De som tecknar aktier tar risker och har en förhoppning om att företaget skall uppnå positiva resultat eftersom det ger aktieägaren en avkastning (Avanza, nd). Ett aktiebolag har därmed intresse av att skapa tillväxt och uppnå ett positivt resultat, i syfte att kunna ge utdelning till aktieägarna. Företag med lån från finansiella institut har även ett intresse av att visa upp god finansiell avkastning, då finansiärerna grundar lånebeslut utifrån företags potentiella återbetalningsförmåga (Marton, et al. 2018). Uppnås inte dessa likviditetsmål minskar förtroendet för företaget och risken är att investerare avstår från fortsatta investeringar.

En stark ekonomisk ställning är essentiellt för att kunna bedriva verksamheten, i annat fall kan inte produktion och värdeskapande aktiviteter ske. Företagens beroendeställning till dess intressenter beskrivs utav intressentmodellen, som även lyfter skilda behovskrav (EY, 2019). Exempelvis behöver kreditgivare, myndigheter, leverantörer, kunder korrekta beslutsunderlag kring företags ekonomiska ställning vid en bedömning av dess trovärdighet (EY, 2019). Milton Friedman beskrev situationen vidare och menade att företag har en skyldighet att bedriva verksamheten för att tillfredsställa intressenternas krav och kommer agera utifrån deras intresse (Smith, 2003). Friedman (1970), menar att vinst är företags enda och huvudsakliga syfte.

3.2.2 Statliga myndigheters roll i samhället

Regeringskansliet (2016) definierar myndigheter som *“ett statligt organ vars uppdrag fastställs av riksdag eller regering genom att riksdagen beslutat om en lag med instruktion för myndigheten eller regeringen har beslutat om en förordning med instruktion”*.

Svenska myndigheter har mer omfattande samhällspolitiska mål i jämförelse med privatägda organisationer. Jordahl (2010) beskriver att statliga myndigheter arbetar för att främja samhällspolitiska mål och korrigera så kallade marknadsmisslyckande, vilket innebär att den fria marknaden inte lyckas skapa en optimal, rättvis fördelning av gemensamma resurser (Upphandlingsmyndigheten, 2017). Ett exempel kan vara att privata företag inte kan skapa ett öppet och fritt skolsystem eftersom marknaden i huvudsak drivs av vinstmaximerande företag. I sammanhanget spelar staten en viktig roll eftersom de kan bedriva universitet och högskolor utan ett vinstintresse.

Inflödet av kapital hos statliga myndigheter består istället av anslag, avgifter, bidrag och i vissa fall även sponsring (ESV, 2016). Riksrevisionen är den myndighet som har i uppgift att granska statens verksamheter (ESV, 2016). Granskningen sker i huvudsak av ekonomin, genom de årsredovisningar som offentliga organisationer upprättar (ESV, 2016). Riksrevisionen har även befogenhet att upprätta kontroller av andra verksamhetsområden, exempelvis effektivitetsrevisioner som syftar till att undersöka effektiviteten i en statlig myndighet (ESV, 2016).

3.3 Institutionalialia

3.3.1 Armlängdsprincipen

OECD:s uppgift är att främja en positiv utveckling av världsekonomin med frihandel för att säkra största möjliga ekonomiska tillväxt i medlemsländerna (Burmeister, 2016). Armlängdsprincipen innebär att villkoren för avtal mellan företag inom samma koncern ska motsvara de villkor som hade avtalats för en liknande transaktion med ett externt bolag (FAR, 2019). OECD:s rapport menar att det inte alltid är lätt att hitta motsvarande transaktioner som påverkats av marknadskrafterna, exempelvis prissättning av immaterialrätter eftersom komplexiteten inom en multinationell koncern är stor (OECD, 2017).

3.3.2 BEPS - Base Erosion and Profit Shifting

BEPS är ett projekt inom OECD som initierades av G20-länderna. Syfte är att minska, eller helt eliminera, möjligheterna för multinationella bolag att utnyttja andra länders mildare skattelagstiftning till förmån för avancerad skatteplanering (OECD, 2019). Tillsammans inom OECD:s och G20s ramverk för BEPS verkar 135 länder och jurisdiktioner som samarbetar med att bland annat implementera 15 olika åtgärder för att försvåra skatteflykt samt förbättra samstämmigheten mellan olika länders skattelagstiftning. Samtidigt medför detta en ökad transparens inom det internationella skatteklimatet (OECD, 2019). Vidare framgår att de 15 olika åtgärderna bland annat inkluderar vägledning avseende hur armlängdsprincipen skall appliceras samt på vilket sätt Country-by-country rapporteringen praktiskt skall ske.

CBC-rapportering innebär att samtliga multinationella koncerner, vars årliga omsättning överskrider sju miljarder kronor, ska rapportera företagets aktivitet i respektive land där

verksamhet bedrivs (OECD, 2019). OECD föreskriver att rapporten bör exempelvis innefatta omsättning, betalda skatter och ekonomisk aktivitet i respektive jurisdiktion. Informationen som rapporten förmedlar sprids mellan de olika ländernas myndigheter där företaget bedriver verksamhet. Vidare möjliggör detta för myndigheterna i respektive land att göra en riskbedömning angående bolags användning av internprissättning. En bedömning kan slutligen göras gällande MNE's faktiska efterlevnad av upprättade regelverk - vilket BEPS bland annat syftar till (OECD, 2019).

3.3.3 DAC 6

Den 25 maj 2018 antog Europarådet direktivet 2018/822/EU, även kallat DAC 6. Målsättningen med direktivet är att möjliggöra för skattemyndigheter att tidigt få varningssignaler gällande försök till skatteflykt (2018/822/EU; Skatteverket 2019). Genom dessa varningssignaler skall skatterevisorer på ett snabbt och effektivt sätt kunna ingripa. Direktivet gäller främst mellanhänder som designar, marknadsför, organiserar och gör skattearrangemang tillgängliga mellan länder. Det kan vara både enskilda personer, som till exempel skatterådgivare eller enskilda bolag som gör sig skyldiga till rapporteringen.

Sverige har fram till den sista december 2019 på sig att implementera direktivet i svensk lagstiftning. Direktivet skall vidare börja tillämpas från den första juli 2020. Inrapporteringen ska ske till Skatteverket senast 30 dagar efter det att den aktuella transaktionen skett (Skatteverket, 2019).

3.3.4 Konkurrenslagen

Lagens ändamål är att motverka hinder på marknaden som hindrar effektiv konkurrens i fråga om produktion av och handel med varor, tjänster och övriga nyttigheter (SFS 2016:1145). Lagen avser både privatägda och offentliga organisationer och är till nytta för konsumenter, exempelvis genom att lagen inte tillåter orimlig prissättning, prisdiskriminering, etc. (SFS 2016:1145). Ramverket förbjuder vidare att konkurrens sker på olika villkor genom så kallad missbruk av marknadsställning (SFS 2016:1145). Konkurrenslagen är högst relevant för universitet då de är statliga myndigheter och då inte tillåts verka konkurrenskraftigt gentemot privatägda bolag. Ekonomistyrningsverket (ESV) nämner att konkurrenslagen omfattar all verksamhet som statliga myndigheter bedriver, bortsett från myndighetsutövning. Vidare föreskrivs att staten kan förbjuda en offentlig säljverksamhet ifall den exempelvis (1) tillämpar

en underprissättning, (2) behandlar organisationer på olika sätt, (3) nekar företag tillträde på så kallad strategisk nyttighet (ESV, 2014).

3.3.5 Korrigeringsregeln: Inkomstlagen 14:19

Korrigeringsregeln är i grund och botten armlängdsprincipen inarbetad i svensk lagstiftning (Skatteverket, 2019c). Regeln innebär att om resultatet blivit för lågt till följd av att olika villkor har avtalats, som skiljer sig från vad som annars skulle avtalats med en oberoende part, ska resultatet beräknas som om att dessa villkor ej existerat (Inkomstskattelagen SFS 1999:1229, 14:19). Regeln återfinns i Inkomstskattelagen (SFS1999:1229) 14:19 och är tillämplig om följande rekvisit uppfylls:

1. *“den som på grund av avtalsvillkoren får ett högre resultat inte ska beskattas för detta i Sverige enligt bestämmelserna i denna lag eller på grund av ett skatteavtal”,*
2. *“det finns sannolika skäl att anta att det finns en ekonomisk intressegemenskap mellan parterna, och”*
3. *“det inte av omständigheterna framgår att villkoren kommit till av andra skäl än ekonomisk intressegemenskap.”* (Inkomstskattelagen SFS 1999:1229, 14:19)

4 Fallbeskrivning

Kapitlet ger läsaren en empirisk och överskådlig information kring de studerande organisationernas karaktär. Aspekter som beskrivs mer ingående är organisationsstruktur, ekonomisk ställning samt position på marknaden.

Tidigare forskning och litteratur ger författarna en intressant ingång i ämnet internprissättning. Med utgångspunkt att studien avser att undersöka internprissättning inom svenska organisationer, är det av intresse att undersöka två organisationer med skilda förutsättningar och verksamhetssyften. Verksamma organisationer på den svenska marknaden tillhör i huvudsak antingen den offentliga- eller privata sektorn. Beslutet föll därmed på att studera en av vardera - där slutligen Alfa Laval AB samt Lunds Universitet valdes. Ytterligare förklaring till beslutet motiveras under tidigare metodkapitel.

Både Alfa Laval och Lunds Universitet betraktas som stora och ledande aktörer inom sina respektive branscher. Vidare har de bedrivit sin verksamhet i mer än 100 år och bedöms som erfarna aktörer. Ytterligare en gemensam faktor är att de två organisationerna inte har offentliggjort någon information om deras arbete med internprissättning. Området beskrivs inte på organisationernas hemsidor, i årsredovisningar eller övriga offentliga rapporter. Avsaknaden av information medför att författarna på förhand inte besitter någon vetskap avseende internprissättningens syfte eller praktiska tillämpning hos respektive organisation.

4.1 Lunds Universitet

Lunds Universitet grundades år 1666 och bedriver i dagsläget verksamhet i Lund, Malmö och Helsingborg. Under 2019 rankades universitet av internationella *QS World University Ranking* till Sveriges bästa universitet (Nord, 2019). Internationellt hamnade det på plats 92 av 1000 (Nord, 2019). Lärosätet utbildar omkring 40 000 studenter och antalet anställda uppgår till 7600 stycken (LU, 2019b). Universitetet behandlar följande ämnesområden:

- Ekonomi
- Humaniora och teologi
- Juridik
- Konst, musik och teater

- Medicin
- Naturvetenskap
- Samhällsvetenskap
- Teknik

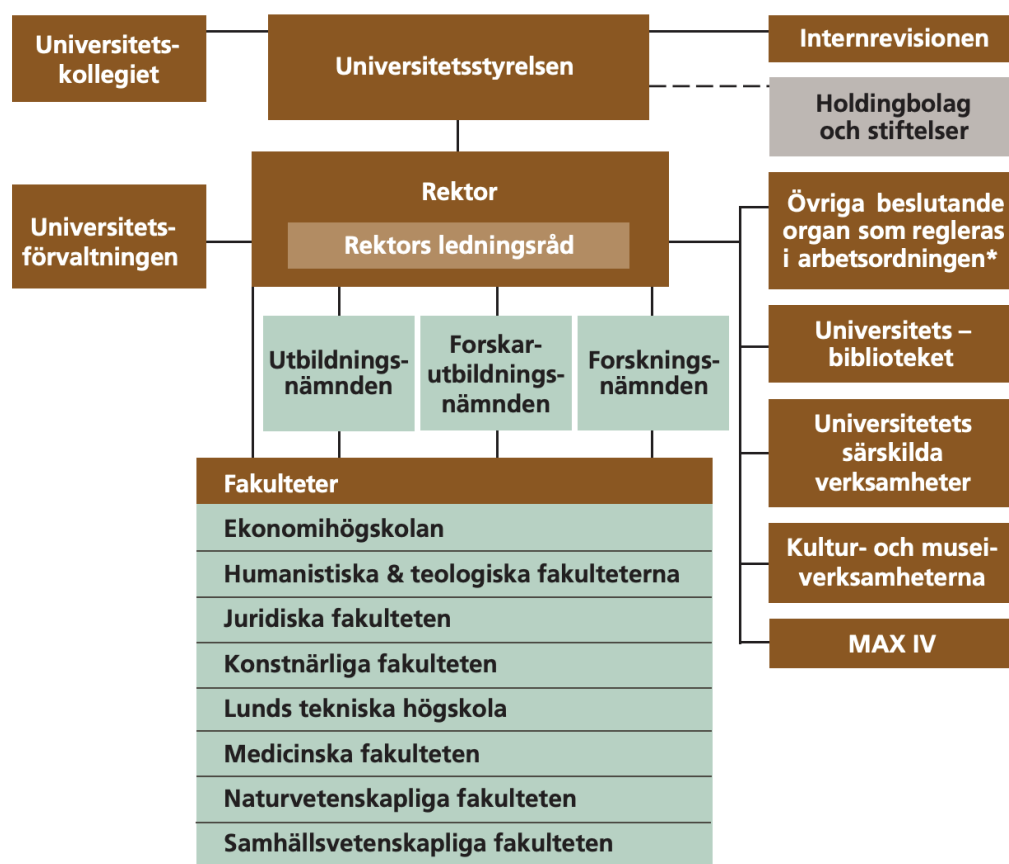
Utöver utbildning bedriver Lunds Universitet även omfattande forskning, som av oberoende utvärderare anses vara världsledande (LU, 2019b). Ett flertal nationella anläggningar för forskning finns i Lund, däribland MAX IV, vilken är den främsta synkrotronljusanläggningen i världen. Tätt intill ligger den europeiska forskningsanläggningen ESS vilken är den mest kraftfulla neutronkällan i världen (LU, 2019b).

4.1.1 Ekonomisk ställning

Universitetsstyrelsen uppvisade i verksamhetsplanen en budget om 8,5 miljarder kronor för år 2018 (LU, 2019b). Organisationens intäkter kommer huvudsakligen från anslag, avgifter och bidrag (ESV, 2016). Verksamhetskostnaderna utgörs till största del av personal- och lokalkostnader (LU, 2019a).

I universitetets verksamhetsplan (LU, 2019b) förklaras hur de erhållna anslagen sedan fördelas mellan de olika fakulteterna, vilket innebär att varje fakultet får en budget att förhålla sig till. Ekonomin beskrivs i verksamhetsplanen som god (LU, 2019b). Verksamhetsplanen (LU, 2019b) redogör även för att vissa verksamhetsområden inte har tillräckliga resurser, samtidigt som möjligheten att ansöka om ytterligare externa finansiering är begränsad.

4.1.2 Organisationsstruktur



Figur 1: Ovan visas en schematisk bild som beskriver Lunds Universitets organisationsstruktur. Bilden är hämtad från *Arbetsordning för Lunds Universitet (LU, 2019a)*.

Ur bilden går det att utläsa att Lunds Universitet är en komplext uppbyggd organisation med en starkt decentraliserad verksamhet. Arbetsordningen framhäver även att flera enheter stöds av lagstadgade krav för universitet. Exempelvis hänvisar arbetsordningen (LU, 2019a) till Högskoleförordningen (SFS 1993:100) som kräver att ett universitet innehar internrevision, rektor samt disciplinnämnd. Övriga exempel på lagrum som påverkar utformningen av organisationsstrukturen är högskolelagen (SFS 1992:1434), studentkårsförordningen (SFS 2009:769), och personalföreträdarförordningen (SFS 1987:1101) (LU, 2019a).

4.1.3 Ordinering från staten

Lunds Universitet verkar, tillsammans med cirka 220 andra, som en statlig myndighet i Sverige (Regeringskansliet, nd). Myndigheternas uppgift är bland annat att se till att lagar och regler

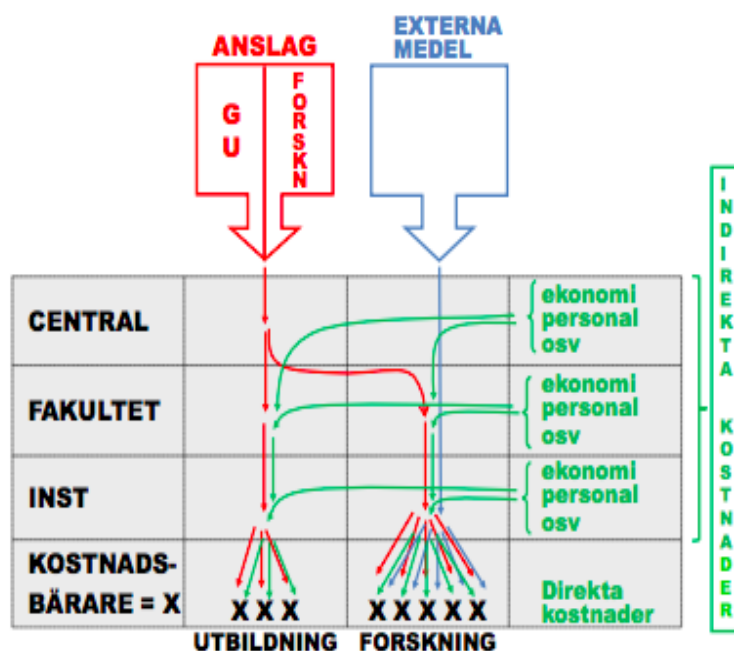
som Riksdag och Regering fattar beslut om blir verklighet (Regeringskansliet, nd). Regeringen kan dock inte styra myndigheterna i fråga på vilket sätt som lagar efterlevs.

Riksdagen och regeringen beslutar om “*lagar, regler, mål och riktlinjer*” som påverkar högskoleväsendet, exempelvis fastställer de storleken på anslagen till läroverken (Universitetskanslersämbetet, 2017). Vidare finns det andra myndigheter som i sin tur fyller andra funktioner såsom granskning och revision samt ekonomisk rådgivning (Universitetskanslersämbetet, 2017).

4.1.4 SUHF Modellen

Under slutet av år 2007 gick Sveriges universitet och högskoleförbund (hädanefter SUHF) ut med en ny redovisningsmodell för indirekta kostnader (Mattsson, 2011). Modellen bygger på principen om full kostnadstäckning, vilket innebär att verksamhetens samtliga direkta och indirekta kostnader ska täckas. (Mattsson, 2011) Modellen syftar inte till att utreda vem det är som ska betala, istället ger den förklaringar kring de indirekta kostnaderna. Exempelvis efterfrågas vad de indirekta kostnaderna består av, var i organisationen de kan härledas till och slutligen hur indirekta och direkta kostnader hänger samman. Under tiden då artikeln skrevs höll samtliga lärosäten på att implementera modellen (Mattsson, 2011).

Svenska lärosäten är nästan alltid indelade i tre nivåer, undantaget special- och mindre högskolor som ofta endast har två nivåer. Den första nivån är den centrala/gemensamma, den andra är fakultetsnivå och den sista är institutionsnivå. På institutionsnivå bedrivs själva verksamheten, det vill säga utbildningen och forskningen. Den som ansvarar för denna nivå brukar benämnas prefekt. Modellen tar utgångspunkt i de olika nivåerna sedan modelleras flödet av forskningsanslag, externa medel och indirekta kostnader in i modellen (Mattsson, 2011).



Figur 2: Modellen i sammandrag (Mattsson, 2011)

Medelsströmmarna illustreras med hjälp av pilarna i modellen. Inkomsterna som erhålls genom anslaget från regeringen illustreras av de röda pilarna. Anslaget fördelas mellan de olika nivåerna genom interna beslut (Mattsson, 2011).

Kostnadsflödet representeras av de gröna pilarna. På institutionsnivå finns kostnader som är relaterade till själva kärnverksamheten, det vill säga forskning och utbildning (Mattsson, 2011). Men det finns också kostnader för administration och annan stödverksamhet, på central- och fakultetsnivå finns främst kostnader som avser stödverksamhet för institutionernas verksamhet (Mattsson, 2011). Till sist hamnar alla intäkter och kostnader på kostnadsbäraren, där det ekonomiska resultatet kan utläsas (Mattsson, 2011). Precis som bilden illustrerar tar varje led i processen ut administrativa kostnader, vilket innebär att det ursprungliga anslaget minskar i varje led av kedjan (Mattsson, 2011)

4.1.5 Prissättningsprinciper

Full kostnadstäckning innebär att kostnadsbäraren, i detta fall den statliga myndigheten Lunds Universitet, ska täcka samtliga kostnader som den bär (Ekonomiwebben, LU 2019). Såväl direkta- som indirekta kostnader innefattas (Ekonomiwebben, LU 2019). Full kostnadstäckning är central för all statlig verksamhet. I Ekonomistyrningsverkets

handledningspublikation *Sätt rätt pris* (2014) beskrivs full kostnadstäckning som ett ekonomiskt mål och är samtidigt utgångspunkt vid tillämpning av prissättningsstrategier.

4.2 Alfa Laval AB

Alfa Laval grundades år 1883 som AB Separator och bedrivs idag som ett publikt aktiebolag (Alfa Laval, 2019a). Bolaget är börsnoterat på Stockholmsbörsen och ingår i OMXS30 (Avanza, 2019). Företaget är med sina 17 200 anställda globalt verksamma i cirka 100 länder (Alfa Laval, 2019a).

Alfa Laval regleras i liknelse med andra publika noterade aktiebolag av aktiebolagslagen (ABL) (SFS 2005:551), årsredovisningslagen (ÅRL) (SFS 1995:1554), börsens regler samt svensk kod för bolagsstyrning. Till dessa regelverk adderas sedan bolagets egna affärsprinciper inom miljö, mänskliga rättigheter, etik och transparens (Alfa Laval, 2019b). Alfa Lavals goda inställning till just hållbarhet i dess vida bemärkelse märks tydligt när både årsredovisningar och bolagsstyrningsrapporter läses.

4.2.1 Ekonomisk ställning

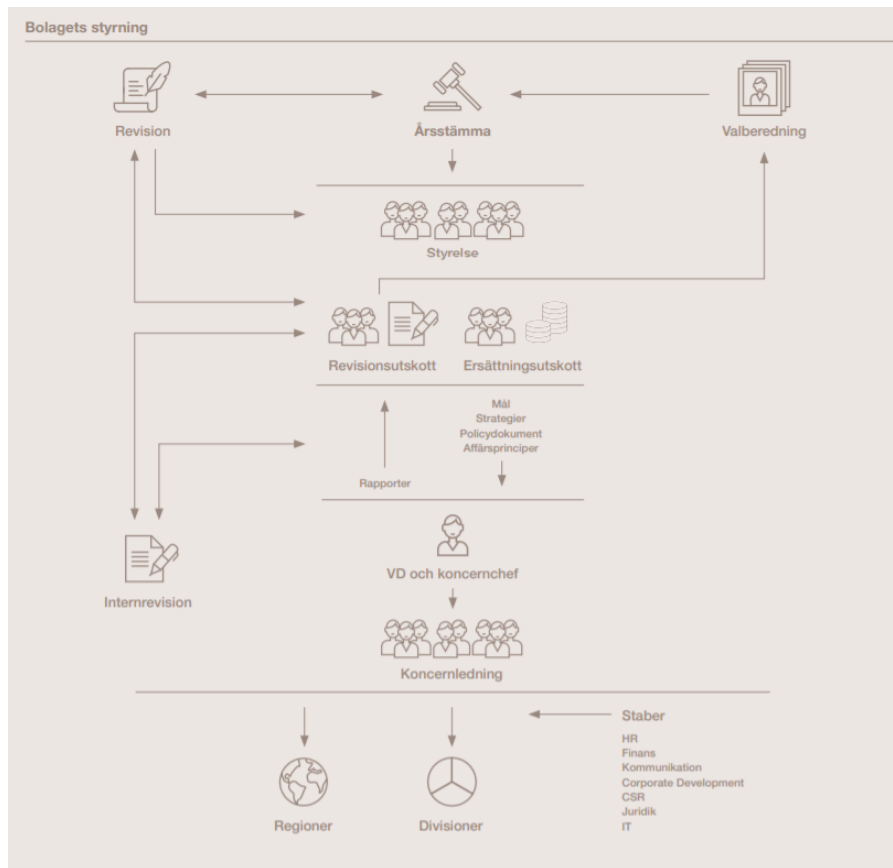
Alfa Laval omsatte år 2018 cirka 40,7 miljarder svenska kronor, de hade en rörelsemarginal på 16,5 % och beräknad soliditet på 40,6% (Alfa Laval, 2019b). Det poängteras tydligt i deras bolagsstyrningsrapport att den miljöinriktade position som företaget har valt kommer vara till stor fördel för bolaget i framtiden (Alfa Laval, 2019b). Huvudkontoret ligger i Lund och på samma plats ligger Alfa Lavals största produktionsite med inriktning på värmeöverföring (Alfa Laval, 2019b).

4.2.2 Organisationsstruktur

År 2016 tillsattes en ny VD vid namn Tom Erixon som efterträdde Lars Renström efter nästan tolv år som VD och koncernchef för Alfa Laval. Från och med den förste januari 2017 har bolaget en ny organisationsstruktur som är baserad på de tre industrier som Alfa Laval främst verkar inom (Alfa Laval, 2019b). De tre industribaserade divisionerna är Marine, Food & Water och Energy (Alfa Laval, 2019b). Lars Renström hade redan år 2011 skapat den Marina divisionen som gett bra resultat. Den nya organisationsstrukturen har gjort att koncernledningen minskat från elva till nio personer (Alfa Laval, 2019b).

Figur 3 visar en schematisk beskrivning över hur Alfa Laval styrs. Årsstämman är ett aktiebolags högsta beslutande organ. På Alfa Laval's årsstämma som årligen hålls i slutet av april beslutas det exempelvis om valberedningens förslag till omval och nyval av styrelseledamöter. Ytterligare beslut som fattas på stämman är fastställande av resultat- och balansräkning samt beviljande av ansvarsfrihet för styrelse och VD (Alfa Laval, 2019b). Styrelsen väljs av aktieägarna och dess uppgift är att förvalta bolaget utifrån ägarnas intresse. Styrelsen är det bolagsorgan som bär det yttersta ansvaret för bolagets organisation och förvaltning (Alfa Laval, 2019b).

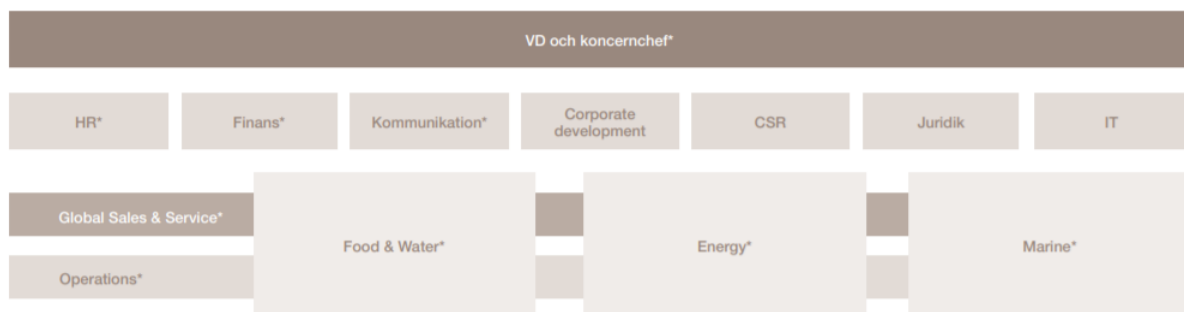
Revisionsutskottets uppgifter är bland annat att säkerställa efterlevnaden av principerna för den finansiella rapporteringen och den interna kontrollen. Ytterligare utformas riktlinjer för bolagets ekonomiska rapportering och uppföljning. Utskottet rapporterar direkt till styrelsen och har ensam beslutanderätt gällande den interna revisionen (Alfa Laval, 2019b). Ersättningsutskottet ska framställa riktlinjer för ersättning av VD och koncernledning. Utskottet ska även behandla ersättnings- och anställningsvillkor för de som rapporterar direkt till den verkställande direktören. Den verkställande direktören lyder under styrelsens tillhandahållna instruktioner och ska sköta den dagliga och operativa verksamheten inom bolaget. VD:n förväntas även förse styrelsen med tillräcklig information och underlag för styrelsens beslutsfattande. Vidare hålls VD:n ansvarig för att bolagets redovisning följer aktuell lagstiftning och reglering samt att de etiska riktlinjer som ingår i Alfa Laval's affärsprinciper som präglar koncernens beteende. Koncernledningen som ämnar till att stödja VD utgörs av chefer från de olika funktionerna som är skissade i figur: 3 (Alfa Laval, 2019b).



Figur 3: Bolagets styrning (Alfa Laval, 2019b)

Som figur 4 visar stöds de tre divisionerna av Global Sales & Service och Operations. Global sales & Service supporterar de tre divisionerna med just försäljning och service (Alfa Laval, 2019b). Operations är Alfa Laval koncernens gemensamma organisation som ansvarar för försörjningskedjan inom bolaget till exempel inköp, tillverkning och distribution (Alfa Laval, 2019b). Vidare ansvarar Operations för att garantera att allt som säljs från de tre industrispecifika divisionerna produceras och kommer i kundens besittning enligt de villkor som avtalats med kunden (Alfa Laval, 2019b).

Operativ styrning



Figur 4: Operativ styrning (Alfa Laval, 2019b)

4.2.3 Positionering på marknaden

Bolaget besitter en världsledande position inom tre teknologier - flödeshantering, separation samt värmeöverföring.

Flödeshantering - *“Alfa Laval erbjuder pumpar, ventiler, tankrengöringsmaterial och installationsmaterial för industrier med stränga hygienkrav samt pumpsystem specifikt för den marina industrin och offshoremarknaden”* (Alfa Laval, 2019b).

Separation - *“Tekniken används för att separera vätskor från andra vätskor samt fasta partiklar från vätskor eller gaser”. “Erbjudandet omfattar separatorer, dekantercentrifuger, filter, silar och membran”* (Alfa Laval, 2019b).

Värmeöverföring - *“Alfa Lavals värmväxlare överför värme eller kyla från, till exempel, en vätska till en annan. Företagets kompakta värmväxlare kan återvinna värme, optimera kundernas energianvändning, reducera kostnaderna och minska de negativa effekterna på miljön”* (Alfa Laval, 2019b).

Alfa Lavals produkter hjälper deras kunder att minska deras miljöpåverkan samt att bli mer energieffektiva när det kommer till deras processer. Företagets VD, Tom Erixon, nämner specifikt i årsredovisningen för 2018 att världens fokusering på miljö och energieffektivitet skapar möjligheter för Alfa Laval (Alfa Laval, 2019b). Exempelvis har de kommande internationella regleringarna avseende reducering av svavelutsläpp i rökgaser medfört att Alfa Laval utvecklat aktuella och tillämpbara lösningar inför regleringens implementering. Bolagets VD nämner vidare att i takt med ökad fokus kring mänsklighetens miljöpåverkan, skapas det affärsmöjligheter för Alfa Lavals teknologier. De kan minska energiförbrukning och koldioxidutsläpp samt rena både vatten och utsläpp (Alfa Laval, 2019b). Något som poängteras i årsredovisningen är att fokus även bör ligga på hur koncernens egna produktionsprocesser kan optimeras för att minska dess miljöpåverkan. Inom Alfa Laval sker det ett kontinuerligt arbete inom hela koncernen med att minska miljöpåverkan från Alfa Lavals egna produktionsprocesser (Alfa Laval, 2019b).

Alfa Lavals enskilt största kund är Tetra Pak och svarar för ca 3–5 % av nettoomsättningen. Övriga kunder är representerade inom de tre olika divisionerna där bland annat bryggeri-, varv-

och energiindustrin är välrepresenterade (Alfa Laval, 2019b). Alfa Lavals produkter används bland annat till återanvändning av vatten, omvandling av avfall och tillvaratagande av spillvärme. Företagets produkter och tjänster möjliggör att deras kunder kan minska sin miljöpåverkan genom optimering av deras produktionsprocesser (Alfa Laval, 2019b).

5 Analys & Empiri

Ett analytiskt förhållningssätt till resultatet från de valda fallen inleder kapitlet. Vidare diskuteras de märkbara likheterna och skillnaderna mellan Alfa Laval och Lunds Universitets arbete inom området internprissättning. Eventuella förklaringar till frågor som lämnats obesvarade under intervjuerna med organisationerna diskuteras även.

5.1 Internprissättning inom Alfa Laval

Tre anledningar har identifierats som motiverar varför Alfa Laval har valt att arbeta med internprissättning på sättet de gör:

1. Regelverk inom internprissättningsområdet
2. Internprissättning som en olämplig styrform
3. Image

5.1.1 Vilket syfte fyller internprissättning i organisationen?

Internprissättning syftar hos Alfa Laval till att uppnå skatteefterlevnad mellan företagets olika legala enheterna samt respektive länders gällande skattelagstiftning. Respondenten som arbetar som *Transfer Pricing Manager* förklarar följande under intervjun:

“Transfer Pricing syftar till att internpriserna ska vara korrekta ur ett armlängdsmässigt perspektiv samt att nationella och internationella skatteregler skall efterlevas. Det är vad internprissättningsdokumentationen handlar om. Det är i dagsläget inte möjligt för oss att flytta vinster från exempelvis Sverige till Schweiz och betala 4 % skatt istället för 21,4 %.

Alfa Lavals verksamhet präglas av dess internationella närvaro. Faktumet att företaget bedriver verksamhet i ett flertal länder medför att ett flertal skilda regelverk måste efterlevas för att företaget ska göra rätt för sig ur ett skatteperspektiv i de länder där verksamheten bedrivs. Det är inte förvånande att Alfa Laval vill undvika konflikter med skattemyndigheter eftersom det kan bli en kostsam erfarenhet. Chevrons förlust i internprissättningskonflikten med ATO är ett avskräckande exempel på hur kostsamt det kan bli när gällande lagar och principer inte följs inom internprissättningsområdet. Alfa Laval riskerar att skada både sitt rykte och sin image vid utdragna konflikter med skattemyndigheter runt om i världen. Att uppfattas som en

ansvarstagande och rättfärdig organisation är mycket viktigt i dagens allt mer medvetna samhälle. Ett tecken på den ökade medvetenhet är bland annat det lagstadgade kravet att upprätta hållbarhetsrapporter.

Business controllern som intervjuades förklarar att Alfa Laval försöker undvika att den interna prissättningen påverkar beslutfattande inom bolaget - då tanken med internprissättning är att endast uppfylla ett skattemässigt syfte. Han uttrycker vidare att det är ett komplicerat arbete. Det finns en svårighet med att fasa ut påverkan av styrningseffekter av internprissättning på verksamheten. Alfa Laval har 27 säljbolag som drivs som enskilda legala enheter. Lyckas en enhet vända över en kostnad på en annan framstår det som bättre - dynamiken mellan prissättningen och styrning finns där.

5.1.2 Hur beräknas internpriserna?

En respondent från bolaget beskriver att det finns olika metoder som används för att bevisa att internpriser inom Alfa Laval är armlängdsmässigt korrekta. Respondenten nämner fem olika metoder:

- CUP
- PSM
- TNMM
- RPM
- CPM

Vid prissättning av varor som säljs till koncerninterna säljbolag tillämpas TNMM. Det innebär att Alfa Laval anlitar konsultbolaget Deloitte, som via databasen Bureau van Dijk gör en benchmarking gentemot andra oberoende säljbolag. De säljbolagen som Alfa Laval jämförs med får dock inte ingå i en koncern eftersom det inte ger en korrekt jämförelse. Benchmarkingen måste alltså ske gentemot företag som inte genomför koncerninterna transaktioner utan som endast säljer till externa parter. Genom att jämföra vilka marginaler oberoende säljbolag har gentemot bolagets koncerninterna säljbolag kan Alfa Laval avgöra om deras tillämpning av internprissättning är armlängdsmässigt korrekt. Oftast innebär det att vinstmarginalen på interna transaktioner ska ligga på omkring fem procent.

Business controllern menar att de säljande enheterna inte ska beakta produktens tillverkningskostnad vid fastställandet av priset till extern kund. Istället skall utgångspunkten ligga i vilket värde som produkten genererar för kundens verksamhet. Det går även att göra en prisjämförelse gentemot konkurrenternas likvärdiga produkter. Vidare strävar Alfa Laval efter att prissättningen på de interna transaktionerna inte skall påverka prissättningen gentemot tredje part.

Det kan konstateras att Alfa Laval följer OECD:s metoder vid utformandet av internprispolicy och beräkandet av internpriser. Situationen hade säkerligen sett annorlunda ut vid avsaknaden av OECD:s regelverk som Alfa Laval måste efterleva. Utan regelverken hade företaget kunnat fastställa sina internpriser fritt eftersom de inte hade behövt beakta risken gällande att internprissättningen strider mot gällande regelverk.

5.1.3 Är internprissättningen målkongruent med verksamhetens syfte?

Alfa Laval bedrivs som ett aktiebolag och har ett intresse av att uppnå vinstmaximering. Med anledningen av att internprissättning anses vara tids- och resurskrävande i vissa fall går det inte fullständigt i linje med företagets vinstintresse. Detta framgår även under en intervju, då respondenten medger att arbetet med internprissättning hade varit annorlunda ifall att lagstiftningen inte hade ställt de krav som den faktiskt gör. Utan den aktuella regleringen inom internprissättningsområdet som till exempel korrigeringsregeln, DAC 6 och BEPS, nämner en av respondenterna att Alfa Laval hade flyttat vinster till länder med lägre och förmånligare bolagsbeskattning.

5.1.4 Förhållande till aktuella regelverk

Dagens regelverk kring användandet av internpriser påverkar Alfa Lavals förhållningssätt till hur arbetet med internprissättning sker. Bland annat har korrigeringsregeln, DAC 6 och BEPS format Alfa Lavals tillämpning av internpriser i högsta grad.

Armlängdsprincipen, som representeras av korrigeringsregeln i svensk lagstiftning, är en internationellt vedertagen princip som påverkar alla interna transaktioner Alfa Laval har mellan de olika enheterna inom koncernen. Korrigeringsregeln i 14:19 (IL) samt armlängdsprincipen har en direkt påverkan på Alfa Lavals agerande kring internprissättning. Regelverken poängterar att villkoren för en intern transaktion inte får skilja sig från vad som hade avtalats

med tredje part, vilket begränsar Alfa Laval's möjlighet till att använda internpriser på det sätt som de behagar.

DAC 6 har den inverkan på Alfa Laval's verksamhet att alla transaktioner som sker internt och kan anses ha en karaktär av ett skattearrangemang ska rapporteras in till Skatteverket inom 30 dagar efter att transaktionen skett. DAC 6 är det senaste tillskottet i regleringen kring användandet av internprissättning. Vilka åtgärder Alfa Laval kommer att behöva ta för att uppfylla de kraven som DAC 6 ställer återstår att se.

BEPS projektet har inneburit ytterligare en arbetsbörda för Alfa Laval, nämligen CBC-rapportering. Rapporteringen innebär att Alfa Laval måste rapportera information till Skatteverket om sin aktivitet i respektive land, då syftet är att myndigheten ska bedöma risken för felaktig prissättning samt om det finns andra skattemässiga felaktigheter. Rapporteringen ska årligen upprättas land-för-land, vilket innebär ett ganska omfattande arbete för Alfa Laval.

Myndigheter gör återkommande skatterevisioner hos Alfa Laval. Transfer Pricing Managern, bistår de interna bolagen under granskningarna och är även delaktig i hanteringen av aktuella frågor som dyker upp under skatterevisionen. Tax Compliance är ett resultat av den reglering och lagstiftning ett multinationellt bolag måste anpassa sig till för att uppfylla myndigheternas krav. För att undvika problem kring internprissättning tillämpar Alfa Laval ett flertal metoder. Bland annat arbetar de utifrån en upprättad intern policy angående internprissättning. I dagsläget arbetar företaget med att formalisera policyn ytterligare, där olika typer av identifierade transaktioner ska vara beskrivna. Syftet med en skriven policy är att styra arbetet med internpris, vilka mål affärsenheterna strävar efter samt att vägleda när transaktioner mellan bolagen sker. En Transfer Pricing-policy antogs i Alfa Laval under år 2010 och syftar till att utröna vilken metod som ska användas för att testa bolagens korrekthet vid internprissättning ur ett armlängdsmässigt perspektiv. Detta inkluderar varuflöden inom och mellan säljbolag, varuflöden inom och mellan fabriker samt tjänster som säljs internt. Genom att Alfa Laval's internpriser fastställs som om transaktionen skett med en oberoende part, bevisar de för skattemyndigheter att arbetet hanterats korrekt ur en rättslig synvinkel.

5.1.5 Vilka motgångar bemöter arbetet kring internprissättningen?

Skatterevisioner från skattemyndigheterna har skett ett flertal gånger. Vidare upplever inte de intervjuade respondenterna att granskning sker kontinuerligt, så länge inga aggressiva förändringar skett. Under intervjun med respondenterna framkommer även ett ifrågasättande av den faktiska kompetensen hos Skatteverket gällande internprissättning, vilket grundas i motgångarna som myndigheten mött i tidigare rättsfall. Respondenterna upplever att det råder en skillnad inom kompetens mellan de nordiska ländernas skattemyndigheter inom internprissättningsområdet. Respondenterna förklarar att det svenska skatteverket ger lite större utrymme för tolkning än vad andra länders skattemyndigheter ger. En möjlig anledning till detta är att staten är mån om att bevara stora industribolag i Sverige eftersom det ger en högre sysselsättning samt genererar skatteintäkter. En uppfattning råder att vissa länder är väldigt svåra från ett internprissättnings-perspektiv, däribland Brasilien, Indien och Kina. För Alfa Laval innebär det att arbetet i de enskilda länderna måste anpassas utifrån varje lands specifika förutsättningar.

Vidare nämns att intresset hos berörda länders skattemyndigheter har ökat med åren. Framst med anledning av att de vill förhindra bolags möjligheter till att flytta pengar till lågskatteländer. Ett ökat fokus på interprissättningsområdet har medfört att kravet för korrekt efterlevnad har blivit allt större. Aktivt arbete från skattemyndigheter i många länder har gjort att Alfa Laval tvingas vara mer transparenta avseende i vilket land som intäkterna faktiskt har genererats. Business Controllern från Alfa Laval menar att flera länders skattemyndigheter i dagsläget kräver ganska mycket dokumentation, samtidigt som bolag egentligen vill undvika att berätta hur de interna transaktionerna prissätts. Enligt respondenten är anledningen inte att ämnet är känsligt att prata om, utan att dokumentationsprocessen är besvärlig och omfattande. Det är även förklaringen till att Alfa Laval nöjer sig med att inte upprätta mer rapportering än vad lagstiftningen kräver. Vidare är det revisorns uppgift att bevisa motsatsen, det finns ingen anledning att gå mer in i detalj, berättar Business Controllern.

Vidare diskuteras motgångar med internprissättning eftersom det kan bidra till konflikter mellan de enskilda enheterna. Om ett internpris innehåller uppenbarliga felaktigheter resulterar det i en diskussion, vilken inte alltid slutar smärtfritt, beskriver bolagets Business Controller. Situationer kan komma att bli tidskrävande och i värsta fall leda till konflikter. Kostnader som debiteras ut från central ledning kan också orsaka konflikter. En av respondenterna berättar att

det nyligen genomfördes ett möte avseende debitering av IT-kostnader. Alfa Laval har en IT-avdelning i Lund och dess kostnad bärs vanligtvis av den legala enheten men på grund av skatteskal måste kostnaderna spridas ut på samtliga berörda enheter. Bortsett från att det medför ett omfattande arbete för att göra en kostnadsfördelning, kan det bidra till konflikter när en enhet plötsligt tvingas till att bära en kostnad på miljonbelopp för IT-tjänster som de tidigare har sluppit.

Respondenten som arbetar som Business Controller berättar att uppdelning av kostnader och intäkter mellan olika enheter tar mycket tid. Arbetets effekter på verksamheten kan ifrågasättas i relation till motgångarna som bemöts. Internpriser har inte uttryckligen ett syfte att framstå som ett verktyg för styrning, men det får indirekta styrningseffekter om en enhet till exempel lyckas vältra över en kostnad på en annan, beskriver respondenterna. Lyckas en enhet vältra över en stor kostnad på en annan, uppvisar de naturligtvis ett bättre resultat.

Vidare upplever bolaget svårigheter med internprissättningen - det är väldigt lätt att det någonstans under processens gång går fel, menar Business controllern. Ett exempel är då en säljande enhet gör förlust på en viss order, av till exempel reservdelar, trots att konsoliderade marginalen på den specifika ordern är lönsam. Situationen minskar den säljande enhetens incitament att ta framtida liknande ordrar, trots att en bra konsoliderad marginal genererats. Det är väldigt svårt att bemöta och skapa någon form av automatisk uträkning som löser denna typen av problem, anser Business Controllern.

Prisanalytikern från Alfa Laval menar att det uppstår en problematik när internpriset överstiger det pris som kunden anser vara logiskt korrekt beräknat och vill betala. Säljbolagen vill inte sälja till det logiska marknadspriset eftersom det orsakar en intern förlust. I det flesta fall görs justeringar av internpriset i slutet av året genom bland annat kapitaltillskott från moderbolagen, i syfte att uppfylla de legala kraven i respektive land. Länders regleringar är även utformade på olika sätt, där vissa är strängare än andra. I den situationen måste varje order ha en korrekt, anpassad marginal och tillåter då inte justeringar vid årets slut. Länders reglering är krävande med tanke på komplexiteten av de produkter som Alfa Laval säljer. Prisanalytikern avslutar med att berätta att det är mycket att tänka på för att hamna rätt inom området och att arbetet är tufft.

5.1.6 Olämplig Styrform

De intervjuade respondenterna från Alfa Laval förklarar anledningen till att Alfa Laval ämnar fasa ut internprissättning som ett styrmedel. De menar att det uppstår risker med att fatta beslut utan tillräcklig grund. Även om internpriset är korrekt ur ett skattemässigt perspektiv, kan det innebära att det ur ett affärsperspektiv sänder fel signaler till koncernens säljbolag. Försäljningen av en order som orsakar en intern förlust hos det aktuella säljbolaget, kan ur ett konsoliderat perspektiv vara lönsam för koncernen. Internpriser är satta utifrån en målsättning, nämligen skatteefterlevnad. Missanpassningen mellan skatteefterlevnaden och affärssidan är en anledning till varför Alfa Laval har valt att fasa ut internprissättning som styrform.

Det är inte förvånande att företaget resonerar på detta sätt eftersom i en decentraliserad organisation med resultatenheter försöker varje enhet att prestera så bra som möjligt och uppvisa ett bra resultat i den enskilda enheten. Säljbolagen vill därför inte sälja eller ta ordrar som inte är lönsamma i den enskilda legala enheten. Om internprissättning tillämpas som en styrform kan det skada bolaget genom att koncernen går miste om värdefulla ordrar som ur ett konsoliderat perspektiv hade resulterat i en bra marginal. Det ligger i Alfa Lavals största intresse att övertyga säljbolagen att varje order som ger en bra konsoliderad marginal är värdefull, oavsett hur den lokala marginalen ser ut i det enskilda säljbolaget.

Inom Alfa Laval är det viktigt att relationen till kunden prioriteras högt. En god kundrelation kan resultera i intäkter i många år framöver från försäljning av produkter och servicetjänster. Det framgår i Alfa Lavals årsredovisning att reservdelar och service utgör 26% av koncernens totala orderingång. Eftermarknaden utgjorde alltså mer än en fjärdedel av Alfa Lavals totala orderingång under år 2018, vilket tydligt visar hur stor inverkan goda kundrelationer har på verksamheten. I och med viljan att ha starka kundrelationer är det inte förvånande att Alfa Laval resonerar som de gör gällande internprissättning som ett styrmedel. Respondenterna från bolaget sa upprepade gånger att risken med internpriser är att det påverkar prissättningen till kunden, vilket inte är önskvärt. En felaktig prissättning till kunden kan i värsta fall resultera i att Alfa Laval går miste om kunder som hade bidragit med intäkter i många år framöver. Om man väljer att se på internpriser från Alfa Lavals perspektiv är det helt förståeligt att internpriser kan ge en önskad styrningseffekt på verksamheten.

5.1.7 Image

Alfa Laval's image ger intrycket av ett medvetet och ansvarstagande bolag. Ställningstagandet går att identifiera i företagets affärsidé, nämligen att kontinuerligt optimera prestandan i kundernas processer om och om igen (Alfa Laval, 2018). Optimeringen av processerna syftar i grund och botten på att göra kundens processer mer energieffektiva, ekonomiska samt miljövänligare. Alla företag som utför någon form av process bör vilja göra produktionsprocessen mer energieffektiv eftersom hög energiförbrukning är nära relaterat till en hög produktionskostnad. Lägre energiförbrukning resulterar i sin tur till en lägre miljöpåverkan från produktionsprocessen. Dessa tidigare nämnda aspekterna skapar en uppfattning av att företaget tar ett utökat ansvar för den verksamhet företaget bedriver. Detta hållbara tankesätt avspeglas även på sättet som Alfa Laval bedriver sin verksamhet. Användningen av internpriser inom företaget ingår i deras ekonomiska hållbarhetstänk. Som respondenterna tydligt förmedlar genom de tre intervjuerna så används internprissättning till skatteefterlevnad. Alfa Laval har valt att profilera sig som ett ansvarstagande och miljömedvetet bolag. Det spelar till bolagets fördel på grund av att etik och miljöfrågan är dagsaktuella ämnen.

Vidare är ekonomisk hållbarhet avgörande för hur framgångsrikt verksamheten skall kunna bedrivas i vissa länder. Exempelvis spelar skatteintäkter en väsentlig roll för att länder med bristande infrastruktur, rättssystem och undermåligt utbildad befolkning ska kunna resa sig till en högre standard. I och med att Alfa Laval bedriver verksamhet i ett flertal länder medföljer krav avseende ett ekonomiskt ansvarstagande. Att bolag utnyttjar länders förmånliga skattesystem går inte i linje med ländernas framtida utveckling av ekonomin och samhället i stort. En positiv förändring av infrastruktur samt utbildningsnivå i U-länder skulle kunna främja Alfa Laval's verksamhet genom att de kan bedriva verksamhet i länder där arbetskraftsutbudet är högt. Internpriser som ett verktyg för skatteefterlevnad utgör därför en viktig del i Alfa Laval's målsättning vad gäller ekonomisk hållbarhet eftersom det innebär att rätt mängd skatt betalas i rätt land. Stater kräver fiskala intäkter för att fungera och erbjuda medborgarna den service och infrastruktur som krävs för ett fungerande samhälle. Intäkter från beskattning av bolagsvinster är en viktig förutsättning för att stater ska kunna utföra det uppdrag de åtagit sig gentemot medborgarna.

5.1.8 Finns det alternativa lösningar och hur ser framtidsutsikten ut?

Det viktigaste för Alfa Laval är att priset reflekterar det värde som faktiskt levereras till kunden. Business controllern berättade under intervjun att dataanalyser används vid hantering av olika kunder, länder, ordrar och specifika artiklar. Vidare kontrolleras internpriserna till stor del genom dataanalysen. Systemen som styr internpriser har en stor förbättringspotential att förbättra arbetsgången genom effektiviseringar. AI (automatiserad intelligens) är ett omdebatterat samtalsämne som förhoppningsvis i framtiden kan stödja ett automatiskt flöde av justeringar. Det finns förbättringspotential men är samtidigt en prioriteringsfråga - var ska pengarna satsas.

5.1.9 Hur skiljer sig tillämpningen från befintlig litteratur och forskning?

Resultatet avseende Alfa Laval möjliggör för en intressant jämförelse med Hummel et al (2019) undersökning och slutsats att internprissättning kan uppfylla både ett styrnings- och skatteefterlevnadssyfte. Alfa Laval beskriver hur internprissättningens styrningspåverkan aktivt motarbetas. De menar att internprissättning som styrform riskerar att felaktiga priser gentemot kund fastställs, vilket inte är önskvärt ur ett affärs- och konkurrensmässigt perspektiv. Det finns dock kvar åkommor av internprissättning som styrmedel inom Alfa Laval men internprissättning som styrningsmedel håller successivt på att fasas ut ur organisationen. De effekter av styrmedel som finns i dagsläget är exempelvis att vissa bonussystem har en koppling till marginalen som säljarens lyckas generera på ordrar som säljs externt. För att säljarna ska kunna maximera sin bonus så har de en tendens till att endast ta ordrar som ger det enskilda säljbolaget en bra lokal marginal.

Resultaten i Hummel et Al (2019) undersökning påvisar att det de facto är möjligt att använda ett internprissättningssystem både i syfte att styra organisationen och efterleva skattelagstiftningen och att det till och med skulle kunna gynna en organisation eftersom den ökade interna transparensen ger chefer större möjligheter att upptäcka fel. Det är svårt att objektivt konstatera ifall Alfa Laval skulle åtnjuta ovan nämnda fördelar med internprissättning som styrform. Komplikationen ligger dels i att Alfa Laval vill undvika felaktig prissättning mot kund men har också grund i att Hummel et Al (2019) behandlar ett annat geografiskt perspektiv och att det inte förekommer faktorer såsom branschtillhörighet, storlek, etc. hos de undersökta 158 bolagen i studien. Däremot kan det konstateras att det råder en meningsskiljaktighet kring

internprissättningens användningsområde och syfte bland organisationer som tillämpar det i sin verksamhet.

Alfa Laval utformning av internprissystem är även jämförelsebar med Anthony, et al (2014) mening i vilka faktorer som utgör ett bra internpris. Det råder liknelser mellan författarnas ståndpunkt avseende att internpriset ska vara målkongruent med verksamhetens syfte. Detta bekräftar Alfa Laval när respondenterna berättar att besluten som fattas kring internprissättningen ämnar stödja organisationen i helhet samt dess vinstintresse. Skillnader råder dock mellan Alfa Laval och Anthony et al. (2014) påstående avseende att internprisets utformning ska stödja organisationens ekonomiska uppföljning av dess enskilda enheter. Det fyller inte ett uppföljningssyfte inom Alfa Laval och kan förklaras genom att internprissättning endast är till för att uppnå skatteefterlevnad.

Arvidsson (1972) menade att internpriser inom en decentraliserad organisation kan öka kostnadsmedvetenhet och resultatmätning. Aspekten är inte direkt relevant för studiens resultat av Alfa Laval eftersom de tillämpar andra metoder för resultat- och kostnadsuppföljning. Frågan om internprissättning hade kunnat tillämpas för de tidigare nämnda syftena kvarstår.

Blom et al (nd) beskriver att ett kommunicerat hållbarhetsarbete kan främja ett företags lönsamhet. Caruana & Crane (2008) konstaterade på liknande grund att kommunikationen kan utgöra fördelar för företag. Alfa Laval uppfattas under studiens gång som aktiva aktörer inom hållbarhetsfrågor. Deras ansvarstagande genom skatteefterlevnad i olika länder kommuniceras inte men har en potential att främja organisationen. I linje med att företag inte kan rapportera allt som de arbetar med är det trots allt intressant att analysera eventuella fördelar som ett företag kan uppnå genom ökad transparens avseende internprissättningen.

En annan intressant aspekt är att Andersson och Hansson nämner i sin avhandling från år 1984 att en viss problematik med internprissättning uppstår i en decentraliserad organisation. Det är likt den problematik som Alfa Laval upplever idag med internprissättning - nämligen att subenheter i form av säljbolag inte helt och hållet agerar utifrån koncernens intresse. Om säljbolagen inte har incitament att ta ordrar som ur ett konsoliderat perspektiv ger en bra marginal men gör så att säljbolaget internt går med förlust kommer koncernen att lida ekonomiskt.

5.2 Internprissättning inom Lunds Universitet

5.2.1 Vilket syfte fyller internprissättning i organisationen?

Internprissättning fyller ett styrningssyfte inom Lunds Universitet. Utformningen av internprissättningen används för att kostnadsföra mellan organisationens decentraliserade ansvarsenheter. Respondenten från Ekonomihögskolans kansli nämner att det är viktigt utifrån ledningens synvinkel att varje enhet bär sina respektive kostnader. Genom att fakturera internt mellan de enskilda enheterna åstadkommer organisationen kostnadsmedvetenhet, vilket även stöds ur en rättviseaspekt.

Avdelningschefen för LU Service vidhåller att internprissättning ökar kostnadsmedvetenheten och resultatmätningen inom verksamheten. Funktionen fyller en viktig roll genom att den medför en tydlig överblick i verksamheten kring respektive enhets intäkter och kostnader. De enskilda enheternas resultatmätning speglas både i Universitetets verksamhetsplan samt under den upprättade årsredovisningen. Samtliga respondenter nämner att en fördel med systemet är känslan av kontroll över verksamheten. Stark kännedom kring resursernas faktiska användning gynnar Lunds Universitet genom att möjligheten till optimal resursanvändning ökar. Det kan därmed konstateras att internpriser utgör ett viktigt syfte i verksamheten. Genom kostnadsmedvetenhet avseende de interna tjänsterna, kan tydligare jämförelse göras gentemot priset och värdet för externa tjänster.

Att använda internprissättning som styrform är relevant för Lunds Universitet med utgångspunkt i att det är en starkt decentraliserad organisation som utgörs av olika subenheter, däribland fakulteterna och serviceenheterna. Med bakgrund av enheternas åtskilda verksamhetssyften krävs en självständighet för att kunna effektivisera arbetet. Att styra samtliga fakulteter och 7600 anställda via en central ledning skulle tämligen innebära en trögrörlighet och ineffektiv organisation.

5.2.2 Hur beräknas internpriserna?

Metoden som tillämpas är självkostnadskalkylering. Prissättningen bestäms utifrån kalkyler, där de intervjuade personerna har medverkat i beslutet kring hur beräkningen ska ske. Ett exempel är när en lärare ska föreläsa på en annan institution då beräknas kostnaden för uppdraget med ett sedan tidigare fastställt beräkningsunderlag. Internpriset för ett uppdrag är

bland annat uppbyggt av kostnader för lön, administration och kompetensutveckling. Kostnaden utgör det totala priset för uppdraget eftersom att verksamheten inte har ett vinstintresse vid interna transaktioner.

5.2.3 Är internprissättningen målkongruent med verksamhetens syfte?

Vid frågan om respondenternas personliga ståndpunkt om internprissättningen som sker mellan de olika enheterna inom Lunds Universitet, framkommer det att man gärna hade sett en förändring av arbetssättet. Uttrycket *Kalle Anka - pengar* används av en intervjuad respondent vid ifrågasättandet om arbetssättet fyller något faktiskt syfte. Sektionschefen anser att systemets utformning är betungande för de anställda i form av att tidsåtgången och administrationen som arbetet kräver. Vidare förklaras hur försöken att nämna förändringspotentialen med internprissättningens arbetssätt till förvaltningschefen, som ansvarar för sektionens ekonomi, skett utan framgång. Det finns alltså en delad syn kring systemets funktionalitet och värde.

Det delade förhållningssättet till internprissystemet mellan de anställda ger ett intryck av att organisationens skilda enheter har olika målsättningar med arbetet. Meningskiljaktigheter mellan verksamhetens anställda upplevs motstridigt eftersom syftet med en decentraliserad organisation är att enskilda divisioner ska arbeta mot ett gemensamt mål. Under intervjun med respondenterna från LU Service skapas en uppfattning av att de anställda har skilda ståndpunkter kring vilket arbetssätt som bäst främjar kostnadsmedvetenhet inom universitetet. Detta framgår tydligt då en respondent gärna ser förändring avseende den administration som internpriser orsakar - en åsikt som denne menar inte stöds av den högre ledningen.

Medlen som används till att bedriva den kostsamma administration som internprissättning skapar hade istället kunnat fördelas till andra mer värdeskapande aktiviteter. Ur universitetets verksamhetsplan framgår det att delar av verksamheten har otillräckliga resurser och att det finns en begränsad möjlighet till att ansöka om extern finansiering (LU, 2019). Detta är ett exempel på ett värdeskapande område som potentiellt kunnat gynnats av ett tillskott av medel.

5.2.4 Förhållande till aktuella regelverk

Lunds Universitet bedrivs som en statlig myndighet i Sverige. Organisationens beslutsfattande påverkas av befintliga regelverk. Ordinerings från SUHF bygger på full kostnadstäckning och

innebär för Lund Universitet att korrekt redovisning avseende direkta- och indirekta kostnader måste göras. Resursfördelningen med internprissättningen bidrar till att uppfylla SUHF:s krav. Universitet får sedan frihet att själva bestämma, utifrån regeringens riktlinjer, hur resurser ska fördelas till lägre nivåer. Lunds Universitet arbete med internprissättning är därmed inte fullständigt okontrollerat.

Vidare påverkar förhållandet till konkurrenslagen universitetets förmåga att bedriva en extern försäljning. Respondenterna från intervjuerna hävdar att man i högsta mån undviker att utföra tjänster externt, vilket har en koppling till att Lunds Universitet inte tillåts att verka konkurrerande gentemot privata aktörer. I konkurrenslagen infördes det strängare krav år 2010 gällande konkurrens mellan statliga och privata aktörer. Ekonomistyrningsverket (2014:52) nämner att konkurrenslagen omfattar all verksamhet som statliga myndigheter gör. Under intervjuerna framgår inte någon motstridighet mot den befintliga lagstiftningens påverkan på verksamhetens utformning.

Vid en eventuell granskning av verksamheten skulle det ske utav myndigheten Riksrevisionen. Utifrån respondenternas synvinkel framgår det att verksamheten sällan granskas. Granskningen skedde i större uträkning när den externa försäljningen var mer omfattande eftersom organisationen då var momspliktig. Ett intressant ifrågasättande inför framtiden är huruvida granskningar kommer ske mer omfattande eller fortsätta i samma utsträckning. En förklaring ur ett analytiskt perspektiv är att granskning inte upplevs nödvändig från kontrollorgan såvida organisationen inte genomgår några drastiska förändringar. Den sällan utförda granskning av myndigheten kan dock ifrågasättas, då det riskerar att minska samhällets förtroende för förvaltningen av universitetet.

5.2.5 Vilka motgångar möter arbetet kring internprissättningen?

Vid Lunds Universitet beaktas flera aspekter kring arbetet med internprissättning. Under en intervju framgår information om att det inte handlar om en ständig strävan efter kostnadseffektivitet, det handlar till stor del om rättvisa gentemot de anställda. Exempelvis diskuteras vad som följaktligen skulle ske ifall ett flertal enheter gick samman och beslutade sig för att handla lokalvård från externa leverantörer. Resultatet skulle innefatta en nedläggning av lokalvårdsenheten vid Lunds Universitet och varslande av anställda. Ur ett analytiskt förhållningssätt kan det möjligtvis hävdas att den protektionistiska aspekten är korrekt utifrån

ett arbetsmarknadspolitiskt perspektiv. Emellertid innebär den aktiva motarbetningen av ökad effektivitet också ett resursslöseri som potentiellt kan hämma universitetets främsta syfte.

Det är svårt att identifiera nyttan som internprissättningssystemet har bidragit med, berättar respondenten som arbetar som sektionschef vid LU Service. Respondenten förklarar att personerna som förespråkar det aktuella systemet anser att rättvisa ska ske till varje pris - något som möjliggörs med internpriser. Systemet har verkat som ett mått på pris och löneuppräknings. I det stora hela har de interna transaktionerna dock bidragit till en omfattande administration. Mellan tummen och pekfingret är det i dagsläget runt 11 heltidsanställda som jobbar med internfakturering, enligt respondenten. Varje internfaktura har ett administrativt pris - som i slutändan resulterar i att "skyffla pengar fram och tillbaka". Vidare redovisar verksamhetsplanen (LU, 2018) en obruten trend avseende ökning av antalet anställda, från år 2015. Ökningen av antalet anställda i organisationen stödjer båda respondenterna från LU Service berättelse kring att arbetsbelastningen är hög - de menade att dem helt enkelt har för mycket att göra. Det borde tämligen innebära att internprissättning som styrform måste effektiviseras tidsmässigt i syfte att kunna främja verksamheten positivt. Huruvida dessa positiva förändringar kommer ske kvarstår för framtiden att avgöra, dock är det uppenbart utifrån respondenternas berättelse att effektivisering och digitalisering eftersträvas.

Med bakgrund i en av respondenternas uttalande om att det emellanåt är svårt att motivera nyttan som systemet bidragit med är det därmed möjligt att argumentera för att internprissättning sker som en naturlig del i byråkratedet. Precis som Patrik Hall nämner i sin artikel så har Sveriges offentliga sektor en väldigt högt delegerad personalpolitik. Managementbyråkraterna som därmed i hög utsträckning har anställts vill kunna ha underlag för sina bedömningar och uppföljningar. Det skulle därmed kunna hävdas att internprissättningen följer av gammal tradition snarare än att fylla ett verkligt behov.

5.2.6 Förhållande till samhället

"Min syn är att skapa största möjliga värde per skattekrona, det är vad som driver mig - förklarar avdelningschefen för LU Service. Vid frågan ifall uppfattningen delas av organisationens övriga anställda är svaret en tveksamt. Respondenten tror att liknande uppfattning kommer få större genomslagskraft. "Man ska dock inte vara för överambitiös, för då har man ett utrymme för att vara lyhörd, effektivisera eller förbättra. Att allting ska vara

perfekt kostar också, eftersom detaljerat räknande och uppföljning är resurskrävande. Nackdelen är om beslutsfattande sker utan tillräcklig bakgrundskunskap. Exempelvis har anställda utan kunskap om lokalvård kommit in och börjat styra verksamheten, på så sätt förloras professionaliteten - förklarar avdelningschefen.

Åsikten att *skapa största möjliga värde per skattekrona* nämns från en respondent samtidigt som nackdelarna att varje internfaktura har ett högt administrativt pris poängteras från en annan. De två uttalandena går ur ett analytiskt perspektiv inte i linje. Det är svårt att förstå hur ett effektivt förvaltande av statliga medel skulle ske eftersom internprissättning betraktas som en administrativt krävande process. Uppenbarligen behöver organisationen mäta fakulteternas skilda resultat och förhålla sig till budget, annars skapas inte underlag som kan påvisa ifall det finns utrymme till förbättringar av ekonomin. Dock råder det ingen klar bild i frågan om arbetssättet med internpriser skapar ett värde för organisationen eller ifall det bidrar till resursslöseri av svenska medborgares skattepengar.

Meningsskiljaktigheten kan ha en förklaring i att bakgrundskunskaper hos anställda för de enskilda enheterna är varierande. Exempelvis framgår det både under intervjuerna samt vid ett studerande av de anställda på organisationens hemsida, att administrativ personal främst innehar en bakgrund inom ekonomi, personalvetenskap och diverse administrativa utbildningar. Anställda professorer, föreläsare och doktorander besitter en mer djupgående kunskap inom sina respektive ämnesområden. Professionalitet i verksamheten och mellan de enskilda enheterna skiljer sig samtidigt som organisationens beslutfattande är decentraliserad. Risker som infinner sig när det råder nyss nämnda skillnader i bakgrundskunskap mellan de anställda är att beslut fattas på felaktig grund. Frågan är av politisk karaktär men har säkerligen en koppling till utformningen av ekonomisystemet. En intressant aspekt är huruvida nackdelarna kring administrationen hade varit färre ifall beslutsfattandet var annorlunda. Slutligen är meningsskiljaktigheterna skadligt för den decentraliserade verksamheten eftersom att faktumet riskerar att inskränka på organisationens måluppfyllelse.

En intressant till Lunds Universitet är det svenska samhället. Universitetet har genom finansiering från skattebetalare en avsikt att tillgodose samhället med utbildning och forskning. Universitet får intäkter från svenska medborgare med ett relativt fri förfoganderätt avseende hur de ekonomiska medlen ska förvaltas. Går en av fakulteterna med överskott ett år kommer nästa års anslag inte att inskränkas. Däremot berättar en av respondenterna att fakulteterna

endast får lov att ha ett överskott på 15%. Överstiger fakulteten gränsen erläggs en straffavgift på 10 % beräknat på den delen av överskottet som överstiger 15%-gränsen. Genom denna straffavgift uppmuntras fakulteterna att använda alla sina tilldelade medel för att uppnå målet med verksamheten, nämligen förse samhället med forskning och utbildning.

I en välutvecklad demokrati, såsom Sverige, menar De Simone et al. (2019) att det finns ett intresse från invånarnas sida för hur de offentliga finanserna förvaltas. Faktumet att Lunds Universitet bedrivs som en statlig myndighet medför att organisationen påverkas av svenska medborgarnas subtila påtryckningar kring transparensen i hur de statliga finanserna används. Internprissättning inom Lunds Universitet används, precis som respondenterna medger, till att allokera kostnader till korrekt kostnadsbärare. Att rätt resultatenheter bär rätt kostnader leder till att verksamheten tvingas hushålla med tilldelade resurser. Påtryckningar från samhället avseende att myndigheter är transparenta med hur de använder invånarnas skattepengar påverkar troligen Lunds Universitets användning av internprissättning. Kostnadskontroll och allokering av kostnader inom Lunds Universitet kan därmed ha en grund i ökade krav från samhället på fiskal transparens.

5.2.7 Finns det alternativa lösningar och hur ser framtidsutsikten ut?

Nyligen infördes nya metoder som medfört effektivisering genom att fakturering sker via en digital filinläsning och innebär att tjänster faktureras och bokförs automatiskt. På så sätt undkommer organisationen den fysiska och historiska hanteringen av internfakturer, relaterade till lokalvård. Filinläsning fungerar dock endast med befintliga interna lokalvårdsavtal, vilket inte innebär tillräcklig effektivisering då nya avtal sker kontinuerligt.

Ett alternativt sätt att arbeta med kostnadsmedvetenhet inom organisationen är att serviceenheten gör en beräkning av kostnaden för lokalvård och sedan fakturerar i samband med hyresavgiften. Lokalvården skulle i sammanhanget ske i samma utsträckning hos varje fakultet. Alternativlösningen skulle kunna vara till fördelen ur två aspekter - ett minskat antal fakturer samt en möjlighet till minskad förslitning av lokalerna. LU Service nämner under intervjun att beställning av lokalvård skiljer sig mellan fakulteterna eftersom det är en prioriteringsfråga. Återhållsamheten med städningen innebär snabbare förslitning av lokalerna som i slutändan utgör en stor kostnad för Lunds Universitet. Genom att fakturera för lokalvård

via hyresavgiften finns möjlighet att minska både administrationen och universitets totala kostnader.

Respondenterna nämner, vilket även Lunds Universitets verksamhetsplan bevisar, att det råder stora ekonomiska skillnader mellan de enskilda enheterna. Vissa institutioner har mer resurser att röra sig med än andra. Diskrepansen mellan enheternas ekonomi är ytterligare en anledning till att systemet kring internpriser som tillämpas idag är viktigt för att få full kostnadskontroll. Det finns vidare risker med att implementera nya system. Risken att förlora överblicken kring kostnaderna är överhängande. Det är även svårt att på förhand förutspå huruvida andra system kommer vara effektiva ur tids- och kostnadsperspektiv, vilket även poängteras utav en respondents uttalande om att perfektion kostar. En tolkning är att användningen av internpriser som styrmedel är väsentlig för universitetet ur de tidigare nämnda aspekterna. Uppfattningen är att det nuvarande systemet kommer tillämpas även i fortsättningen då det är så pass inarbetat i verksamheten men en effektivisering eftersträvas. Avdelningschefen ser positivt på framtiden och menar att automatisering av arbetsuppgifter är nödvändigt.

5.2.8 Hur skiljer sig tillämpningen från befintlig litteratur och forskning?

I en jämförelse med litteratur och tidigare forskning skiljer sig Lunds Universitets tillämpning av internpriser vid flera punkter. Enligt respondenterna syftar inte internpriser till att skapa motivation, vilket tidigare studier inom området nämnt (Flavell, 1977; Arvidsson, 1972). Flavell (1977) menar att ökad motivation inom organisationen är en effekt av fördelat och ökat ansvarstagande. En möjlig förklaring till att universitet skiljer sig från litteraturen är att universitet inte bedrivs med ett vinstintresse, vilket enligt den tidigare nämnda forskningen skapar motivation hos organisationens anställda. Lunds Universitet strävar efter att skapa samhällsnytta, vilket medför att de enskilda enheterna har mål som inte går att mäta med finansiella nyckeltal.

Arvidsson (1972) nämner att internprissättning bland annat åsyftar att skapa kostnadsmedvetenhet och en känsla av kontroll i en organisation. Trots att litteraturen är föråldrad kan informationen som framförs bekräftas av Lunds Universitet. Samtliga respondenter från intervjuerna med anställda på Lunds Universitet vidhåller ställningstagandet om att internprissättning skapar kontroll och kostnadsmedvetenhet, trots att det råder meningsskiljaktigheter med dess för- och nackdelar.

Lunds universitet tillämpar en så kallad självkostnadskalkylering vid beräkning av internpriser. Metoden är i linje med den kostnadsbaserade metoden som Anthony, et al (2014) beskriver, med skillnad att det inte sker några vinstpålägg vid interna transaktioner. Pålägg har dock tillämpats tidigare, då Lunds Universitet genomförde externa uppdrag. En respondent från LU Service berättar att beräkningen kunde vara upp till 25 % utöver det kostnadsbaserade priset.

5.3 Komparation mellan de två organisationernas användning av internprissättning

5.3.1 Avsaknad av transparens

Det är möjligt att urskilja en avsaknad av transparens kring hur det faktiska arbetet med internpriser sker hos Alfa Laval och Lunds Universitet. Respondenterna från respektive intervjuer medger att rapportering är ett tids- och kostnadskrävande arbete, vilket resulterar i valet att endast rapportera det som samhället och diverse kontrollorgan kräver. Organisationerna har framhävt under intervjuerna hur arbetet sker. Alfa Laval har däremot varit aningen mer restriktiva med sin information avseende kalkyler och beräkningsunderlag för internpriser, de har endast förklarat vilket syfte internprissättning har för verksamheten samt vilka metoder som generellt tillämpas. Lunds Universitet har varit väldigt öppna och förklarat exakt hur prisberäkning sker och generöst visat upprättade kalkyler för internprisberäkning. Universitet har dessutom varit mer öppna kring organisationens ekonomiska ställning och förutsättningar. Skillnaderna i informationsdelningen beror delvis på offentlighetsprincipen för Universitetets perspektiv. Det går dock att hävda att Alfa Laval skulle kunna varit mer transparenta i sin användning av internprissättning.

Tidigare forskning lyfter risker med företags användning av internpriser som ett verktyg för skatteflykt och kritiker har misstrott myndigheters förvaltande av statliga medel. Misstankarna innebär att båda organisationerna kan uppnå fördelar gentemot sina respektive intressenter genom att en högre transparens visas avseende arbetet med internpriser. Transparensen är även till fördel vid skapande och förändring av en organisations image, vilket kan stödjas i den tidigare forskningen om kommunicerad hållbarhet.

5.3.2 Betungande arbete

Under intervjuerna med de studerade organisationerna framgår det en uppfattning av att båda organisationerna upplever arbetet med internprissättning som betungande, vilket grundas i diverse anledningar. Alfa Laval upplever regelverket, de rutinmässiga granskningar och riskerna för konflikter mellan de självständiga enheterna som belastande. Respondenten från LU Service förklarar ur Lunds Universitets synvinkel att administrationen kring internprissättning är betungande och resurskrävande. Trots att fenomenet internprissättning fyller helt olika syften, är uppfattningen om dess arbetsbörda liknande mellan de två organisationen.

5.3.3 Olika syften med internprissättning

Skillnaderna mellan Alfa Laval och Lunds Universitet är påtagliga. Organisationerna tillämpar dock båda en decentraliserad organisationsstruktur med kontinuerliga interna transaktioner. Vad som tydligt går att urskilja är syftet som prissättningen fyller inom de två organisationerna. Ur Alfa Lavals perspektiv är det viktigaste med internprissättningen att de interna transaktionerna anses vara korrekta ur ett armlängdsmässigt perspektiv och att rätt skatteregler efterlevs i respektive land där bolaget har legala enheter. Användningen av internpriser inom Lunds Universitet syftar till att respektive enhet ska bära rätt mängd kostnader och därmed styrs enheterna till att hushålla med tilldelade resurserna.

5.3.4 Skilda organisationsformer

Vidare styrs organisationernas prisutformning av dess olikartade organisationsformer och respektive gällande lagstiftning. I egenskap av ett aktiebolag som verkar på den internationella marknaden har Alfa Laval ett flertal regelverk att förhålla sig till när det kommer till internprissättning. Regelverket präglas främst av en internationell anda där stora bolag inte ska kunna utnyttja andra länders förmånliga skattelagstiftning. Lunds Universitet har en mer specifik nationell prägning som en statlig organisation och har därmed även andra regelverk att förhålla sig till. Till skillnad från privata aktörer tillåts inte universitet att bedriva konkurrensutsatt verksamhet, vilket i praktiken innebär att deras tjänster inte erbjuds till externa aktörer.

5.3.5 Kontroller och granskningar från myndigheter

Alfa Laval konfronteras med granskningar från skattemyndigheter. Vetskapen om att verksamheten kontrolleras återkommande, i samband med att kraven från samhället ökar, ges företaget incitament till att ständigt vara i framkant gällande efterlevnad av lagar. Det gynnar även Alfa Laval att framstå som en god samhällsaktör som ansvarar för att rådande lagar och regler efterlevs.

Respondenter från Lunds Universitet förklarar att den statliga myndigheten Riksrevisionen, som har för avsikt att granska statliga verksamheter, inte regelbundet utövar granskning. Riksrevisionens perspektiv utelämnas vilket innebär att det saknas en förklaring till varför det inte finns någon kontinuitet i revisionerna. En märkbar aspekt är att Riksrevisionen, precis som Lunds Universitet, bedrivs i statliga anda. En intressant frågeställning är huruvida situationen hade utspelats ifall andra kontrollorgan hade till uppgift att granska universitet. Skatteverket, som har för avsikt att granska Alfa Laval bedrivs också i statliga anda, vilket tämligen inte har förändrat utövandet av granskning på Lunds Universitet. Däremot innebär faktumet vid en komparation mellan organisationerna att Alfa Laval har en helt oberoende ställning gentemot sitt kontrollorgan medan Lunds Universitet har ett närmare förhållande. Alfa Laval nämner även under de genomförda intervjuerna att granskning har skett kontinuerligt genom årens lopp. De åtskilda förhållande som de studerade organisationerna har gentemot sina kontrollorgan kan ur ett analytiskt förhållningssätt utgöra en förklaring till att utövande av granskning skiljer sig.

5.3.6 Skilda syften med internpriser påverkar kalkyleringen av internpriset

En viktig skillnad ligger i syftet som respektive organisation önskar att uppfylla med internprissättning. Alfa Lavals syfte ligger främst i säkerställandet deras internpriser är armlängdsmässigt korrekta samt att skatteregler i respektive land efterlevs. I kontrast till detta ställs Lunds universitet syfte med sin internprissättning som istället huvudsakligen fyller en styrningsfunktion. Två vitt skilda syftesformuleringar innebär också att internprissättningen kommer att skilja sig mellan organisationerna. Detta åskådliggörs exempelvis genom arbetsprocesserna. Alfa Laval har i linje med sitt internprissättnings syfte utvecklat sofistikerade processer uppbyggda kring flertalet parametrar som stödjer dess funktion. I kontrast till detta använder Lunds Universitet istället en aning mer primitiv

självkostnadskalkylering, vilken också kan anses fullgod för det syfte den ämnar uppfylla, nämligen att understödja styrningsprocessen.

6 Slutsats

Innehållet i kapitlet diskuterar uppsatsen resultat ur ett kritiskt förhållningssätt. Vidare framhävs författarnas teorier kring resultatet som utvecklats genom den induktiva studien. Avslutningsvis lämnas förslag till vidare forskning inom internprissättnings.

6.1 Diskussion av resultatet

Det som studien visar är att internprissättning används till annat än skatteflykt och styrning, vilket är i motsättning till vad en stor del av litteraturen och den tidigare forskningen inom området föreskriver. Resultatet visar på att om endast befintlig litteratur studeras får läsaren en felaktig uppfattning om hur internprissättning används inom decentraliserade organisationer. Styrningsaspekten av fenomenet är i denna studie endast synlig inom Lunds Universitet. Alfa Laval poängterar att de aktivt försöker fasa ut styrningseffekter som uppkommer av internprissättning. Skatteafterlevnad är det som Alfa Laval uppger sig använda internprissättning till, vilket nämns väldigt återhållsamt i befintlig litteratur.

Resultatet av studien visar på att befintlig litteratur inom området inte är tillräckligt övergripande för att skapa en rättvis bild av hur internprissättning tillämpas idag. Artiklar vilka berör användningen av internpriser som ett sätt att flytta vinster till skatteparadis är inte applicerbara på de organisationer som undersökts i denna studie. Inom den privata sektorn har utvecklingen av regleringar påverkat företags användning av internprissättning i hög grad, vilket medför att aktualiteten av tidigare forskningsresultat kan diskuteras.

Studiens resultat gällande internprissättningens användning inom en statlig myndighet visar att litteraturen avseende internprissättning är föråldrad och inte heltäckande. Litteraturen har i flera fall visat sig vara skriven för flera årtionden sedan. Resultaten från denna studie pekar på att internprissättning inom offentlig sektor inte bara har stor utvecklingspotential, utan även att utvecklingen av densamma skulle kunna få gynnsamma effekter för flera andra områden inom organisationen. Denna studie belyser att befintlig litteratur som behandlar internprissättning inom offentlig verksamhet både är för skral och föråldrad.

6.2 Applicerbara teorier på studiens resultat

6.2.1 Teorin om redligt vinstintresse

Det som Alfa Laval vill uppnå med internprissättning är att deras internpriser ska vara armlängdsmässigt korrekta för att undvika konflikter med och revisioner från olika länders skattemyndigheter. Sådana konflikter och revisioner är kostsamma, tidskrävande och riskerar att skada företaget rykte. Det framgår att de metoder som Alfa Laval tillämpar vid hantering av internprissättning har bidragit till att undvika sådana situationer.

Varför Alfa Laval tillämpar internpriser grundar sig i två orsaker som samverkar i ett kombinerat förhållande, nämligen ett vinstintresse och krav på redlighet. Alfa Lavals användning av internprissättning förklaras av ett *redligt vinstintresse*. Vinstintresset grundar sig i att ägarna har ett intresse i att maximera avkastning på sitt satsade kapital. I detta fall uppnås det genom att vara redlig, nämligen att följa den aktuella skatteregleringen så att konflikter och utdragna revisioner med skattemyndigheter undviks. Ur ett vinstperspektiv hade det gynnat Alfa Laval att ägna internprissättningen åt att flytta vinster till skatteparadisländer. Att ägna sig åt skatteflykt fungerar inte i praktiken. Företag kan inte skapa en image som ansvarsfull samhällsaktör genom att ägna sig åt skatteflykt när det finns implicita och uttryckliga krav på redlighet från bolagets intressenter. Företag kan uppnå fördelar med att uppfattas som redliga eftersom människor lägger vikt vid att företag tar ett ansvar för sin verksamhet och följer den reglering som finns. Hänsyn bör därmed tas till internationella rekommendationer och principer samt de lagar och regler som finns i de länder där Alfa Laval bedriver verksamhet. Alfa Laval har troligen insikt att lönsamhet skapas i dagens samhälle genom ett redligt uppförande annars är det inte acceptabelt, betraktat ur samhällets synvinkel.

Något som framkom under en intervju var att Alfa Laval hade vid avsaknaden av nuvarande reglering av internprissättning flyttat vinster från Sverige till exempelvis Schweiz för att åtnjuta fördelarna av lågt beskattade bolagsvinster. Att en av respondenterna uttrycker just detta är egentligen inte konstigt utifrån redligt vinstintresseperspektiv. Varför det är motiverat att flytta vinster till länder med låg bolagsbeskattning är att större delen av vinsten då stannar kvar i bolaget, vilket ligger i linje med ägarnas intresse för avkastning. Vad som anses som redligt beteende och uppförande utgörs av lagar, regler och normer som finns i det samhälle där bolaget verkar. Vid avsaknad av reglering kring området internprissättning kan det anses som

redligt att flytta vinster till lågskatteländer eftersom bolaget följer gällande regleringen kring det aktuella området. Finns det ingen eller bristfällig reglering kring internpriser kan bolag egentligen göra som de behagar eftersom det inte finns några regler att förhålla sig till. Så länge Alfa Laval följer den reglering som finns anses deras uppförande vara redligt.

6.2.2 Teorin om kostnadskontroll

En myndighet har inte ett vinstintresse, istället är det viktigt att de uppsatta målen med verksamheten uppnås genom en optimal resursanvändning. Hushållningen av resurser är viktigt i syfte att främja verksamheten och bevara samhällets förtroende. Lunds Universitets arbete med internpriser syftar till att kostnader allokeras till rätt kostnadsbärare, vilket i en decentraliserad organisation där enheterna har ett resultatansvar skapar kostnadsmedvetenhet. Med de monetära medel som varje enhet tilldelas ska organisationen producera största möjliga nytta för samhället. Detta innebär att producerad nytta ska ha en så optimerad resursförbrukning som möjligt för att enheten ska kunna producera maximal nytta av de tilldelade resurserna.

Internprissättning möjliggör även en spridning av kunskap mellan de enskilda enheterna. Utan möjlighet att prissätta interna tjänster som utförs mellan fakulteterna finns en risk att kunskapsspridningen minskar inom universitetet. Följden kan innebära en negativ inverkan på dess kärnverksamhet, nämligen forskning och utbildning. Exempelvis hade incitamenten att föreläsa på andra fakulteter riskerat att minska eftersom varje fakultet är måna om att förhålla sig till sina budgetar och uppvisa ett gott resultat. Teorin om kostnadskontroll kan därmed användas för förklara hur internprissättning kan stödja verksamhetens syfte och kärnvärde.

6.3 Förslag till vidare forskning

Studien har jämfört två skilda organisationer eftersom intresset var att undersöka ifall det finns särskiljande faktorer som påverkar internprissättningens användning. Resultatet av studien visar att syftet med verksamheten och aktuell reglering inom området är de främsta anledningarna till varför Alfa Laval och Lunds Universitet arbetar med internpriser på sättet de gör. Alfa Laval är ett aktiebolag och därmed ett skattesubjekt och Lunds Universitet är en myndighet som står under statlig förvaltning. Samtidigt som jämförelsen är intressant har uppsatsen inte besvarat om situationen ser liknande ut i andra privata respektive statliga organisationer.

Resultatet har inte påvisat huruvida de två undersökta organisationernas användning av internprissättning förhåller sig gentemot liknande organisationer. Ett intressant förslag till vidare forskning är att jämföra mer likartade organisationer mot varandra, för att skapa en rättvisare jämförelse. Den befintliga studien jämför organisationer med väldigt olikartade förutsättningar. Förslagsvis skulle en studie kunna genomföras där effektiviteten ur ett styrningsperspektiv undersöks mellan svenska myndigheter. Studiens resultat medför ett ifrågasättande i vilken utsträckning internprissättning används till skatteefterlevnad bland övriga svenska multinationella bolag. Ett förslag på tillvägagångssätt är att undersöka, exempelvis genom en breddstudie bestående av OMX30-bolag hur respektive organisation tillämpar internprissättning i sin verksamhet. Genom en breddstudie kan också frågan ifall det finns något multinationellt bolag som tillämpar internprissättning som en styrform besvaras. Vidare faktorer som är intressanta att undersöka är om uppfattningen kring internprissättning som ett arbetskrävande fenomen delas av andra multinationella bolag.

En liknande studie hade kunnat göras på de största universiteten i Sverige för att undersöka ifall internprissättning används på liknande sätt inom den svenska universitetsvärlden. Studien belyser viss problematik kring administration och tidsomfattning inom arbetet med internprissättning. Det skapar ett intresse att undersöka ifall andra universitet delar denna uppfattning. Ett större forskningsfält inom området för internprissättning hade kunnat gynna myndigheter eftersom sätt att hantera upplevda nackdelar kring arbetet sprids.

Referenslista

Abdel-khalik, A.R. & Lusk, E.J. (1974). *Transfer Pricing – A Synthesis*. The Accounting Review, 49, s. 8-23.

Alfa Laval, (2019a). Kort om Alfa Laval Hämtad: 2019-11-25
Tillgänglig: <https://www.alfalaval.se/om-oss/kort-om-alfa-laval/>

Alfa Laval, (2019b). Årsredovisning 2018. Hämtad: 2020-01-02
Tillgänglig:
<https://www.alfalaval.com/contentassets/6ab080a45fb94ed0b79065aa9449752c/wkr0006.pdf>

Andersson, Per Magnus och Hansson, Lennart. 1984. *Internprissättning inom offentlig förvaltning*. Diss., Lunds Universitet.

Anthony, R.N., Govindarajan, V., Hartmann, F. G. H., Kraus, K. & Nilsson, G. (2014) *Management Control Systems*. First European Edition. McGraw Hill.

Apus, 2019. Peer Reviewed mean. Hämtad: 2020-01-02
Tillgänglig: <https://apus.libanswers.com/faq/2154>

Arvidsson, Göran. 1972. *Internprissättning*. M&B Fackboks förlag

Atkinson. A., (1987), *Intra-firm Cost and Resource Allocation: Theory and Practice*. Canadian Academic Accounting Association

Atu, Oghogho Gina; Dr. Raph Adeghe; Atu, Omimi-Ejor Osaretin Kingsley. *Internal Control As A Potential Instrument For Corporate Governance*. IOSR Journal of Economics and Finance, Volume 2, Issue 6 (Feb. 2014), PP 66-70

Avanza, 2019. OMXS30. Hämtad: 2020-01-02
Tillgänglig: <https://www.avanza.se/index/om-indexet.html/19002/omxstockholm-30>

Avanza, nd. Om aktier. Hämtad 2020-01-10

Tillgänglig: <https://www.avanza.se/aktier/om-aktien.html/5580/alfa-laval>

Bartelsmann, Erik J. Beetsma, Roel MWJ. (2003). *Why pay more? Corporate tax avoidance through transfer pricing in OECD countries*. Journal of public economies 87, 2225-2252.

Blom, Carin. Arnberg, Jonas. Gustafsson, Niklas. *Det ansvarsfulla företaget*. HUI Research AB: Stockholm

Bolagsverket, 2019a. Hämtad:2020-01-02

Tillgänglig: <https://bolagsverket.se/ff/foretagsformer/aktiebolag/vad-1.3068>

Bolagsverket, 2019b. Hämtad:2020-01-02

Tillgänglig: <https://bolagsverket.se/ff/foretagsformer/aktiebolag/starta/publikt-1.3235>

Bryman, A. & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Stockholm LIBER

Burmeister, Jari. 1968. *Internprissättning och omkaraktisering : en studie av möjligheten att omkaraktisera gränsöverskridande transaktioner vid inkomstbeskattningen*. Lustus bokförlag

Caldas Montes, G, Albuquergue Bastos, J,C, Jordânia, A. (2018). *Fiscal transparency, government effectiveness and government spending efficiency: Some international evidence based on panel data approach*. Elsevier BV.

Caruana, Robert. & Crane, Andrew. (2008). *Constructing Consumer Responsibility: Exploring the Role of Corporate Communications*. Orianisational studies SAGE

Davies, Ronald B. Martin, Julien. Parenti, Mathieu. Toubal, Farid. 2018. *Knocking on tax havens door*. Review of Economics and Statistics, Volume 100 p.120-134

De Simone, E, Bonasia, M, Lucio Gaeta, G, Cicatiello, L. (2019). *The effect of fiscal transparency on government spending efficiency*. Emerald Insight.

Ekonomiwebben LU. 2019. Hämtad:2019-11-25

<https://www.ekonomiwebben.lu.se/sites/ekonomiwebben.lu.se/files/fordelningsbeslut-2020-2021-20181026.pdf>

Eneroth, Bo, 1984. Hur mäter man vackert. Natur och Kultur, Stockholm, ISBN 9789127110588 pp. (46-47), (50-55), (145), (146-147), (159-160), (162-163)

ESV, 2014. Sätt rätt pris! Prissättning och kalkylering för statliga myndigheter. Hämtad: 2020-01-02 Tillgänglig:

<https://www.esv.se/publicerat/publikationer/2014/Satt-ratt-pris/>

ESV, 2016. Hur finansierar statliga myndigheter sin verksamhet? Hämtad: 2020-01-02 Tillgänglig:

https://www.esv.se/contentassets/b6ae12cfea69486b943ba7966ce9d577/2016-50-basbok-hur-finansierar-statliga-myndigheter-sin-verksamhet_ny.pdf

EY, 2019. Intressentmodellen. Hämtad: 2020-01-13

Tillgänglig: <https://www.ey.com/se/sv/services/assurance/financial-statement-audit/revision-agarledda-vilka-behov-har-ditt-ftg-intressentmodellen>

FAR Online, 2019 Hämtad: 2019-11-25

Tillgänglig:

https://www.faronline.se/dokument/rattserien/ratt-skatt/a/rs_armlangdsprincipen/

Flavell, R.B., (1977). *Divisionalization and Transfer Pricing: A Review*. Omega, Vol 5, No. 5, s. 543-556.

Friedman, M. (1970). The social responsibility of business is to increase its profits, New York Times Magazine, pp. 122-126.

Hall, Patrik, (2017). *Allt fler styr och kontrollerar - Allt färre gör själva jobbet*. Artikel i DN Debatt. Hämtad 2020-01-02

Tillgänglig: <https://www.dn.se/debatt/allt-fler-styr-och-kontrollerar-allt-farre-gor-sjalva-jobbet/>

Halvorsen, 1992. *Samhällsvetenskaplig metod*. Studentlitteratur: Lund

Hirshleifer, Jack. 1956. *On The Economics Of Transfer Pricing*. The Journal of Business, Vol. 29, No. 3 (Jul., 1956), pp. 172-184.

Hummel et Al (2019). *Can the integration of a tax-compliant transfer pricing system into the management control system be successful?: Yes, it can!* Journal of Accounting & Organizational Change, 2019, Vol. 15, Issue 2, pp. 198-230.

Hyde, C,E, Choe, C. (2005). *Keeping two sets of books: the relationship between tax and incentive transfer prices*. Journal of Economics and Management Strategy , pp. 165-186

IMF, 2018. Why Fiscal Transparency Matters. Hämtad: 2020-01-09

Tillgänglig: <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/>

Jordahl, Henrik. 2010. *Ett lagförbud för myndigheter att bedriva konkurrensutsatt verksamhet*. IFN policy papers för Institutet för näringslivsforskning

Lalic, Srdan. Dragičević, Brankica. 2014. *MAXIMIZING PROFIT AFTER TAXATION BY EFFECTS OF TRANSFER PRICES IN MULTINATIONAL COMPANIES*. Proceedings of the Faculty of Economics in East Sarajevo.

Lunds Universitet - Arbetsordning för lund universitet (2019a). Hämtad: 2020-01-02

Tillgänglig:

https://www.medarbetarwebben.lu.se/sites/medarbetarwebben.lu.se/files/arbetsordning-for-lunds_universitet-190618.pdf

Lunds Universitet - Verksamhetsplan och resursfördelning LU, (2019b). Hämtad: 2020-01-02

Tillgänglig:

<https://www.medarbetarwebben.lu.se/sites/medarbetarwebben.lu.se/files/verksamhetsplan-och-resursfordelning-2019.pdf>

Mattsson, Ann-Kristine. *SUHF-Modellen i verkligheten*. (2011). Hämtad 2019-12-22

Tillgänglig:https://suhf.se/app/uploads/2019/07/SUHF-modellen-i-verkligheten_Mattson_2011-02-17.pdf

Marton, J., Lundqvist, P. & Pettersson, A .K. (2018) IFRS - I teori och praktik. 5:e upplagan. Sanoma Utbildning.

Montes, Gabriel Calvas. Souza, Ivan. (2018). *Sovereign default risk, debt uncertainty and fiscal credibility: the case of Brazil*. The north American journal of economics and finance.

Nasdaq, 2019. Index info OMXS30. Hämtad: 2020-01-04

Tillgänglig:

http://www.nasdaqomxnordic.com/index/index_info?Instrument=SE0000337842

Nickerson, R. S. (1998). Confirmation Bias: A Ubiquitous Phenomenon in Many Guises. *Review of General Psychology*, 2(2), 175–220.

Nord, Susanne. Lund rankas som Sveriges bästa universitet. Artikel i SVT (2019). Hämtad: 2019-12-20 Tillgänglig:

<https://www.svt.se/nyheter/lokalt/skane/lund-rankas-som-sveriges-basta-universitet>

OECD (2017) Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations, Paris.

Tillgänglig:

<https://www.oecdilibrary.org.ludwig.lub.lu.se/docserver/tpg2017en.pdf?expires=1578992643&id=id&accname=ocid177253&checksum=E89406E172B05E15B9F379FC3A55F1DB>

OECD (2019). Action 13 Country-By-Country Reporting. Hämtad: 2019-12-20

Tillgänglig: <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/>

Regeringskansliet, nd. *Myndigheter*. Hämtad: 2020-01-12

Tillgänglig:<https://www.regeringen.se/lattlast-information-om-regeringen-och-regeringskansliet/myndigheter/>

Regeringskansliet, 2016. Vägledning för statliga myndigheter. Hämtad: 2019-12-22

Tillgänglig:

<https://www.regeringen.se/490474/contentassets/dd46d2979bc2481db56eaa146f34170d/vagledning-for-statliga-myndighetsstyrelser.pdf>

Ronen, J. & McKinney III, G. (1970), Transfer pricing for Divisional Autonomy, Journal of Accounting Research, 8:1, s. 99-112.

Rothstein, Bo. (1985). *Managing the welfare state: Lesson from Gustav Möller**. Scandinavian Political Studies, Vol 8-No 3.

Skatteverket, 2019a. -Armlängdsprincipen. Hämtad: 2019-12-24

Tillgänglig:

<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/347291.html>

Skatteverket, 2019b. -Minskning Av Aktiekapital. Hämtad: 2019-12-24

Tillgänglig: <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2019.8/338328.html>

Skatteverket, 2019c Den svenska korrigeringsregeln. Hämtad: 2019-12-24

Tillgänglig: <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/331395.html>

Skatteverket 2019. - DAC 6: EU-direktiv om ny lag för skatterådgivare börjar gälla 2020.

Hämtad: 2019-12-24

Tillgänglig:

<https://skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/internationellt/dac6eudirektivomnylagforskatteadgivare.4.7c708f0e16bed42cd054ef7.html>

Smith, Jeff. 2003. *The Shareholder vs. The Stakeholder Debate*. MIT Sloan Management Review. Summer 2003. Vol 44. No 4

Tillgänglig: <https://sloanreview.mit.edu/wp-content/uploads/2003/07/b966946aae.pdf>

Svensson, Per. 2019 *Varje förslösad krona är en stöld från folket*. Artikel i Hallands Nyheter.

Hämtad: 2019-12-29 Tillgänglig:

<https://www.hn.se/%C3%A5sikter/ordet-%C3%A4r-fritt/varje-f%C3%B6rs%C3%B6sad-skattekrona-%C3%A4r-en-st%C3%B6ld-fr%C3%A5n-folket-1.18403623>

The Tax Institute. 2020. *Chevron case: ATO wins landmark transfer pricing case*. The Tax Institute. Hämtad: 2020-01-12

Tillgänglig: <https://www.taxinstitute.com.au/news/chevron-case-ato-wins-landmark-transfer-pricing-case>

Universitetskanslersämbetet. (2017). Så styrs högskolesektorn. Hämtad: 2020-01-12

Tillgänglig: <https://www.uka.se/fakta-om-hogskolan/sa-styrs-hogskolesektorn.html>

Upphandlingsmyndigheten, 2017. *Vad är externa effekter?* Hämtad: 2019-12-22

Tillgänglig:

<https://www.upphandlingsmyndigheten.se/omraden/lcc/lcc-och-externa-miljoeffekter/vad-ar-externa-effekter/>

Vetenskapsrådet (2002) Forskningsetiska Principer. Hämtad 2020-01-02

Tillgänglig: <http://www.codex.vr.se/texts/HSFR.pdf>