



JÖNKÖPING INTERNATIONAL BUSINESS SCHOOL
JÖNKÖPING UNIVERSITY

Internprissättning

– en studie av svenska företag

Uppsats inom: KANDIDATUPPSATS
FÖRETAGSEKONOMI

Författare: DAVIDSSON, NICLAS
KÖRNER, JOHN

Tutor: HULT, MAGNUS

Jönköping HÖSTTERMINEN 2008

Kandidatuppsats inom redovisning

Titel: Internprissättning – en studie av svenska företag

Författare: John Körner, Niclas Davidsson

Examinator: Ekon. Dr. Gunnar Wramsby

Handledare: Ekon. Lic. Magnus Hult

Datum: Januari 2009

Sammanfattning

Begreppet ekonomistyrning innefattar många aktiviteter som i grunden handlar om att uppnå ekonomiska mål. Internprissättning är ett av dessa. När ett företag växer i storlek uppkommer ofta en diskussion om hur organisationen ska decentraliseras och vem som ska fatta beslut. Vanligt idag är att företagen decentraliseras och fler och fler beslut fattas lokalt.

1967 gjordes en enkätundersökning som innefattade totalt 235 svenska företag varav bland annat alla börsnoterade. Man ville undersöka vad man i svenska företag vill åstadkomma med sin internavräkning. Det finns många olika anledningar till varför ett företag använder internprissättning. Vissa menar att internprissättning hjälper ett företag att koordinera de olika enheterna så att de kan jobba effektivare. Andra författare och forskare går ett steg längre och hävdar att internprissättning är en förutsättning för att uppdelningen i självständiga enheter ska fungera.

Vår ambition var att komma fram till hur internprissättningen ser ut i svenska företag idag och att jämföra resultatet med hur det sett ut tidigare. Därför utgick författarna från tidigare forskning; främst Göran Arvidssons publikation från 1972 samt en rapport om internprissättning utgiven av Lantz et al 2002. Även doktorsavhandlingar och uppsatser på kandidat- och magisternivå har använts för att kartlägga tidigare forskning inom ämnet.

Syftet med denna uppsats är att undersöka av vilken anledning svenska företag använder internprissättning och vilken prissättningsmetod som förekommer mest frekvent samt att se om detta har förändrats över tiden.

För att ge svar på forskningsfrågorna har en enkät skapas för att samla in kvantitativ information. Enkäten skapades genom att använda grattistjänsten MySurvs på Internet där användaren kan göra enkäter och sedan på ett enkelt sätt göra dem tillgängliga för respondenterna.

Vi har besvarat vårt syfte som utvecklades ur problemformuleringen. Vi kan konstatera att vår undersökning går i linje med Arvidssons från 1972, fråntaget syftet skatteskal. En bidragande orsak till detta är lagen om dokumentationsskyldighet som bör ha haft stor inverkan på vårt resultat. Kostnadsbaserade metoder är fortfarande vanligast när man sätter internpriser.

Bachelor thesis within accounting

Title: Transfer pricing – a study of Swedish corporations

Authors: John Körner, Niclas Davidsson

Examinator: Ekon. Dr. Gunnar Wrambsby

Tutor: Ekon. Lic. Magnus Hult

Date: January 2009

Abstract

Management accounting includes many activities that basically are about achieving organisational goals. Transfer pricing is one of these. When a company grows in size, it has to decide how to decentralize its organisation and at what level decisions should be made. Over the last decades there has been a trend to decentralize the firms and make more decisions locally.

A survey was conducted in 1967 that included 235 Swedish firms, in order to investigate what Swedish companies wanted to accomplish with its transfer pricing system. There are many reasons why firms use transfer pricing. Some authors and researchers in the subject argue that transfer pricing helps a firm to coordinate its divisions in order to make them work more effective. Other researchers imply that transfer pricing is a requisite when decentralizing the organisation.

Our ambition was to find out how firms use transfer pricing today and to compare that to the 1970's. We started out by analysing other researchers' work, of which Arvidsson's publication from 1972 and a business report by Lantz from 2002 were most significant. Doctoral-, bachelor- and master theses have also been used in order to gain an understanding of the field.

The purpose of this thesis is to investigate why Swedish firms use transfer pricing and which method is most common when setting transfer prices and if this has changed over time.

In order to answer the research questions, a survey was conducted to gather quantitative information. It was created using MySurvs, an internet survey provider, where the user can create surveys and easily send them to respondents.

We have served our purpose which was created from the research questions. Our investigation is similar to what Arvidsson concluded in 1972, except from the purpose "tax reasons". This can, at least partly, be explained by the implementation of a new law about transfer pricing documentation. Cost based methods are still the most common method when setting transfer prices.

Förklaringar

Internprestationer	Benämning för de prestationer som levereras mellan (mer eller mindre) självständiga enheter i ett företagssystem, för vilka separat resultat- eller kostnadsberäkning görs.
Internpriser	Det värde som åsätts en internprestation.
Internavräkning	Den registrering (gottskrivning respektive belastning) av internpriser som sker mellan levererande och mottagande enheter.
Kostnadsbaserade metoder	Ett samlingsnamn för alla metoder som beräknas utifrån kostnader. När vi pratar om kostnadsbaserade metoder kommer vi inkludera total/självkostnad med vinstpålägg, total/självkostnad utan vinstpålägg och särkostnad med vinstpålägg.

Innehållsförteckning

1 Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Tidigare studier	2
1.2.1 Arvidsson 1969	2
1.2.2 Arvidsson, Larsson & Sundqvist, 1971	2
1.2.3 Lantz, Ceder & Larsson (2002)	3
1.2.4 Övrig forskning	3
1.2.5 Sammanfattning av tidigare studier	4
1.3 Problemformulering	5
1.4 Modell	8
1.5 Syfte	9
1.6 Problembegränsning	9
2 Metod	11
2.1 Tillvägagångssätt	11
2.2 Metodologisk ansats	11
2.3 Forskningsmetod	11
2.4 Informationskällor	12
2.4.1 Sekundärdata	12
2.4.2 Primärdata	12
2.5 Enkät	12
2.5.1 Bortfall	14
2.6 Studiens tillförlitlighet	14
2.6.1 Metodkritik	14
2.6.2 Källkritik	15
2.6.3 Reliabilitet	15
2.6.4 Validitet	15
2.7 Statistiska problem	16
3 Referensram	17
3.1 Problem vid decentralisering	17
3.1.1 Styrning, samordning och kontroll av företagsenheter	19
3.1.2 Resursallokering inom företaget	19
3.1.3 Incitament, kostnadsmedvetande	20
3.1.4 Information	20
3.1.5 Resultatredovisning	20
3.2 Syften med internprissättning	21
3.2.1 Styrning	22
3.2.2 Kostnadsmedvetande	22
3.2.3 Resultatbedömning	23
3.2.4 Ansvarsenheter	23
3.2.5 Definiering av ansvarsenheter	23
3.2.5.1 Kostnadsansvar	23
3.2.5.2 Intäktsansvar	24
3.2.5.3 Resultatansvar	24
3.2.5.4 Lönsamhetsansvar, räntabilitetsansvar	24
3.2.6 Ny lag om dokument skyldighet	25
3.3 Internprissättningsmetoder	25

3.3.1	Kostnadsbaserade internpriser.....	26
3.3.1.1	Total-/självkostnad med vinstpålägg.....	27
3.3.1.2	Total-/självkostnad utan vinstpålägg.....	27
3.3.1.3	Särkostnad med vinstpålägg	27
3.3.2	Marknadsorienterade internpriser.....	27
3.3.2.1	Rådande marknadspris.....	28
3.3.2.2	Uppskattat marknadspris	28
3.3.3	Förhandlingsbaserade metoder.....	29
4	Resultat.....	31
4.1	Sammanställning av enkätsvaren.....	31
4.2	Sammanfattning av enkätsvaren	32
4.3	Jämförelse med tidigare forskning.....	32
5	Analys och slutsats	34
5.1	Decentralisering	34
5.2	Syften med internprissättning	35
5.3	Metoder för att sätta internpriser	36
6	Slutdiskussion.....	38
	Referenser	39
	Bilagor	42

Figurförteckning

Figur 1	Författarnas modell över uppsatsens struktur	8
Figur 2	Författarnas modell över uppsatsens struktur	17
Figur 3	Sammanställning över undersökningens resultat.....	37
Figur 4	Diagram fråga 1	43
Figur 5	Diagram fråga 1	43
Figur 6	Diagram fråga 3	45
Figur 7	Diagram fråga 3	45
Figur 8	Diagram fråga 4	46

Tabellförteckning

Tabell 1	Sammanställning av enkätsvaren.....	31
Tabell 2	Fråga 1 - Jämförelse med tidigare forskning	32
Tabell 3	Fråga 2 - Jämförelse med tidigare forskning	33
Tabell 4	Fråga 3 - Jämförelse med tidigare forskning	33

1 Inledning

I detta inledande avsnitt kommer begreppet internprissättning introduceras och en diskussion komma leda fram till att problemområdena existerar vilka kan lösas med hjälp av internprissättningen. Tidigare forskning inom ämnet kommer att beskrivas och uppsatsen syfte och grundläggande struktur kommer att förklaras

1.1 Bakgrund

Begreppet ekonomistyrning innefattar många aktiviteter som i grunden handlar om att uppnå ekonomiska mål. Internprissättning är ett av dessa. När ett företag växer i storlek uppkommer ofta en diskussion om hur organisationen ska decentraliseras och vem som ska fatta beslut. Vanligt idag är att företagen decentraliseras och fler och fler beslut fattas lokalt. Fördelen med decentralisering är många. Beslut kan fattas snabbare, anställda känner sig mer delaktiga och hela organisationen vitaliseras (Samuelsson, 2004). Dock finns en baksida, nämligen att samordnings- och kontrollproblem ökar. Det står klart att när avdelningarna jobbar självständigt så blir det krångligare att integrera och granska verksamheten. För att få bukt på dessa problem använder många företag av internprissättning som ett styrmedel. (Arvidsson, 2004)

Företag är ofta indelade i mindre enheter som jobbar självständigt men som är beroende av varandra på ett eller annat sätt. En produktionsavdelning behöver en serviceavdelning som reparerar maskinerna om något går fel. Man är också i behov av att någon köper in material så att produkterna kan tillverkas. Efter att ha fått råmaterial från inköpsavdelningen och fått sina maskiner reparerade av serviceavdelningen så tillverkas produkten och produktionsavdelningen skickar den sedan vidare så att den kan förpackas och säljas. Hur dessa avdelningar, enheter ser ut, hur många de är och hur självständigt de arbetar varierar naturligtvis från företag till företag (Ax, Johansson, Kullvén, 2006).

Dessa aktiviteter som företagets avdelningar utför kallas internprestationer. Inom internprissättningen sätts ett pris på den värdeökning varje enhet bidrar med. Produktionsavdelningen köper fiktivt råmaterialet av inköpsavdelningen och får en kostnad, man ökar sedan värdet på produkten genom att arbeta med den och sedan säljer man den vidare och får en intäkt. Serviceavdelningen har kostnader för förbrukningsmaterial och lönekostnader och får en intäkt när de utför reparationer. I slutändan får varje avdelning tillskrivas ett resultat (Ax, et al, 2006).

Många företag har idag blivit allt mer divisionaliserade och större vilket har lett till att behovet för koordinationsverktyg har ökat. Företagen delas in i resultatenheter och kan beskrivas som ett företag i företaget. Företagsledningen är intresserad av hur enheterna presterar inom företaget och deras lönsamhet. Internprissättning kan fungera som ett styrmedel för att möjliggöra hur olika enheter presterar när man handlar med varandra (Arvidsson, 2004).

Ämnet intresserar oss därför att det finns mycket lärorik kunskap att ta till sig och att vi vill försöka bidra med att utveckla och försöka finna svar på många frågor kring det. En del frågor kommer att bli komplicerade att finna svar på, om det ens är möjligt men en vägledning kommer att försöka ges utifrån vår studie samt annan forskning kring ämnet.

1.2 Tidigare studier

1.2.1 Arvidsson 1969

I slutet av 60-talet beslutade Ekonomiska Forskningsinstitutet (EFI) och mekanikförbundet att starta ett utvecklingsprojekt om internprissättningsfrågor. Man anlät civilekonom Göran Arvidsson som sedan några års tid bedrivit forskning i detta ämne. Tanken var att få fram intressant empiriskt material, en djupare insikt i ämnet och att ge dokumentation till för en praktiker utformad skrift. Varför ville man bedriva mer forskning i detta ämne? Vad var det som förbryllade forskare och företagsledare?

1967 gjordes en enkätundersökning som innefattade totalt 235 svenska företag. Man ville undersöka vad man i svenska företag vill åstadkomma med sin internavräkning. En sammanfattning av vilka syften som man angav för sin internavräkning och hur viktiga syftena ansågs vara. Dessa syften rankades i ett diagram för att man skulle kunna se vilka de vanligaste syftena var. Företagen fick själva formulera syftena som sedan sammanställdes i en tabell. (Se appendix 1 för mer information). Nedan har vi lånat en liten sammanställning av Arvidssons (1972) avhandling som Lantz (2002) presenterade i sin rapport;

- 76% av de företag som medverkade i undersökningen använde internprissättning
- Internprissättning förekommer i högre grad i större företag
- Halvfabrikat, samt interna tjänster av typ underhåll och reparationer prissätts mycket ofta, och
- Att möjliggöra resultatmätning var det vanligaste syftet med internprissättning
- 85% av företagen använder internprissättning för att kunna beräkna resultat
- 28% för lönsamhetskalkyler för produkter
- 25% för att öka incitament och kostnadsmedvetande

Det tveklöst främsta syftet ansågs vara att kunna beräkna ett *rättvist resultat* för varje avdelning vilket återfinns i gruppen *redovisnings- och uppföljningssyften*. Det näst mest populära syftet var att ge *underlag för lönsamhetskalkyler för produkter* vilket sågs som ett styrsyfte. På tredje plats återfanns syftet att ge *incitament till resursoptimering och ett ökat kostnadsmedvetande*. Arvidsson fann att börsregistrerade företag använder internprissättning i större utsträckning än icke börsnoterade. Detta förklarades dock med att börsföretagen hade större omsättning och fler anställda och därmed hade fler divisionaliserade, självstyrande enheter än de icke börsnoterade företaget och behovet av internprissättning blir därför naturligt större.

1.2.2 Arvidsson, Larsson & Sundqvist, 1971

1971 genomförde Arvidsson, Larsson & Sundqvist (1971) en studie vars syfte var att ta reda på vilka internprissättningsmetoder som var vanligast i större svenska företag. Undersökningen inkluderade 343 företag varav 235 var användbara. I 194 företag förekom internprissättning. Av dessa 194 använde:

- 81 % någon form av *kostnadsbaserad* och
- 56 % någon form av *marknadsbaserad*.

- *Förhandlingsbaserad* förekom i 28 % av företagen och
- i 26 % av företagen fastställdes *internpriserna centralt*.
- 79 företag kombinerades två metoder och
- 47 företag använde fler än två.

(Larsson, Sundqvist & Arvidsson, 1971)

1.2.3 Lantz, Ceder & Larsson (2002)

2002 gjorde Lantz, Ceder & Larsson en företagsekonomisk rapport baserad på en enkät studie vars syfte var att kartlägga förekomsten och val av, samt motiv och syften med, modeller för internprissättning i svenska börsnoterade bolag. Nedan finns en sammanställning av deras viktigaste resultat av studien;

- Internprissättning förekommer generellt i lägre grad numera än för 30 år sedan.
- Detta torde främst bero på en ökad andel tjänsteföretag, vilka i lägre grad än tillverkande företag använder internprissättning.
- Den viktigaste anledningen till att använda internprissättning är att det är en funktionell nödvändighet pga. en divisionaliserad organisationsstruktur.
- Specifika modeller för internprissättning används i högre grad i tillverkande företag, medan tjänsteföretag tenderar att använda *ad-hoc*-lösningar
- Primära syftet med val av specifik internprissättningsmodell är enkelhet, fokus på hela företagets lönsamhet, upprätthållande av divisionaliserad självständighet, samt skapande av kostnadsmedvetande.

Lantz, Ceder & Larsson (2002)

Rapporten visade att internprissättning används i lägre utsträckning idag jämfört med 30 år sedan. Detta förklaras dock med att andelen tjänsteföretag är större idag och att tjänsteföretagen använder internprissättning i lägre utsträckning; 55 %. Andelen tillverkande företag som använder det är 88 %. De fann också att huvudanledningen till att internprissättning används idag är för att det är en "funktionell nödvändighet" eftersom företagen är mer divisionaliserade.

1.2.4 Övrig forskning

Nyman och Warneby (2006) gjorde en magisteruppsats där man bland annat tog reda på varför ett anonymt företag använde internprissättning. Författarna kom fram till att flera syften låg bakom och även att dessa har förändrats över tiden. Man kom fram till att främsta anledningen var för att kunna göra resultatbedömningar. Även Gustafsson och Karlsson (1999) kom fram till detta. Bland andra viktiga syften återfanns ökat kostnadsmedvetande och underlag till beslut om en resurs ska fortsätta tillverkas eller köpas externt.

Andersson, Carlsson & Lilja (2007) kom fram till att Göteborgs Energi använde internpriser främst för att fördela kostnader på kostnadsställen och projekt.

Ceder, Lantz & Larsson kallar internprissättning för en funktionell nödvändighet på grund av den divisionaliserade struktur företagen har idag. Författarna hade skickat ut en enkät med ett flertal frågor där syftet med internprissättningen var en av frågorna. Man skriver också att det krävs ett decentraliserat företag för att internprissättning ska förekomma.

Johansson & Åkerblad (2008) som gjort en studie hos AB Volvo kom fram till att man fastställer ett avkastningskrav för varje avdelning och man vill att varje enhet ska fungera som ett eget bolag. Internprissättningen blir då en förutsättning för att kunna skapa en sådan intensiv decentralisering.

1.2.5 Sammanfattning av tidigare studier

Det finns mycket forskning kring ämnet internprissättning. Vad gäller syftena är de flesta forskare överens om att det är väldigt viktigt att kunna bedöma resultatet för de olika enheterna. Arvidsson påpekar detta i sin undersökning från 1972 och även 2005 i controllerhandboken. Flertalet forskningsrapporter på lägre nivå; kandidat- och magisteruppsatser bekräftar detta, samtidigt som andra hittar andra huvudsyften hos företagen. Viktigt att nämna är att det finns flera anledningar till att företag inför internprissättningssystem; sällan finns det bara ett. Bland forskningsrapporter skrivna de femton åren påpekas särskilt internprissättningens roll som en förutsättning för att kunna divisionalisera företaget.

Ceder, Lantz & Larsson (2002) skriver att andelen tjänsteföretag är större idag jämfört med 60-talet då Arvidsson utförde sin undersökning. Därför har den totala andelen företag som använder internprissättning minskats.

Många författare, inklusive Arvidsson nämner att företagen ofta använder mer än en metod inom företaget för att bestämma internpriser. Andersson och Schottenius (2006) skriver att deras tre företag använder marknadsbaserad prissättning på deras kärnprodukter och kostnadsbaserad på övriga produkter. De menar att eftersom dessa produkter är högt standardiserade och nått mognadsstadiet i produktlivscykeln så är en marknadsbaserad metod ett naturligt val. Adler (1996) fortsätter och menar att metoderna för internprissättning beror på var i produktlivscykeln produkterna befinner sig.

Vi har valt att, baserat på tidigare studier, göra en ny undersökning i ämnet internprissättning. Vi kommer att inrikta vår studie till att undersöka i vilket syfte företag väljer att använda internprissättning och även vilken prissättningsmetod som är vanligast förekommande. Vi kommer att jämföra resultat med tidigare studier för att se om vi kan urskilja likheter eller skillnader med vår egen undersökning.

1.3 Problemformulering

”Internprissättning är synonymt med problemet att sätta pris på en produkt som transfereras mellan två divisioner intern i samma organisation, eller mer generellt, mellan aktörer som har ett övergripande gemensamt mål.”
(Lantz et al, 2002) s. 2

Det finns många olika anledningar till varför ett företag använder internprissättning. Ax et. al menar att internprissättning hjälper ett företag att koordinera de olika enheterna så att de kan jobba effektivare. Andra författare och forskare, t ex Samuelsson (2004) går ett steg längre och hävdar att internprissättning är en förutsättning för att uppdelningen i självständiga enheter ska fungera. Även Lantz, Ceder och Larsson (2002) kallar internprissättning en ”funktionell nödvändighet”.

En central roll hos internprissättningen är koordination mellan autonoma avdelningar inom företag (Arvidsson, 1972). Det är då naturligt att misstänka att internprissättningens utformning och syfte varierar med hur ett företag är organiserat och hur företagets infrastruktur ser ut. I dag, drygt 40 år senare, har väldigt mycket förändrats. Sedan 1972 har det skett stora förändringar i organisationers struktur. Man har gått från hierarkiska strukturer med få chefer med stor makt till decentraliserade strukturer där fler personer fattar beslut och arbetar mer självständigt (Bolman & Deal, 2003). På grund av detta höjs kraven på koordination och kommunikation mellan avdelningar inom företagen. Även detta skapar skillnader i organisationers struktur och ställer hårdare krav på koordination. Tuffare konkurrens gör att felmarginalerna blivit mindre samt att ny teknologi har förändrat sättet att arbeta. Samuelsson (2004) hävdar att internprissättningens roll i företagen har gått från att vara redovisnings- och kalkyleringsorienterat till att mer användas för att öka motivation, påverka beteenden och hantera konflikter.

Syftet med internprissättning varierar med hur företaget ser ut och vad man vill uppnå (Arvidsson, 1972). Företagens situation har på många sätt förändrats de senaste åren. Mot bakgrund av detta vill författarna undersöka vilka de vanligaste syftena med internprissättning är idag.

Då det transfereras varor och tjänster mellan olika resultatenheter uppstår ett problem. Hur skall dessa fördelas för att bli rättvisa för parternas resultat samtidigt som det måste gynna företagets resultat som helhet? Vilket pris ska sättas på de interna prestationerna? Finns det en universal prissättningsmetod som passar in på alla företag? Frågorna är många och kan kännas förvirrande (Merchant, 1997).

Merchant (1997) påpekar att ett av de största problemen med internprissättning är att det är svårt att finna en modell som tillgodoser alla syften med internprissättning. Syftena står i konflikt med varandra. För att konkretisera vilka problemområden som existerar med internprissättning och vilka områden det syftar på att lösa beskrev Arvidsson (1972) fem stycken punkter;

- Styrning, samordning och kontroll av företagsenheter
- Resursallokering inom företaget
- Incitament, kostnadsmedvetande

- Information
- Resultatredovisning

Den första punkten kan sammanfattas av vilka interna relationer det finns mellan enheterna inom företaget som kräver ekonomisk samordning på ett ändamålsenligt sätt när organisationen decentraliseras. Detta är till stor del ett stort informationsflödesproblem och ett kommunikationsproblem. Detta kan skapa samordningsproblem genom delegering av beslutanderätt nedåt i företaget. Det krävs någon form av informationssystem för att ledningen skall kunna överblicka och styra företaget. Den centrala enheten vill kunna leda och övervaka de lokala enheterna och därför krävs någon form av värdering av respektive enhets verksamhet. Arvidsson (1972) menar att ett väl utvecklat internprissystem är en bra metod att använda sig av när situationer beskrivna ovan uppstår och man vill kunna mäta resultatet för varje enhet. Man vill med internpriser att incitamentskapande och kostnadsmedvetande skall öka inom företaget. Problemet ligger i att hitta ett rättvist pris för att motivera enhetschefer och anställda till ett ökat kostnadsmedvetande och att en beräkning av rättvist resultat för deras enhet skall kännas tillfredställande (Arvidsson, 1972).

Felaktigt fastställda internpriser kan orsaka negativa effekter när beslut ska tas rörande resursallokering, produktionskvantiteter samt att utvärdering av enheter inte sker på ett, ut företagets synvinkel, optimalt sätt (Merchant & Van der Stede, 2007). Detta kan leda till att beslut inte tas i enlighet med organisationens övergripande mål. Detta kallas för suboptimering och kan leda till att maktkamper mellan divisioner skapas vilket drabbar företaget som helhet. Det finns ingen optimal metod för att sätta internpriser i teorin, företaget måste själv söka efter den metod som bäst uppfyller vad man vill åstadkomma med internprissättning (Merchant & Van der Stede, 2007). Ett av de primära syftena med internpriser är att enheter skall vara självständiga för att uppnå bäst effekt (Lantz 2002).

Det går i linje med Arvidssons (1972) psykologiska aspekt genom att det skapar motivation och kostnadsmedvetande genom decentraliserat ansvar inom organisationen. Arvidsson formulerar tre huvudsyften med internprissättning som en lösning på ovanstående punkter;

- Styrning, ge styreffekter på de beslut som fattas genom internprissättning så att beslut fattade i lokala enheter är kongruenta med hela företagets mål
- Genom att decentralisera ansvar motivera medarbetare till ett ekonomiskt tänkande och ett agerande som står i samklang med företagets bästa
- Möjliggöra rättvis resultatbedömning av resultat i företagets olika enheter

(Arvidsson, 1972)

Genom att använda internprissättning kan man få bättre styrning och kontrollmöjligheter över många problem när ett företag väljer att decentralisera beslut. Det motiverar kostnadsmedvetande bland enheter och är en bra hjälp för resursallokering (Arvidsson, 1972).

2007 tillkom en ny lag om dokument skyldighet vid försäljning mellan företag i gemenskapen. Man ska enligt den nya lagen ge dokumentation när ett svenskt företag gör en transaktion med ett utländskt dotterbolag för att se att man följer armlängdsprincipen. Principen innebär internpriser är marknadsmässigt satta och att inga över- eller underpriser existerar. Principen gäller inte när båda företagen är obegränsat skattskyldiga i Sverige. Innan lagen infördes kunde man med hjälp av felaktigt satta internpriser påverka i vilket land man ville att beskattning skulle ske. Man kunde för att ge ett exempel finansiera dotterbolag utom-

lands med hjälp av att medvetet sätta lägre internpriser, detta för att lägre beskattning existerade där och på så vis undkommer man en högre skattesats (Arvidsson, 1972). Syftet skatteskäl hamnar inte bland de viktigaste skälen till varför företag har ett internprissättningsystem i Arvidssons (1972) avhandling men vi har valt att inkludera och beskriva den nya lagen för att se om syftena kanske har ändrats på grund av detta.

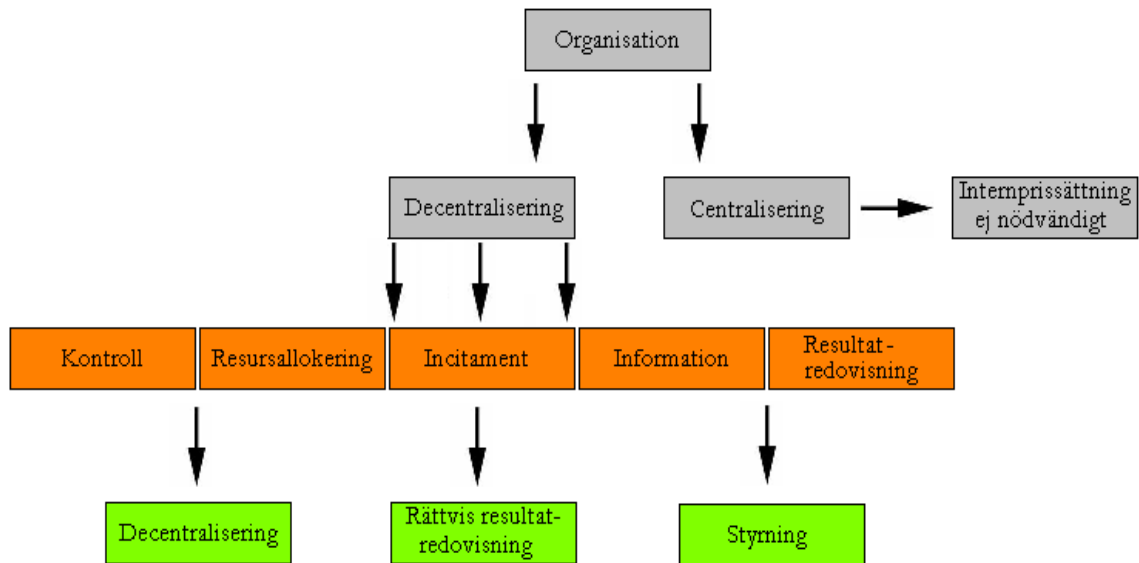
Det finns en rad olika metoder man kan använda sig av när man ska sätta ett internpris på varor eller tjänster som transfereras mellan enheterna. Problemet med hur internpriser skall sättas menar Arvidsson (1972) är att det inte finns någon allmänt accepterad metod. De i praktiken mest använda metoderna är de som baseras på marknadspris, kostnader eller genom förhandling (Van der Stede, 2007). Anthony & Govindarajan, (2007) menar att huvudtanken med internprissättning är att internpriset ska avspegla marknadspriset; vad produkten skulle ha kostat på en oberoende marknad. Kostnadsbaserade internpriser är den metod som förekommer vanligast i praktiken (Anthony & Govindarajan, 2007). Metoden går ut på att när en leverans sker mellan två avdelningar inom samma företag uppstår en kostnad för den mottagande enheten och en intäkt för den säljande. Man vill att utnyttjandet av resurserna på ett företag inte skall tillhandahållas gratis mellan enheter men man skall heller inte behöva betala ett fullt pris som ett marknadspris. Genom att ha marknadsbaserade internpriser utsätter man enheter inom företaget för konkurrens och man skapar ett lönsamhetstänkande (Merchant & Van der Stede, 2007). Eftersom priser ger signaler om hur den interna enheten förhåller sig kostnadsmässigt till marknadspriser blir det mer meningsfullt att göra enheter till resultat- och räntabilitetsenheter (Samuelsson, 2004). Marknadsbaserade internpriser är enligt Dean (1955) den metod som är mest lämpad teoretiskt sett om en fungerande marknad finns. Internpriser baserade på marknadspriser har bättre styregenskaper på ett företag om man jämför med kostnadsbaserade. Problemet med denna metod är oftast av att det inte existerar någon extern marknad att jämföra likvärdiga produkter med, därför blir det svårt att sätta ett marknadspris. Förhandlingsbaserade internpriser brukar tillämpas när man önskar en full decentralisering av en organisations beslut och tillämpbara marknadspriser inte finns att jämföra med. Man använder förhandlingar för att sätta priser på varor och tjänster och på så sätt skapas en intern marknad. Förhandlingsparterna kan med denna metod vara med att påverka priser och det slutgiltiga resultatet (Samuelsson, 2004). Lantz (2002) menar att oreglerade förhandlingar inte är någon bra metod för internprissättning och att många forskare inom området behandlat denna metod men inte kommit fram till hur en optimal lösning ska se ut.

Många inom ämnet bland andra Lantz (2002), Arvidssons (1972) med flera är överrens om att det inte finns någon internprissättningsmetod som är optimal utan det gäller att välja den som bäst stämmer överrens med vad man vill uppnå med sin internprissättning. Många större företag har fler än en metod eller väljer att kombinera olika metoder med varandra för att uppnå den bästa effekten med sin internprissättning.

Genom problemformuleringen ovan har vi kommit fram till följande frågeställningar;

- Vilket är syftet med internprissättning i svenska börsnoterade företag?
- Vilken internprissättningsmetod är vanligast förekommande?
- Har syftena och metoderna ändrats över tiden?

1.4 Modell



Figur 1 Författarnas modell över uppsatsens struktur

Vi har valt att skapa en modell som kommer att ligga som grund för dispositionen av uppsatsen. Tanken är att förmedla till läsaren en grundstruktur för att på ett enkelt sätt kunna följa vår tankegång och arbetssätt i resterande kapitel. Modellen består av hur vi ser flödena och utifrån detta har vi konstruerat ett schema från problemformuleringen som sedan ska mynna ut i en analys och slutsats.

En organisation står inför en rad beslut när det växer. Hur ska man välja att organisera denna tillväxt av nya enheter? Ska man styra alla viktiga beslut som rör företaget från en central enhet eller ska man decentralisera organisationen, det vill säga låta enhetschefer få ett större ansvar rörande beslut som rör den egna enheten. Dessa kan vara beslut som rör volymer om inköp eller val av produktionsprogram. Väljer man att företaget skall styras från en central nivå med lite beslutsfattande av enhetschefer är en styrning med hjälp av internpriser ej nödvändig, även om det kan vara ett bra hjälpmedel till att utföra kontroll och göra underlag (Arvidsson, 1972). Om man decentraliserar besluten så att enhetschefer får ett större ansvar är internprissättning ett bra styrmedel vilket vi kommer att påvisa senare i uppsatsen.

Decentralisering av beslut är inte en friktionsfri metod i sig utan det uppstår en del problemområden. Dessa fem problemområden sammanställde Arvidsson (1972). Senare litteratur går i linje med hans resonemang om vilka problemområden som existerar kring decentralisering. Problemen är beskrivna var och en för sig men det är svårt att särskilja dem från varandra eftersom de går in i varandra.

För att komma till någon sorts lösning kring problemområdena kan man välja att införa internprissättning som styrmedel. Tre huvudsyften med internprissättning finns beskrivna i modellen men det existerar fler och man kan bryta ner huvudsyftena till fler, mer detaljerade syften. Syftena står i samklang med vad man vill uppnå med sin internprissättning och ska vara förenligt med företagets strategi och mål. Därför väljer företag olika syften med sin internprissättning beroende på hur företaget ser ut, vilken bransch man befinner sig i, vilken strategi man har och vilken grad av ansvar ska man ge enhetschefer (Arvidsson, 1972). Det

finns olika grader av ansvar när en decentralisering görs i en organisation och man delar in dem i ansvarsenheter. Det finns fyra ansvarsenheter som vi har valt att beskriva som innefattar olika grader av ansvar. De olika ansvarsenheterna är sammankopplade med hur stor handlingsfrihet man vill ge till lokala enhetschefer (Samuelsson, 2004). 2007 tillkom en ny lag om dokumentanskyldighet som innebär att företag som handlar internt med varandra utanför Sverige, det vill säga inom samma företag, men dotterbolaget/moderbolaget ligger i ett annat land, är tvungna att redovisa att internpriser är förenliga enligt denna lag (IL, 14:19). Finns det några konsekvenser av denna lag redan nu?

Vilken internprissättningsmetod man väljer att använda sig av för sin internavräkning varierar och vi kommer att beskriva de som Lantz (2000) byggde sin undersökning på dels för att det är de mest förekommande men också för att kunna få en bra jämförelse med hans resultat från 2000. Det förekommer att företag har fler än en metod för sin internavräkning, eller att man väljer att kombinera olika metoder med varandra (Lantz, 2000).

Vi kommer att presentera våra resultat från vår studie och jämföra med tidigare forskning i ämnet. Slutligen kommer en analys och våra slutsatser i sista kapitlet.

1.5 Syfte

Syftet med denna uppsats är att undersöka av vilken anledning svenska företag använder internprissättning och vilken prissättningsmetod som förekommer mest frekvent samt att se om detta har förändrats över tiden

Författarna har tänkt att uppsatsen ska kunna fylla en lucka i forskningen kring internprissättning främst vad gäller vilka syften som svenska företag använder och vilken typ av metod som används för att bestämma priserna. Sedan det senaste året har större krav ställts på företagen i form av den dokumentationsskyldighet som företagen måste tillämpa. Uppsatsen kan hjälpa till att ge klarhet i hur denna nya lag påverkat synen på internprissättning hos företagen.

1.6 Problemvavgränsning

Vi har valt att begränsa oss till att endast utgå från företagsledningens perspektiv; dels på grund av att enkätundersökningen från 60-talet av Arvidsson har utgått från denna synvinkel men också eftersom internprissättning i sin natur är något som definieras av företagsledningen och sedan sprids ut i företaget. Avdelningscheferna har en central roll när det gäller internprissättningen men just eftersom det finns flera avdelningar och flera chefer uppstår problemet vilken avdelning och chef man ska välja. Man kan dessutom anta att VD, ekonomichefen eller en chefscontroller har bättre helhetssyn på internprissättningen i företaget. Kundperspektivet samt de anställdas perspektiv det vill säga de som inte sitter i företagsledningen, styrelsen eller annan chefsroll borde vara en intressant synvinkel att beakta och undersöka djupare. Att ta med dessa grupper i undersökningen skulle förmodligen leda till mer insikt och en bättre förståelse i ämnet. Dock skulle detta kräva en uppdelning av de olika intressenterna för att kunna presentera resultatet korrekt. En jämförelse mellan de olika intressenternas syn på internprissättning skulle säkert vara intressant men faller utom syftet för denna uppsats.

Eftersom vi har valt att utgå från Göran Arvidssons studie och har en ambition att utföra en likartad enkätundersökning har vi valt att bortse från de två sistnämnda perspektiven. Våra förhoppningar är ändå att finna svar på våra frågor i frågeställningar vi har ställt sam-

man samt att bidra med mer information kring ämnet. Vi har bestämt oss för att välja endast en intressentgrupp och då föreföll företagsledningen som bäst lämpad.

2 Metod

I följande avsnitt kommer författarna att redogöra för hur de gått till väga för att svara på forskningsfrågorna och uppfylla uppsatsens syfte. Datainsamlingsmetoden kommer att utvecklas och motiveras och i slutet av avsnittet behandlas studiens felkällor, giltighet och kvalitet för att läsaren ska kunna bilda sig en uppfattning om undersökningens validitet och reliabilitet.

2.1 Tillvägagångssätt

Vår ambition är att komma fram till hur internprissättningen ser ut i svenska företag idag och att jämföra resultatet med hur det sett ut tidigare. Därför utgick författarna från tidigare forskning; främst Göran Arvidssons publikation från 1972 samt en rapport om internprissättning utgiven av Lantz et al 2002. Även andra doktorsavhandlingar och uppsatser på kandidat- och magisternivå har använts för att kartlägga tidigare forskning inom ämnet. Författarna har sedan skapat en egen enkät för att ta reda på hur och varför företag använder internprissättning idag.

2.2 Metodologisk ansats

Det frågor vår undersökning är ämnad att ge svar på är direkt hämtade från uppsatsens syfte. Frågorna är till sin natur sådana att de ämnar svara på hur något ser ut eller beskriva hur någonting är. Denna typ av angreppspunkt kallas deskriptiv. Författarna kommer att koncentrera sig till allra största på denna ansats då den bäst passar till uppsatsens syfte. Andra ansatser finns att tillgå vid akademisk forskning. En preskriptiv analys försöker ge lösningar på problem och förbättra något eller säga hur något ska bör vara. Författarna avser inte att gå den vägen och kommer t ex inte ge förslag på optimala internprismetoder. Enkätundersökningen är som sagt deskriptivt utformad. Dock kommer författarna att försöka analysera varför eventuella skillnader existerar mellan vår undersökning och tidigare forskning (Olsson & Sörensen, 2007).

Den information som har samlats in genom enkätundersökningen kommer att analyseras på kvantitativt vis. Kvantitativ forskning kan vara både deskriptiva och explanativa. Olsson & Sörensen (2007) skriver att deskriptiva kvantitativa undersökningar beskriver en population vid ett givet tillfälle. Dessa kan sedan utföras vid olika tidpunkter för att göra jämförelser.

En kvantitativ metod beslutades delvis på grund av dess enkelhet att analysera men också för sin tidsbesparande funktion. Man slipper tolka och gruppera svaren och slipper på så sätt många felkällor. Enkätens frågor är så vitt författarna förstår väldigt svåra att misstolka. Att intervjua respondenterna hade varit teoretiskt möjligt men tagit allt för lång tid. Förmodligen hade färre företag valt att medverka och dessutom är undersökningens frågor för ytliga för att intervjuer ska vara meningsfullt.

2.3 Forskningsmetod

När man svarar på en forskningsfråga såsom vi gör i denna uppsats har man två alternativ. Antingen utgår man från de teorier och tidigare studier som finns på ämnet för att bygga en grund. Därefter samlas information in för att jämföras med teorierna och andra tidigare studier i syfte av slutligen ge svar på forskningsfrågorna. Detta kallas deduktiv metod och innebär alltså att man tolkar verkligheten genom att sätta sig in i tidigare forskning och

bilda sig en uppfattning om hur den ser ut och sedan inhämtar empiri. Motsatsen till denna metod kallas induktiv metod och utgår från ett inverterat tillvägagångssätt. Här tittar man på hur verkligheten ser ut och inhämtar information för att sedan förhoppningsvis kunna framställa en teori. Empiri analyseras och tolkas och bildar teori. (Olsson & Sörensen, 2007)

I vår uppsats har det naturliga valet blivit att utföra undersökningen enligt den deduktiva metoden eftersom Arvidsson undersökning från 1972 ligger till grund för vår egen.

2.4 Informationskällor

För att få tillgång till all den information och data som behövs, dels för att få en djupare förståelse för ämnet internprissättning och för att undersöka vad tidigare forskare har kommit fram till inom ämnet har en stor mängd olika sorters informationskällor använts. All denna information brukar delas upp i två kategorier. Sekundärdata är den som samlats in av andra forskare för ett annat syfte. Inom denna kategori hamnar böcker och tidskrifter, men också tabeller och vetenskapliga artiklar. Den andra kategorin, primärdata, innehåller den data och information som forskaren själv samlat in genom någon insamlingsmetod.

2.4.1 Sekundärdata

När författarna väl hade bestämt ämnet internprissättning var det dags att samla in litteratur, uppsatser på C- och D-nivå samt doktorsavhandlingar i ämnet för att sätta sig in i ämnet och hitta luckor i forskningen som behandlats lite eller ingenting alls av tidigare forskare för att formulera ett syfte med uppsatsen. Jönköpings Studentbibliotek har sökfunktioner, JULIA, för att hitta litteratur inom ämnesområdet. Där lokaliserades de viktigaste böckerna som legat till grund för vår studie, däribland Arvidssons välkända bok från 1972. Internet har använts flitigt i jakt på uppsatser och rapporter. Funktionen UPPSÖK har använts för att söka reda på C- och D-uppsatser. Sökord som använts inkluderar internprissättning, syfte, internpriser, transfer pricing, metoder och dokumentationsskyldighet. Även sökmotorn GOOGLE har använts för att hitta diverse företagsekonomiska rapporter som behandlar internprissättning. Efter att ha fått förståelse för ämnet och fått insikt i den forskning som bedrivits innan kunde uppsatsens syfte formuleras och enkäten kunde påbörjas.

2.4.2 Primärdata

För att få tillgång till den data som behövdes för att svara på uppsatsen problemfrågor valde författarna att skapa en enkät för att få in den primärdata som krävdes. En enkät valdes för att på ett enkelt sätt nå en stor grupp respondenter.

2.5 Enkät

För att ge svar på forskningsfrågorna kommer en enkät att skapas för att samla in kvantitativ information. Enkäten skapades genom att använda gratis-tjänsten MySurvs på Internet där användaren kan göra enkäter och sedan på ett enkelt sätt göra dem tillgängliga för respondenterna. Flera olika typer av frågor finns att välja mellan; t ex öppna frågor där svararen själv formulerar svaret, stängda frågor med ett eller flera möjliga svarsalternativ

och frågor där användaren rankar svarsalternativen. Vidare finns även frågor där respondenten anger på en sjugradig skala hur väl ett påstående stämmer.

Till vår första fråga, ”Används internprissättning på Ert företag” användes en kryssfråga där endast ett svarsalternativ är möjligt; ”Ja” eller ”Nej”. Ett problem som uppstod här var att de respondenter som besvarade frågan nekande inte skulle behöva svara på nästa fråga, vilken är den om i vilka syften företaget använder internprissättning. Enkätssystemet vi använde är uppbyggt så att man måste svara på en fråga för att komma vidare till nästa. Hade problemet ovan inte lösts så hade antagligen respondenterna avbrutit undersökningen och viktig information hade gått till spillo. Av denna anledning utnyttjades en funktion där respondenter som svarade ”Nej” automatiskt skickades vidare till sista frågan.

Fråga nummer två går ut på att ta reda på i vilket syfte företagen använder internprissättning. Svarandena fick en lista med tretton syften från vilken de två viktigaste syftena skulle rangordnas. Det finns flera anledningar till att en lista över syften användes. Först och främst blir det lättare för företagen att svara; de behöver inte formulera syften själva. Vidare blir det lättare att analysera för författarna. Från början ville författarna använda en frågetyp där svararen markerade alternativen med en siffra, ett till tre, motsvarande huvudsyfte, sekundärt syfte och tertiärt syfte. Problemet var dock här att hemsidan inte tillät att bara tre av de tretton syftena rangordnades. Författarna ansåg det meningslöst att alla tretton syftena skulle rangordnas, först och främst eftersom företagen med största sannolikhet inte använder internprissättning av så många anledningar, samt att även om något företag skulle vilja ange alla tretton syftena så blir valet mellan vilka syften som ska anges på plats nio eller tio tämligen godtyckligt. För att lösa detta fick frågan istället utformas genom att svaranden kryssade i de två viktigaste syftena från listan. Dessa två syften får ingen inbördes rangordning vilket kan ses som något negativt, men författarna resonerade så att i längden kommer ändå de aggregerade viktigaste syftena fås fram.

Fråga tre handlade om vilken metod som användes för att beräkna interna priser på företaget. Här valde författarna att använda samma svarsalternativ som Lantz et al (2002), vilka även behandlas av Ax et al (2006). Den frågetyp som användes var en kryssfråga där flera svarsalternativ kan anges. Anledningen till detta är bland annat att Lantz et al (2002) kom fram till att företag ofta använder mer än en metod.

- Förhandlingsbaserat
- Marknadsbaserat
- Total-/självkostnad utan vinstpålägg
- Total-/självkostnad med vinstpålägg
- Särkostnad med vinstpålägg

Den fjärde och sista frågan lades till för att kunna dela upp företagen i två grupper. Lantz et al kom fram till att tillverkande företag använder internprissättning i större utsträckning än tjänsteföretag och att tjänsteföretagen är fler idag jämfört med tjugo år sedan. Därför ansåg författarna det viktigt att behandla dessa två företagsgrupper separat. Kanske kan intressanta skillnader upptäckas mellan de två grupperna.

Utgångspunkten var att få en grupp företag som valts ut slumpvis för att ge en statistiskt sett rättvisande bild. (Aczel, 2006) För att åstadkomma detta har vi valt att inkludera 80 slumpmässigt utvalda företag från Stockholmsbörsens small cap- och medium caplistor. Stockholmsbörsen är numera indelad i tre olika segment. Small cap innehåller företag med en omsättning på högst 150 miljoner euro, medium cap innehåller företag med en

omsättning på mellan 150 miljoner och en miljard euro. Large cap omfattar de största företagen som omsätter mer än en miljard euro (Nasdaq OMX).

Enkäten fullbordades med ett välkomstmeddelande där undersökningen presenterades och skickades sedan ut via en länk till företagens allmänna e-postadress; info@foretag.se

2.5.1 Bortfall

Av de 80 företag som enkäten skickats ut till svarade 26, alltså 33%. 11 var tjänsteföretag, 11 var tillverkande företag och 4 definierade sig som ”annat”. Detta kan verka lågt, men faktum är att många enkätundersökningar vi granskat har svarsfrekvenser på mellan 30% - 45%. Det kan finnas flera anledningar till att svarsfrekvensen blivit låg och företagen avfärdar enkäten direkt av olika orsaker. De kanske anser att de inte orkar befatta sig med enkätundersökningar de inte tjänar något själva på. För att bemöta detta har vi utformat enkäten så att den ska vara enkel att svara på och ta så lite tid som möjligt. Det kan också vara så att företagen betvivlar äktheten i undersökningen eller att enkäten på något annat sätt skulle vara suspekt. Detta har vi kontrat genom att skapa enkäten genom www.mysurvs.com och på så sätt få en professionellare look. Undersökningen är dessutom helt anonym och det framgår inte vilka företag som deltagit. Att många företag väljer att inte svara är vårt största hot mot validiteten; två tredjedelar av företagen valde att inte svara. Lantz, Ceder & Larsson (2002) fick, i en dock mer omfattande, undersökning 44 % svarsfrekvens vilken de själva ansåg hög.

På grund av enkätens anonymitet kan ingen bortfallsanalys göras eftersom vi inte vet vilka som har och inte har, svarat. Vi kunde inte heller skicka påminnelsebrev till dem som inte svarat. Författarna valde dock att behålla anonymiteten i alla fall eftersom man får ärligare svar och respondenterna behöver inte riskera att lämna ut känslig information. Hade problemet med svarsfrekvens varit slumpmässigt, alltså att det inte går att se mönster hos företag som svarar, hade detta inte påverkat resultatet särskilt mycket. Dock är det så att vissa grupper av personer man hoppas ska svara är mindre benägna att göra det. Detta påverkar naturligtvis validiteten i undersökningen (Hague, 2002). Ett problem vi eventuellt har drabbats av är att de företag som inte använder internprissättning avfärdar enkäten direkt och därmed inte medverkar. För att minimera detta problem valde författarna att förtydliga att det är viktigt att även dessa företag svarar samt att påpeka att undersökningen består av bara fyra frågor och tar kort tid att besvara. Även om vår undersökning drabbats av detta så är det antagligen bara fråga nummer ett som påverkats i större utsträckning av detta; nämligen den andel företag som använder internprissättning. Vilka syften som är vanligast borde dock inte påverkas nämnvärt.

2.6 Studiens tillförlitlighet

2.6.1 Metodkritik

För att kunna jämföra om eller hur något har förändrats över tiden är det naturligtvis viktigt att man gör på samma sätt varje gång. Detta har för författarna varit omöjligt då den tidigare forskningen som ligger till grund för uppsatsen har tillämpat olika metoder. Vi har därför valt att efterhärma olika delar av den tidigare forskningen då det är mest lämpligt. Lantz (2002) gör ingen större utredning av vilka syften svenska företag har med internprissättningen. Därför har mycket hämtats från Arvidssons (1972) undersökning vad gäller denna punkt. Lantz (2002) har dock mer utvecklat undersökt prissättningsmodeller och på

den punkten är vår enkät liknande. Trots detta finns alltså inte identiska undersökningar bland den tidigare forskningen att jämföra våra resultat med. Detta kan leda till att författarna i analysen tvingas jämföra resultat som inte är uppbyggda på exakt samma sätt. Författarna är dock medvetna om detta problem och tar med det i beräkningarna när resultaten analyseras.

2.6.2 Källkritik

Det har bedrivits mycket forskning inom ämnet internprissättning. Även en stor mängd litteratur finns att tillgå. Vad gäller tidigare studier har författarna lagt tyngdpunkten på tre stora undersökningar som utförts av kompetenta forskare varav Arvidsson får ses som en guru i sammanhanget. Nackdelen med en undersökning från slutet av 60-talet är att extremt mycket har förändrats sedan dess. Som beskrivits ovan är företagen mer decentraliserade idag; organisationsstrukturen ser olika ut. Man kan därför anta att även syftena med internprissättning har förändrats sedan dess, och även metoderna för att beräkna dem och därför kan man ifrågasätta Arvidssons undersöknings relevans 40 år senare. Men det är just det som är syftet med vår undersökning; att jämföra vad som har förändrats. Vad gäller Lantz undersökning från 2002, kan en intressant sak påpekas. Större delen av, om inte all den litteratur författarna har läst framhåller att kostnadsbaserade metoder är överlägset vanligast. Dock fann Lantz (2002) att endast 26% av företagen använder en kostnadsbaserad, vilket kan jämföras med 81% i Arvidssons undersökning och cirka 80% i litteraturen. Vad detta beror på kan inte författarna svara på men faktum kvarstår att Lantz siffra är förvånansvärt låg.

Vidare har författarna till viss del använt sig av studentuppsatser på kandidat- och magisternivå av varierande kvalitet. Många författare på denna nivå har en tendens att överskatta sina egna resultat och slutsatser. Detta har tagits med i beräkningarna då dessa undersökningar analyserats.

2.6.3 Reliabilitet

Reliabilitet avser kort sagt i vilken utsträckning en upprepning av undersökningen ger samma resultat. Man vill även att samma resultat ska uppnås oavsett vem som utför studien. För att uppnå så hög reliabilitet som möjligt har vi vidtagit vissa åtgärder i vår undersökning. Företagen som undersökts har valts ut slumpvis, 40 stycken från varje lista. Vårt största hot mot reliabiliteten är som nämnts ovan, bortfallet (Olsson & Sörensen, 2002). Enkätfrågorna har utformats så klara som möjligt så att de inte ska kunna feltolkas och svarsalternativen har lämnats fria från tvetydighet. Författarna har medvetet undvikit att använda svarsalternativ såsom ”till viss del”, ”till stor del” och ”till liten del” då dessa kan tolkas på lika många sätt som det finns respondenter. En acceptabel reliabilitet upprätthålls därmed trots den svikande svarsfrekvensen.

2.6.4 Validitet

Validitet avser i akademiska sammanhang i vilken omfattning undersökningen mäter det som är tänkt att mätas (Olsson & Sörensen, 2007). Vårt syfte går ut på att undersöka hur internprissättningen hos svenska företag har ändrats i praktiken från 1960-talet tills idag 2008. Det har därför varit tämligen okomplicerat att behålla fokus på de frågor vi faktiskt vill besvara. Enkätfrågorna har hållits enkla och fria från feltolkningar och oklarheter som annars lätt uppstår. Olika frågetyper har använts för att besvara forskningsfrågorna då dessa är olika till sin natur. Anonymiteten hos frågorna har antagligen inverkat positivt på vali-

diteten eftersom respondenterna kan svara ärligt utan att behöva riskera att lämna ut känslig information. Författarna anser att validiteten i undersökningen är hög.

2.7 Statistiska problem

Vår ambition är naturligtvis att minimera de statistiska fel som lätt kan göras i utförandet och analysen av en undersökning som denna. Vi vidtar vidare de åtgärder som är rimliga för att göra svarsfrekvensen så hög som möjligt.

Ett annat problem är att företagen avfärdar enkäten direkt av olika orsaker och därmed inte svarar. De kanske anser att de inte orkar befatta sig med enkätundersökningar de inte tjänar något själva på. För att bemöta detta har vi utformat enkäten så att den ska vara enkel att svara på och ta så lite tid som möjligt. Det kan också vara så att företagen betvivlar äktheten i undersökningen eller att enkäten på något annat sätt skulle vara suspekt. Detta har vi kontrat genom att skapa enkäten genom www.mysurvs.com och på så sätt få en professionellare look. Undersökningen är dessutom helt anonym och det framgår inte vilka företag som deltagit.

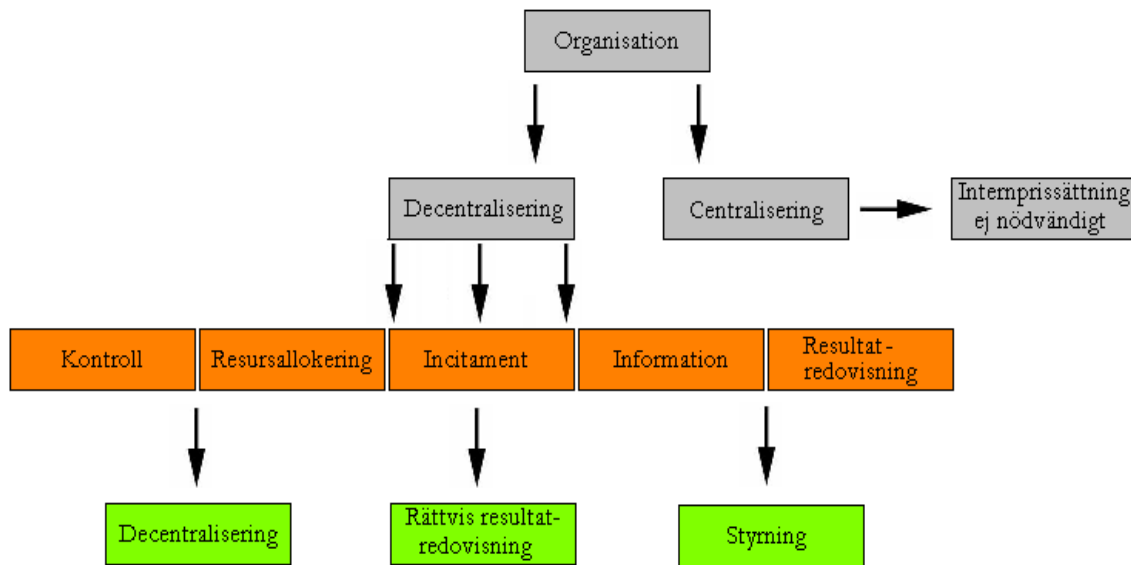
Ett problem vi eventuellt har drabbats av är att de företag som inte använder internprissättning avfärdar enkäten direkt och därmed inte medverkar. För att minimera detta problem valde författarna att förtydliga att det är viktigt att även dessa företag svarar samt att påpeka att undersökningen består av bara fyra frågor och tar kort tid att besvara. Även om vår undersökning drabbats av detta så är det antagligen bara fråga nummer ett som påverkats i större utsträckning av detta; nämligen den andel företag som använder internprissättning. Vilka syften som är vanligast borde dock inte påverkas nämnvärt.

3 Referensram

I detta kapitel kommer att redogöras för relevanta teorier och begrepp för att ge läsaren mer information i ämnet. Teorierna är starkt länkade till de motiv och syften med internprissättning vilket kommer att beskrivas i detta kapitel. Vi kommer att beskriva och vidareutveckla modellen (Figur 1) från kap 1 som kommer att ligga till grund som referensram för detta kapitel.

3.1 Problem vid decentralisering

Vi kommer att fortsätta att utveckla modellen från kapitel 1.4. Vi vill genom denna modell ge läsaren en strukturerad metod för att kunna följa med i vårt resonemang genom detta kapitel.



Figur 2 Författarnas modell över uppsatsens struktur

När företag väljer att decentralisera beslut uppstår konflikter inom organisationen rörande hur en styrning av företaget skall fungera på ett tillfredsställande sätt för att uppnå ett resultat som är förenligt ur hela företagets synvinkel. Vid en total central planering av beslut är internprissättning inte nödvändig som styrmedel. Men i många fall vill man ändå ha någon form av avräkning för att kunna bestämma enheters resultat. Vill man istället att lokala enheter skall få större självständighet och kunna påverka beslut rörande kvantiteter, volymer eller inköp kan man välja att decentralisera besluten ut till enhetschefer. Internpriser kan då fungera som ett styrmedel för att kunna mäta enheters resultat (Arvidsson, 1972).

Med en decentralisering av beslut vill man att enhetschefer skall bli motiverade till en mer kostnadsmedvetande inställning samt att man skall kunna känna att man kan påverka enhetens resultat. Detta skall fungera som ett incitament; att kunna känna att man kan påverka beslut som rör ens dagliga verksamhet (Arvidsson, 1972).

När ett företag väljer att decentralisera beslut kommer problemområden att uppstå som Arvidsson (1972) identifierade i fem punkter. En utveckling av dessa problemområden kommer att behandlas nedanför:

- Styrning, samordning och kontroll av företagsenheter
- Resursallokering inom företaget
- Incitament, kostnadsmedvetande
- Information
- Resultatredovisning

(Arvidsson, 1972).

3.1.1 Styrning, samordning och kontroll av företagsenheter

Arvidsson (1972) och Anthony & Govindarajan (2007) menar att samtidigt som det ställs krav på organisationens utformning att få ut maximal effekt av styrsystemet så är internpriser en bra metod för att styra sitt företag. Med internprissättning kan man uppnå stor verkan på styrningen av en organisation (Bergstrand, 2003).

Det är viktigt att visa hur uppdelningen av resultatenheter ser ut för övriga i företaget och ansvaret vilar på företagsledningen att detta förmedlas. Eftersom styrning med internpriser kan ske både lokalt och centralt uppstår ibland vissa risker i samband med internpriser. Lokala beslut när det gäller internpriser kan komma att betraktas som negativa av en annan enhet (Anthony & Govindarajan, 2007).

Samordningsproblem innefattar vilka interna relationer som finns och bör finnas mellan enheter i företaget och som kräver någon form av ekonomisk samordning. Arrangemanget av detta vill man ska ske på ett ändamålsenligt sätt. Detta leder därför till ett informationsproblem (Samuelsson, 2004). Vilka interna relationer kan man med hjälp av priser på varor och tjänster beskriva när de överförs mellan enheterna inom företaget? Man vill kunna värdera enheternas ekonomi för att få ett hjälpmedel att angripa kontrollproblemen. En värdering av resurser som konsumeras inom en enhet samt de prestationer de ger upphov till blir nödvändiga för att kunna göra en bra värdering och därigenom utföra kontroll. Anskaffas resurser utanför företaget finns en extern marknad som ger en bra värdering av resursen. Svårare blir det när resurser överförs inom företaget och frågan blir genast mer komplicerad. Vilket värde skall man sätta på den levererade varan eller tjänsten och till vilket värde skall mottagaren belastas med? (Arvidsson, 1972)

3.1.2 Resursallokering inom företaget

Vid decentralisering av beslut kommer två viktiga områden att identifieras: Fördelning av real- och penningresurser mellan enheterna inom organisationen och utnyttjandet av resurserna eller aktiviteterna. Hur man väljer att fördela resurserna kan variera stort från att en central tilldelning av resurser inom en period till att man väljer en mer inriktning där lokala nivåer har större inflytande av tilldelning. Denna aktivitetsplanering av resurser innefattar val av produktprogram, val av produktionsfaktorer, val av avnämare och så vidare (Arvidsson, 1972).

I organisationer av större format är denna resursfördelning och resursdisponering ett genomgående problem. Hur skall detta praktiseras från centrala enheter till lokala och omvänt? När företag växer leder det ofta till ökad indelning och att fler funktioner, enheter och grupper uppstår. Konsekvensen av ökad decentralisering och skapandet av fler, mindre, självständiga grupper leder till att samordningsproblemen och kontrollproblemen ökar (Arvidsson, 1972).

Abdel-khalik & Lusk (1974) påpekar att det främsta syftet med användning av internprissättning är en effektiv resursallokering. Eftersom vinst ofta kan vara en viktig sak vid resursallokering spelar beslut rörande internprissättning en stor roll för enheter. En enhet kanske köper en vara internt för ett lågt pris och kan med detta få en, proportionellt sett, för hög vinst. Detta kan leda till en alltför hög allokering av knappa resurser till säljande enheten (Lantz, 2004).

3.1.3 Incitament, kostnadsmedvetande

”Den för företaget som helhet optimala internprissättningsmodellen är en modell där divisionscheferna känner sig motiverade att handla på ett sätt som är bäst för företaget som helhet och inte enbart för den egna divisionen” (Watson & Baumler, 1975).

Enhetschefer måste uppleva att internavräkning är vettig för att bli motiverade, att internpriset är rättvist (Arvidsson, 1972).

Brist på dessa punkter kan leda till ineffektivitet och resursslöseri. Genom förhandling ser man som främsta motiv att minimera risker med konflikter när man ska förhandla om ett internprissättningsystem (Watson & Baumler, 1975). Ska en internprissättningsmodell generera effektiva incitament krävs att enheterna maximerar företagets totala vinst genom att först maximera den egna enhetens vinst (Lantz, 2000).

Internprissättning ses ofta som ett syfte att motivera enhetschefer. Lokala chefer måste handla så att egna intressen tillgodoses vilket även måste vara sammanlänkat med företagets bästa (Ronen & McKinney, 1970). Flavell (1977) argumenterar att motivation, efter styrning, är den viktigaste fördelen med decentralisering. Chefernas utveckling genom ökad motivation och större ansvarstagande att utföra sitt arbete kommer att leda till fördelar för företaget som helhet. Upplevs internprissättningsystemet som rättvist kommer det att öka motivationen för cheferna och de kommer att vilja arbeta för att maximera företagets totala vinst (McAuley & Tomkins, 1992).

Att de anställda förstår att resurser kostar pengar och att överutnyttjande ger sämre resultat leder till ett kostnadsmedvetande. Man slösar mindre eftersom man ser att resurserna faktiskt kostar pengar. Internpriserna leder till rationellt handlande vilket leder till företagets bästa. En enhet som ska sälja vidare sin produkt tvingas se till att den är konkurrenskraftig, till pris och kvalitet, annars vill köparen inte ha den. Detta har en positiv inverkan på kostnadseffektivitet, flexibilitet och produktutveckling (Arvidsson, 2005).

3.1.4 Information

Suboptimering brukar vara en negativ effekt när företag väljer att decentralisera beslut. En företagsledning måste vara kapabel att se helheten av organisationen för att all nödvändig information ska kunna nå alla nivåer inom företaget så att inga oklarheter finns (Arvidsson, 1972).

3.1.5 Resultatredovisning

Redovisningsmässig resultatfördelning kan även vara ett krav från starka centralstyrda företag. Detta brukar vara bra underlag för kontroll och uppföljning av beslut samt bra information för kommande beslut (Arvidsson, 1972).

Sker resursfördelningen på en mer lokal nivå vill man att värdering av internprestationer skall vara förankrad så att det gynnar hela företagets synvinkel. Beslut rörande kvalitet, kvantitet och externa sälj eller köp påverkas av ovanstående resonemang. Man ser fördelar med decentralisering genom främst ökat incitament då lokala beslutsfattare har mer sakkunskap och lokalkännedom. Snabbare beslut kan tas och informationsöverföring till den centrala enheten som ofta kan ta lång tid sparas (Arvidsson, 1972). Man måste kunna mäta enheternas resultat för att ett tillfredställande underlag ska kunna skapas. Dessa underlag kan vara ett bra medel när man vill följa upp om enheterna har uppfyllt de mål man satt upp samt om ledningen har gjort ett arbete. För att detta skall kunna uppnås måste enhetschefer ha klara besked och direktiv att gå efter samt ett gemensamt mål att följa som överensstämmer med hela företagets. Att informera underställda om målen med internpriser är även en väsentlig detalj som ofta kan glömmas bort (Arvidsson, 1972).

Problemområdena kan kännas svåra att särskilja från varandra. Det beror på att de hänger ihop och motverkar varandra till en viss grad. Vid decentralisering av beslut uppstår dessa beskrivna områden, det gäller att försöka hitta den strategi som passar bäst in ur företagets synvinkel för att välja vilka områden man vill försöka att kontrollera med internprissättning (Arvidsson, 1972).

För att sammanfatta ovanstående punkter kan man påpeka att vid decentralisering av beslut ut i organisationen krävs ett väl fungerande internprissättningssystem för att kunna jämka ihop problemområdena ovan. Man kan välja att försöka att lösa ett eller flera problemområden med internpriser. Det finns inte enligt litteraturen något universalt internprissättningssystem som fungerar på alla företag. Det gäller att välja det som passar bäst in med företagets syften med internprissättning och strategin man har valt. Nedan kommer först en genomgång av huvudsyftena med internprissättningen som Arvidsson formulerade i sin studie från 1972. Olika metoder och val av internpriser kommer att beskrivas senare i detta kapitel (Arvidsson, 1972).

3.2 Syften med internprissättning

Problemen som enligt ovanstående resonemang kan beskrivas som omfattande när en organisation väljer att låta lokala enhetschefer få större inflytande över sin dagliga verksamhet, hänger starkt ihop med vilket eller vilka syften man väljer att införa ha ett internprissättningssystem (Ronen & McKinney, 1970).

Syftena företag har för att använda internprissättning kan variera. Det finns ingen teori som innefattar alla motiv ett företag har när man ska konstruera ett internprissättningssystem. Företag blir istället tvungna att ur ett företags synvinkel satisfiera den metod som lämpar sig bäst i förhållande till företagets strategi (Ronen & McKinney, 1970). Det finns många anledningar i litteraturen till varför internprissättning används. Här beskrivs de dominerande.

Arvidsson formulerar tre huvudsyften med internprissättning;

- Styrning, ge styreffekter på de beslut som fattas genom internprissättning så att beslut fattade i lokala enheter är kongruenta med hela företagets mål
- Genom att decentralisera ansvar motivera medarbetare till ett ekonomiskt tänkande och ett agerande som står i samklang med företagets bästa
- Möjliggöra rättvis resultatbedömning av resultat i företagets olika enheter

(Arvidsson, 1972)

3.2.1 Styrning

Ett syfte med internprissättningen är att ge underlag för beslutsfattande både centralt och lokalt. Internprissättningens roll i detta syfte är som informationsbärare. Idén går ut på att låta efterfrågan på en produkt styra dess kvantitet istället för att centralt bestämma att företaget ska köpa in ett visst antal. En konkurrenskraftig produkt står sig då bättre och flödet blir naturligare. Företaget kan även se vad en intern prestation kostar jämfört med om man skulle köpa den externt. Ska den även i fortsättningen utföras av företaget eller ska man köpa in tjänsten eller varan från ett annat företag? Beslutsfattare inom ledningsgruppen kan använda internpriser som ett styrmedel (Arvidsson, 1972). Vill man försöka att uppnå en så maximal lönsamhet som är möjligt så ställer det krav på ett optimalt internpris. Man kan välja att jämföra internpris med marknadspris för att få en uppfattning om ifall produkten är konkurrenskraftig eller ej (Bergstrand, 2003).

3.2.2 Kostnadsmedvetande

För att internprissättning överhuvudtaget ska vara aktuellt för ett företag krävs decentralisering (Lantz, 2000). Begreppen divisionalisering och decentralisering är starkt förknippade med varandra men inte synonyma. Decentralisering är enligt Solomons (1965) ”delegering av befogenhet att fatta beslut” och divisionalisering som innebär ”delegerat resultatansvar”. Sambandet är starkt mellan dem då divisionalisering måste innebära decentralisering.

Syftet med decentralisering är att enheter ska kunna påverka och bestämma över sin egen division. Det leder till att motivationen ökar för divisionsenheten vilket är ett viktigt motiv (Swieringa & Waterhouse, 1982).

Möjligheten att delegera styrning är det främsta motivet till att företag är decentraliserade (Flavell, 1977). I större företag krävs decentralisering för att en enskild chef inte kan kontrollera samtliga delar av företaget.

Nackdelar som är förknippade med en decentralisering av organisationen kan vara att beslut som inte är optimala för organisationen som helhet kan fattas för att dessa kanske överensstämmer med vad som är bäst för divisionens bästa (Swieringa & Waterhouse, 1982).

Internpriser kan öka motivationen genom att anställda börjar ta ett mer ekonomiskt ansvar som leder till hela företagets bästa. Anställda och enhetschefer blir mer kostnadsmedvetande av ett rättvist internpris som leder till att interna tjänster och varor utnyttjas på ett mer lönsamt sätt. (Swieringa & Waterhouse, 1982). Eftersom man tänker i ekonomiska banor mer frekvent så medför det att man tänker innan man handlar. Olika ansvarsfördelningar inom företaget hamnar i fokus eftersom internprissättning är ett styrmedel för att styra företaget och detta måste ses över för att se vilka metoder som passar bäst in och vad man vill få ut av internprissättningssystemet. Olika grader av ansvar för enhetschefer kommer att beskrivas lite längre ner eftersom det är en viktig fråga när det gäller decentralisering av beslut. ”Motivationen hos enhetschefer blir att tillgodose den egna enhetens intresse i samband med hela företagets bästa (Lantz, 2000). Motivation blir starkare ju mer decentraliserad organisationen är eftersom internpriser hjälper chefer att motiveras till att fatta effektiva beslut som gagnar hela företaget. Flavell (1977) menar att motivation, efter styrning, är den största fördelen med internprissättning. Eftersom enhetschefer är villiga att ta större ansvar

och blir mer involverade i företagets beslut leder detta till att bidra till att motivationen och deras utveckling kommer att öka betydligt (Arvidsson, 1972).

3.2.3 Resultatbedömning

När företag av olika anledningar delas upp i mindre enheter som är beroende av varandra krävs ett system som håller koll på de kostnader avdelningarna drar på sig. När året är slut kan intäkterna och kostnaderna för varje enhet summeras och man får fram ett internt resultat för varje avdelning. Detta resultat kan sedan jämföras med tidigare år och med andra enheters resultat. Finns det ingen som vet om man jobbar bra och effektivt och gör företaget mycket nytta så minskar så klart den personens moral och arbetsmotivation. Man får koll på sina kostnader och ser vilka de dyraste posterna är och vilken nytta de ger. Företagsledningen kan ställa krav på avdelningscheferna att uppnå ett visst resultat och genomföra mål (Ax et. al., 2004) (Samuelsson, 2004). Det var just detta syfte som Arvidsson samt andra forskare har funnit viktigast.

Internprissättning är rätt konfigurerat då det bästa för en enhet även innebär det bästa för företaget (Ax et. al., 2004). Det är dock lätt hänt att prissättningen inte är helt optimal och även om den skulle vara det så är det vanligt att enheter inte tänker på företagets bästa. I en situation där en avdelningschef ansvarar för att enheten går med vinst och får belöning och provision därefter, är det frestande att tänka själviskt och göra allt för att förbättra sitt eget resultat och inte agera för företagets bästa. Detta utbredda problem kallas suboptimering och innebär alltså att det bästa för en enhet inte är det bästa för företaget (Arvidsson, 2005).

3.2.4 Ansvarsenheter

Internprissättning förutsätter att köpare och säljare på en lokal nivå inom en organisation själva kan ta nödvändiga beslut för att affärsmässighet och självständighet skall uppstå (Anthony & Govindarajan, 2003).

Fördelning av ansvar anses som ett centralt styrmedel inom ekonomistyrning. Internprissättning är det centrala styrmedlet som vi har valt att diskutera i vår undersökning och det hänger starkt ihop med fördelning av ansvar som vi kommer att presentera nedan. Påverkbarhet och befogenhetsprinciper innebär att man ska kunna påverka det som man har ansvar för samt ha befogenhet att göra (Anthony & Govindarajan, 2003).

3.2.5 Definiering av ansvarsenheter

När företag divisionaliserar och decentraliserar portioneras mer ansvar ut nedåt i organisationen till mindre enheter. För att kunna hantera och styra denna verksamhet med fler eller mindre självständiga enheter tilldelas ofta ekonomiskt ansvar. Internprissättning är då en metod man kan använda för att försöka att skapa en rättvisande intäkts- och kostnadsbestämning. Detta förutsätter att ansvarsenheterna är avgränsade och ansvar och befogenhet klargjorda (Svenska Kommunförbundet, 1987). Det finns fyra typer av ansvarsenheter och de kräver olika planerings- och kontrollsystem.

3.2.5.1 Kostnadsansvar

Detta är den lägsta organisatoriska nivån och man ansvarar bara för kostnader, ej intäkter. Man utvärderar enheten i förhållande till hur man lyckats uppnå kostnads mål. I denna ka-

tegori av avdelningar hittar man oftast administrativa avdelningar, enheter inom forskning och utveckling och tillverkande enheter. Det brukar vara svårt att bestämma det värde de producerar (Samuelsson, 2004).

Man kan använda sig av standardkostnader vilket förekommer ofta för tillverkande enheter när det är svårt att bestämma ett värde på produkten. Man fastställer då en standardkostnad på förhand som mått på prestationen. Exempelvis så gottskrivs tillverkande enhet en standardkostnad vid leverans. Intäkten kan sedan jämföras med verkligt kostnadsutfall (Ax et al., 2004)

Samuelsson (2004) påpekar att med kostnadsenheter så är det svårt att jämföra kostnad för resursen som förbrukas med det värde som produceras.

3.2.5.2 Intäktsansvar

Ett ansvar för enhetens intäkter, det vill säga försäljningen. Denna form av renodlat intäktsansvar existerar knappt i praktiken utan istället brukar man använda ett begrepp som betecknas bidragsansvar. Man drar bort enhetens egna kostnader eller tillverkningen av en produkt från intäkten. Avdelningar som brukar inneha detta ansvar kan vara marknadsavdelningar och försäljningsbolag (Samuelsson, 2004).

3.2.5.3 Resultatansvar

Enheter som har ansvar för både intäkter och kostnader men inte har befogenhet att påverka kapitalposter benämns som resultatansvariga. Man har inte ansvar för det kapital som finns i företaget. Med *rent resultatansvar* menas att intäkter endast kommer från externa kunder och enheten har full beslutsrätt över både sina intäkter och kostnader. Med *artificiellt resultatansvar* innefattar enheter som säljer varor eller tjänster internt och dessa har i regel mer eller mindre uttalande restriktioner för prissättning samt för extern försäljning (Samuelsson, 2005)

Metoden brukar motiveras eftersom den brukar föra med sig psykologiska fördelar. Enheter inom denna kategori brukar vara serviceavdelningar och dataavdelningar (Anthony & Govianolarajan, 2003).

Fördelar med att tilldela resultatansvar till lokala enheter för med sig att operationella beslut tas snabbare eftersom de fattas på en lokal nivå och inte behöver vänta på vad den centrala nivån ska besluta. Lokala enheter kan använda sin initiativförmåga och fokusera på resultat eftersom den inte begränsas till lika stor del av den centrala enheten (Anthony & Govindarajan, 2003).

Ax et al. (2004) påpekar att det kan läggas för stort fokus på att uppnå rätt resultat på kort sikt och att kapitalbindningen kan öka och dyra utvecklingsarbeten aldrig blir av på grund av det. Anthony & Govindarajan (2003) menar att den centrala enheten kan tvingas släppa ifrån sig för mycket kontroll över organisationen. Det kan leda till att det uppstår motsättningar kring vad som är rätt internpris och kostnadsfördelning mellan köpande enhet och säljande.

3.2.5.4 Lönsamhetsansvar, räntabilitetsansvar

Detta ansvar innefattar en utökning av enhetschefernas resultatansvar och kommer även att innefatta avkastningen på ägarnas kapital, det vill säga investerat kapital. Man har här befogenheter att påverka det kapital som ingår i posterna intäkter och kostnader. Har man ett investeringsansvar så blir krav på räntabilitet ett mått, det vill säga resultat i förhållande till

använt kapital. Eftersom chefer inte kan hållas ansvariga, belönas eller bestraffas, för saker som de inte kan påverka gäller det att utkräva ett så stort ansvar som möjligt (Samuelsson, 2004). Företagsledningen kan ställa krav på avdelningscheferna att uppnå ett visst resultat och genomföra mål (Ax et. al., 2004) (Samuelsson, 2004). Det var just detta syfte som Arvidsson samt andra forskare har funnit viktigast.

3.2.6 Ny lag om dokument skyldighet

Skattefrågor i samband med internprissättning har blivit en av de viktigaste internationella skattefrågorna för multinationella företag (von Koch, 2006). Nationsgränser försvinner mer och mer och koncernintenta transaktioner leder till att skatteverkan vid internprissättning hamnar i fokus. Ernst & Young genomförde en undersökning 2007 som behandlade internprissättning för multinationella företag. 44% av de tillfrågade svarade att internprissättning var den viktigaste skatterättsliga frågan och 64% av moderbolag samt 84% av dotterbolagen påpekade att internprissättning var ett mycket viktigt område för deras organisation.

Tidigare har det funnits möjlighet att med hjälp av internprissättning påverka i vilket land som beskattning skall utfalla genom att man med felsatta internpriser manipulerar vinstöverflyttningar. Man vill helt enkelt flytta vinster till ett land med lägre beskattning (Pelin, 2000). Internprissättning för multinationella koncerner var förut relativt avreglerad. Ingen dokument skyldighet var lagreglerad. 2007 införde Sverige dokument skyldighet vid internprissättning vid försäljning mellan företag i gemenskapen. Man blir enligt denna regel skyldig att dokumentera grunden för sin internprissättning. Man blir tvungen att ge en dokumentation för svenska företag när en transaktion med ett utländskt dotterbolag uppstår för att redovisa att man följer armlängdsprincipen (Liedhammar, 2001). Denna regel gäller inte när båda företagen är obegränsat skattskyldiga i Sverige. Armlängdsprincipen bygger på att internpriser är marknadsmässigt satta och att inga över eller under priser existerar (Borén & Nordström, 2007). Principen regleras i Inkomstskattelagen (IL) 14:19. ”Samma villkor som gäller mellan två oberoende företag ska användas vid prissättning” (IL, 14:19). Företag inom en koncern ska behandlas som en oberoende enhet när det gäller beskattning. Syftet är att försvåra och motverka att vinster flyttas över till länder med lägre beskattning med hjälp av felaktigt satta internpriser. Skattelättnader skall inte längre kunna uppnås med hjälp av felaktigt satta internpriser (Liedhammar, 2001).

Beroende på hur internpriset sätts påverkas företagets finansiella rapporter på olika sätt. En korrekt internprissättning ska enligt skattelagar vara baserad på armlängdsprincipen vilket innebär att samma villkor som gäller mellan två av varandra oberoende företag ska användas vid prissättningen. Företag kan manipulera internpriserna för att uppvisa ett visst resultat i olika bolag; exempelvis hög vinst i ett lågskatteländ och tvärtom. Detta kan leda till att de enskilda företagen uppvisar ett resultat som är missvisande enligt lagstiftningens regler. (Liedhammar, 2001).

3.3 Internprissättningsmetoder

Det existerar ett antal olika metoder när man ska använda sig av internpriser. Värdegrunden, det vill säga vad internpriser ger uttryck för och hur priset beräknas skiljer sig åt. Det finns inte någon teoretisk korrekt metod utan det handlar om att välja den som passar bäst med företagets syfte med internprissättning, slag av konkurrens samt sätt att mäta resultat (Arvidsson, 1972). Freckner (1954) gjorde ett tidigt försök att dela in internprestationer och kom fram till fyra sätt som han ansåg vara huvudriktningarna.

- Anskaffnings- och framställningskostnader (självkostnad eller särkostnad)
- Knapphetsvärden (marknadspris, marginalkostnad eller marginalnytta)
- Konstruerade värden (t.ex. standardkostnad)
- Ingen värdering alls (ingen explicit hänsyn till kostnader eller knapphetsvärden tas vid internprissättningen)

Arvidsson (1972) argumenterar i sin avhandling från 1972 att det finns tre inriktningar; kostnadsbaserade, alternativvärdebaserade och förhandlade internpriser. I vår rapport kommer vi inte att försöka utreda hur man skall gruppera de olika modellerna utan vi har valt att utgå från Lantz et al. (2002) indelning från hans enkätundersökning för att kunna få mätbara resultat mellan undersökningarna. Det finns givetvis en rad andra modeller när man skall sätta ett internpris men vi har valt att inte beskriva dem eftersom kommer med ovanstående resonemang utanför denna uppsats.

- Total-/självkostnad med vinstpålägg
- Total-/självkostnad utan vinstpålägg
- Särkostnad med vinstpålägg
- Förhandlingsbaserat
- Marknadsbaserat

Lantz (2002)

3.3.1 Kostnadsbaserade internpriser

Denna metod är den som är vanligast (Anthony & Govindarajan, 2007). När en enhet mottar en leverans av en vara eller tjänst uppstår en kostnad. Mottagande enhet ska inte få utnyttja denna vara/ tjänst gratis som har tillhandahållits av en annan enhet inom företaget men inte heller behöva betala fullt pris som ett marknadspris. Eftersom köp externt innebär en kostnad skall också interna transaktioner varor/tjänster debiteras inom företaget. Tanken är att man inte ska behöva betala mer än kostnaden då det rör sig om en intern leverans och vinster uppstår ju inte förrän företaget har sålt varan/tjänsten externt.

Många industriföretag har ofta en kostnadsbaserad prissättning och syftet med internpriset är att enheten som utnyttjar en annan enhets varor eller tjänster skall belastas med en kostnad (Anthony & Govindarajan, 2007). Kostnadsbaserade priser leder till att ledningen får en bra uppfattning för produkternas lönsamhet och avgörande beslut kan tas i angående detta. Man kan på lång sikt öka eller minska tillvekningen av en produkt eller välja att sluta med den (Drury, 2000).

Man vill att kostnaden ska följa produkten genom processen genom företaget. Man adderar på så sätt alla kostnader mot ett utpris och kan därmed beräkna lönsamheten för produkten (Drury, 2000).

Det finns många olika varianter av kostnadsbaserade priser att välja. Beroende på syftet med internprissättningen och redovisningsmetod kan man välja vilken kostnad man ska göra avräkning mot (Arvidsson, 1972).

3.3.1.1 Total-/självkostnad med vinstpålägg

I internpriset räknas normal marginal in eller normal avkastning på investerat kapital. Man kan sedan välja att låta vinstpåläggen ingå i de löpande internpriser eller debitera dem periodvis (Arvidsson, 1972). Motivet är här att låta säljande enhet göra en vinst som leder till att räntabilitetstänkandet sprids i företaget. Vinstpålägget kommer här att spegla nödvändig avkastning på kapital och vad en utomstående säljare skulle kunna kräva. (Cook, 1955). Finns en del andra fördelar som att prissättning av slutprodukter kan styras av en central kontroll av vinstpålägg i tidigare led. Kritiken kring att använda modellen är att ett vinstpålägg kan leda till att en produkt som har en korrekt prissättning skulle vara lönsam för företaget, kan bli olönsam för att kostnaderna blir för höga (Cook, 1955). En missvisande bild av divisionernas resultat samt att automatiskt vinstpålägg ger dålig motivation tas också upp som en stor nackdel av modellen (Arvidsson, 1972)

3.3.1.2 Total-/självkostnad utan vinstpålägg

Här får den levererande enheten sina kostnader täckta men gör ingen vinst genom internhandeln. Modellen har en del fördelar och är redovisningstekniskt sett enkel. Självkostnaden visar för mottagaren kostnaderna de ska kunna bära för de skall vara lönsamma på lång sikt samt att mottagaren på lång sikt får en bra uppfattning vad prestationen kostar vid normala förhållanden. Vissa nackdelar har finns att hämta ur litteraturen. Internpriset ger inte uttryck för den relevanta kostnaden när det gäller beslut om volymförändringar, externa inköp, försäljningar. Tillverkningskostnaden och självkostnader är beroende av prestationsvolymen och det blir därför viktigt hur och vem som bestämmer. Kan utlösa ett missnöje eller ovilja vid internleveranser om leverantören har ett resultatansvar för att han tvingas att avstå från vinstmöjligheter på viss del av sin verksamhet (Arvidsson, 1972)

3.3.1.3 Särkostnad med vinstpålägg

”Med särkostnad avses kostnad som är specifik för ett visst handlingsobjekt vid en viss given kalkylsikt, det vill säga här för en viss given internleverans” (Arvidsson, 1972). Motivet med denna metod är att styra resurser som är tillgängliga på kort sikt på ett optimalt sätt. Detta är ett effektivt sätt att utnyttja tillgängliga resurser och att lediga utnyttjas fullt ut på kort sikt. Den ger relevant underlag för prissättning och kortsiktiga beslut (Arvidsson, 1972). Det låga priset kan bli en avgörande faktor till att man väljer att köpa internt med denna metod. Det finns även nackdelar med metoden som att ett lågt pris kan leda till ett slösande av resurser. Låga kostnader i tidigare led kan dölja höga kostnader i senare led (Dean, 1955)

3.3.2 Marknadsorienterade internpriser

Marknadsbaserad prissättning är egentligen den som är bäst lämpad teoretiskt sett om det finns en fungerande marknad (Ax et al., 2001). Bergstrand (2003) menar att marknadsbaserade priser för med sig bättre styregenskaper jämfört med kostnadsbaserade. Genom denna metod vill man utsätta de olika enheterna i företaget för konkurrens samt att skapa ett lönsamhetstänkande. Man värderar internleveranser till marknadsorienterade priser. Detta leder till att det blir meningsfullt att göra enheter till resultat- eller räntabilitetsenheter. Man får genom dessa priser signaler om hur interna kostnadsläger förhåller sig till marknadspriser

ser. Lönsamma respektive olönsamma enheter eller produkter kan sedan upptäckas inom företaget (Anthony & Govindarajan, 2007).

För standardprodukter finns det oftast marknadspriser etablerade som kan användas inom den interna prissättningen. Problemet består i att för de flesta fall existerar ingen enhetlig marknad för att produkter oftast inte är likvärdiga. Man får i många fall uppskatta ett pris genom att försöka att jämföra likvärdiga produkter med varandra. Finns inga marknadsnoteringar finns två varianter att välja på vilka går ut på att man får uppskatta vad ett marknadsmässigt pris skulle kunna vara (Anthony & Govindarajan, 2007). Nedan kommer de två huvudvarianterna att beskrivas. Varianterna kan kombineras med prisjusteringar av en mängd olika slag

3.3.2.1 Rådande marknadspris

För att metoden ska vara tillämplig krävs i stort sett en identisk produkt på marknaden med ett etablerat pris. Avvikelser av interna respektive externa försäljnings och anskaffningskostnader får ej vara för stora (Samuelsson, 2004)

Fördelar:

- Idealiskt för värdering av internttransaktioner, planering och motivation
- Priset är inte godtryckligt bestämt av någon i företaget

Nackdelar:

- Transaktionskostnader vid externa transaktioner kan avvika väsentligt från interna hanteringskostnader, leder till konflikter som rör prisjusteringar
- Vinsteliminering vid bokslut kan bli kostsamt
- Marknadspriser kan variera, vilket leder till att de blir olämpliga sett ur ett längre perspektiv
- Tidskrävande och kostsamt att följa marknadspriser

(Samuelsson, 2004)

3.3.2.2 Uppskattat marknadspris

Denna metod kan användas när ingen identisk produkt existerar på marknaden. Ett marknadsmässigt pris härleds från den interna produkten till priset på liknande varor eller tjänster. Är produkten unik och den bara förekommer internt kan man uppskatta vad en effektiv extern producent skulle kräva för att tillhandahålla varan eller tjänsten för (Samuelsson, 2004).

Fördelar:

- Kan vara ett bra underlag när det gäller långsiktig planering

- Eftersom uppskattade priser fastställts internt kan de förankras hos de berörda och därigenom ges mer legitimitet

Nackdelar:

- Kan vara tidskrävande och interna konflikter kan uppstå för att finna accepterade prisunderlag och priser
- Orealiserade internvinster av internpriser kan leda till att det i senare led blir svårare att bedöma den konsoliderade lönsamheten hos slutprodukten.

(Samuelsson, 2004)

3.3.3 Förhandlingsbaserade metoder

Om komplett decentralisering önskas och ofullständig konkurrens råder, det vill säga avsaknad av tillämpbara marknadspriser brukar denna metod rekommenderas. Använder man förhandlingar mellan enheterna inom företaget skapas en intern marknad. Man vill genom fastställandet av internpriser få varje enhet att jobba för företagets bästa genom att de kan känna att de kan påverka sin egen situation genom förhandlingar. En förutsättning är att i de flesta fall har säljaren rätt att sälja externt och köparen köpa externt (Ax et al., 2001).

Fördelar:

- Båda parter kan påverka det slutgiltiga resultatet
- Internpriset sätts av parterna själva
- Incitament till att pressa kostnader från leverantören
- Ett bra tillfälle att se över prestationsflödena och samarbetet i stort

Nackdelar

- Risk att samverkan motverkas istället för uppmuntras
- Förhandlingsstyrkan hos enheter kan variera, kan skaffa prisfördelar
- Risk för förvanskning av information till andra enheter
- Förhandlingar kan ta upp dyrbar tid

(Samuelsson, 2004)

Lantz (2000) empiriska resultat visar att förhandlingar ofta kan leda till dåliga resultat när företagets gemensamma vinst eller resultatet ses som helhet. Ser man ur ekonomisk synvinkel konstaterar han att oreglerade förhandlingar inte är någon bra metod för internpris-sättning. Vidare skriver Lantz att många författare har behandlat förhandlingsbaserade me-

toder men att ingen direkt har kommit fram till hur en optimal lösning ska se ut (Lantz et al., 2002).

4 Resultat

I följande avsnitt kommer resultaten från undersökningen att presenteras. Först uppvisas en sammanställning av den data respondenterna har lämnat. Sedan nämns de viktigaste upptäckterna studien har givit. Efter det kommer resultaten från studien att jämföras med tidigare forskning. Ytterligare diagram finns att hitta bland bilagorna.

4.1 Sammanställning av enkätsvaren

Tabell 1 Sammanställning av enkätsvaren

Fråga 1: Använder Ert företag internprissättning	Totalt	Tillverkande företag	Tjänsteföretag
Ja	81%	82%	82%
Nej	19%	18%	18%
Fråga 2: Vad är syftet med internprissättning hos Ert företag?	Totalt	Tillverkande företag	Tjänsteföretag
För beräkning av resultat för avdelningarna, för ansvarskontroll	23%	17%	20%
För lönsamhetskalkyler för produkter	14%	17%	13%
Öka incitament, kostnadsmedvetande	7%	-	20%
För löpande kalkylering, kostnadsbokföring	5%	4%	7%
För externa jämförelser (köpa – tillverka, sälja – förädla)	2%	4%	-
Följa civilrättsliga lagar; god köpmannased	-	-	-
För extern prissättning	7%	9%	7%
För värdering av lager och varor i arbete	11%	22%	-
Av skatteskal	30%	22%	33%
För investeringsbedömning	-	-	-
För att möjliggöra decentralisering	-	-	-
För kontroll av leveranser	2%	4%	-
För lokaliseringsbedömning	-	-	0%
Fråga 3: Hur prissätts Er interna handel?	Totalt	Tillverkande företag	Tjänsteföretag
Förhandlingsbaserat	4%	-	10%
Marknadsbaserat	35%	33%	40%
Total-/självkostnad utan vinstpålägg	19%	17%	20%
Total-/självkostnad med vinstpålägg	38%	42%	30%
Särkostnad med vinstpålägg	4%	8%	-
Fråga 4: Definieras Ert företag som ett tillverkande företag eller tjänsteföretag?	Totalt		
Tillverkande företag	42%		
Tjänsteföretag	42%		
Annat	15%		

4.2 Sammanfattning av enkätsvaren

Här följer nu en sammanfattning av enkätsvaren där de viktigaste upptäckterna redovisas.

- 81 % av de tillfrågade företagen använder internprissättning
- Tjänsteföretag använder internprissättning i lika stor utsträckning som tillverkande företag
- Skatteskal är det viktigaste syftet med internpriser för båda företagsgrupper, följt av resultatberäkning
- Inget av de tillverkande företagen angav syftet att öka incitament, motivation och kostnadsmedvetande
- Inget företag hade ett egenformulerat syfte
- Fyra syften används inte alls hos de tillfrågade företagen; för lokaliseringsbedömning, för att möjliggöra decentralisering, för investeringsbedömning samt för att följa civilrättsliga lagar; god köpmannased
- 61 % av företagen använder någon form av kostnadsbaserad prissättningsmetod
- 35 % av företagen använder en marknadsprisbaserad modell
- Inga större skillnader noteras mellan metoder för de olika företagsgrupperna
- Andelen tillverkande företag var i vår undersökning lika stor som andelen tjänsteföretag

4.3 Jämförelse med tidigare forskning

Tabell 2 Fråga 1 - Jämförelse med tidigare forskning

Fråga 1: Använder Ert företag internprissättning	Totalt	Tillverkande företag	Tjänsteföretag
Arvidsson, 1972	76%	-	-
Ceder, Larsson & Lantz, 2002	58%	94%	56%
Davidsson & Körner, 2008	81%	82%	82%

Tabell 3 Fråga 2 - Jämförelse med tidigare forskning

Fråga 2: Vad är syftet internprissättning hos Ert företag?			
Arvidsson, 1972		Davidsson & Körner, 2008	
För beräkning av resultat för avdelningarna	85%	Skatteskäl	30%
För lönsamhetskalkyler för produkter	28%	För beräkning av resultat för avdelningarna	23%
Öka incitament, kostnadsmedvetande	25%	För lönsamhetskalkyler för produkter	14%

Tabell 4 Fråga 3 - Jämförelse med tidigare forskning

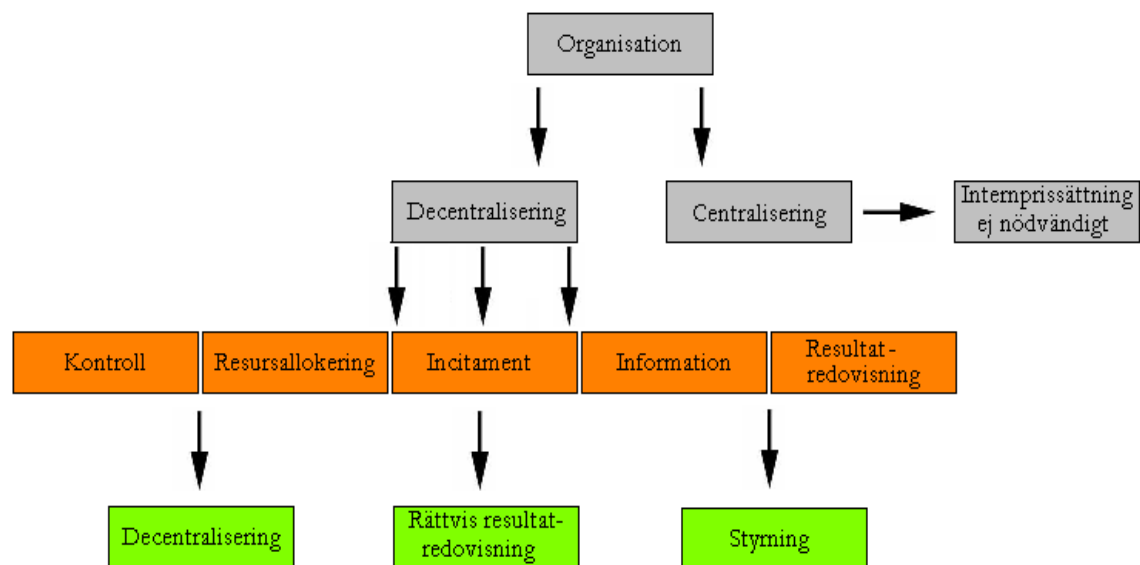
Fråga 3: Hur prissätts Er interna handel?							
Metod för prissättning	Ceder, Larsson & Lantz, 2002			Davidsson & Körner, 2008			Arvidsson, Larsson & Sundqvist, 1971
	Totalt	Tillv.	Tjänste.	Totalt	Tillv.	Tjänste.	
Förhandlingsbaserat	46%	36%	60%	4%	-	10%	28%
Marknadsbaserat	28%	32%	25%	35%	33%	40%	56%
Självkostnad utan vinstpålägg	14%	14%	15%	19%	17%	20%	
Självkostnad med vinstpålägg	10%	14%	-	38%	42%	30%	81%
Särkostnad med vinstpålägg	2%	5%	-	4%	8%	-	

5 Analys och slutsats

I analysen jämförs först författarnas forskningsresultat med de tidigare studierna i ämnet. Skillnader och likheter examineras sedan och författarnas egna tankar vävs tillsammans med andra betydande författare och forskare i ämnet in för att tolka resultatet.

Syftet med denna uppsats är att undersöka av vilken anledning svenska företag använder internprissättning och vilken prissättningsmetod som förekommer mest frekvent samt att se om detta har förändrats över tiden.

Vi kommer att fortsätta att arbeta vidare med modellen som beskrevs i kapitel 1.4 för att upprätthålla strukturen.



5.1 Decentralisering

För att internprissättning som styrmedel ska fungera i praktiken krävs att företagen är decentraliserade i sin beslutsorganisation. Företag kan välja vilken grad av decentralisering av beslut som de anser är nödvändig. Man vill att enhetschefer skall få mer självbestämmande över sina lokala enheter samtidigt som den centrala ledningen vill kunna styra och kontrollera företaget för att effektivitet och övergripande mål ska efterföljas. En majoritet av företagen i vår undersökning använde någon form av internprissättningssystem som styrmedel vilket enligt teorin betyder att de använder internprissättning som någon form av styrmedel och är decentraliserade till viss grad. Vi börjar med att presentera vår första fråga i undersökningen eftersom det centrala temat i uppsatsen handlar om internprissättning som styrmedel.

Vår första enkätfråga var ämnad att ta reda på hur stor del av respondenterna som använder internprissättning. 81% svarade ja, vilket kan jämföras med Arvidssons 76% och Lantz et al's 58%. Ingen större skillnad existerar alltså jämfört med 1972. Dock visar vår undersökning en generell ökning av internprissättning sedan 2002. Skillnaden kan till viss del förklaras av att vissa tillfrågade företag som inte använder internprissättning valde att inte medverka i undersökningen. Detta kan vara en förklaring till varför användandet av priser i vår undersökning är högre jämfört med Lantz från 2002. Lantz (2002) och Arvids-

son (1972) hävdar att stora företag använder internprissättning i större utsträckning än små. Företagen i vår undersökning har en omsättning på upp till 1 miljard euro, vilket anses som stora företag. Detta tror vi är en förklaring till vår höga siffra, vilket stämmer överens till stor del med Arvidssons resultat. En anledning till Lantz et al. låga siffra (58%) kan vara att hans undersökning omfattades av många holding- forsknings- och investmentbolag, som på grund av sin natur inte är i behov av internprissättning i stor utsträckning (Lantz et al., 2002).

Lantz drog slutsatsen att tjänsteföretag använder internprissättning i lägre utsträckning är tillverkande företag (Lantz et al, 2002). Detta påstående stämmer inte överens med vår undersökning, där användandet av internprissättning var lika hos de båda företagsgrupperna. Det föreligger alltså en markant ökning av användandet av internprissättning hos tjänsteföretagen sedan 2002 enligt vår undersökning, från 56% till 82%. En förklaring till detta skulle kunna vara, analogt med ovan, att de tjänsteföretag som inte använder internprissättning väljer att inte svara.

Sammanfattningsvis kan man säga att vår undersökning stämmer väl överens med Arvidssons resultat på denna fråga. Det finns förhållandevis stora skillnader mellan vårt och Lantz et al. resultat men dessa kan förklaras till stor del enligt resonemanget ovan. Vi kan konstatera en ökning i internprissättningens utbredning i vår undersökning hos tjänsteföretagen.

5.2 Syften med internprissättning

Nästa steg i modellen är att utreda vilket syfte företag har med sin internprissättning. I modellen beskrivs fem problemområden som existerar när företag decentraliserar beslut. Arvidsson (1972) målar upp tre huvudsyften med internprissättning som en lösning till decentraliseringsproblemen. Dessa huvudsyften kan delas in i fler, mer specificerade syften. Undersökningens andra fråga: ”Vad är syftet med internprissättning hos Ert företag?”

Vår undersökning visade att syftet ”skatteskäl” är det vanligaste då en tredjedel av de tillfrågade företagen angav detta syfte. Både tillverkande företag och tjänsteföretag nämner skatteskäl som det vanligaste syftet, 22% respektive 33%. Von Koch (2006) menar att skattefrågor i samband med internprissättning har blivit en av de viktigaste frågorna för multinationella företag. Många företag i vår undersökning har dotterbolag i andra länder vilket stämmer överens med Koch’s resonemang att skattefrågor hamnar i fokus då. Vårt resultat stämmer också överens med Ernst & Young’s undersökning (2007) som visar att internprissättning är den viktigaste skatterättsliga frågan. Lagen om dokument skyldighet som infördes i Sverige 2007, som gäller försäljning mellan företag inom samma koncern inom EU, innebär att företag är skyldiga att dokumentera grunden för internprissättningen. Denna lag bör vara en orsak till varför syftet ”skatteskäl” är så utbrett idag eftersom företagen är skyldiga att dokumentera sin internprissättning. Lantz nämnde inte skatteskäl alls i sin undersökning och den gjordes 2002, alltså före lagen om dokumentationsskyldighet infördes. Detta är en ytterligare indikation på att lagens införande har gjort att skatteskäl har hamnat i fokus.

På andra plats återfinns resultatberäkning som syfte; 17% för tillverkande företag och 20% för tjänsteföretag. Detta är rejält mycket lägre än Arvidssons 85% från början av 70-talet. Samuelsson (2004) skriver att internprissättningens syften inte längre är så redovisnings- och kalkyleringsorienterade som tidigare. I vår undersökning kan vi konstatera att rättvis resultatberäkning fortfarande är ett viktigt syfte men att detta prioriteras lite längre ner på skalan jämfört med Arvidssons undersökning från 1972. En förklaring till detta kan vara att

lagen om dokumentationsskyldig fått skatteskal att hamna mer i fokus eftersom man helt enkelt är skyldig enligt lag att dokumentera sin interprissättning. Många företag i vår undersökning är multinationella, med andra ord man handlar med sina dotterbolag över nationsgränserna. Eftersom denna lag har tillkommit har rättvis resultatredovisning fallit som huvudsyfte. Vi tror att eftersom skillnaden har minskat så drastiskt enligt vår undersökning misstänker vi att företagen inte använder interprissättning för resultatbedömning i lika stor utsträckning idag.

Undersöknings tredje vanligaste syfte, ”lönsamhetskalkyler för produkter”, fick 17% av tillverkande företag och 13% av tjänsteföretagen. Arvidsson mätte 28% på detta syfte. Vi kan konstatera att det finns en viss skillnad här men den är inte tillräckligt stor för att författarna ska kunna dra någon slutsats.

Vad gäller Lantz undersökning finns en intressant skillnad. Han drar slutsatsen att det viktigaste syftet med interprissättning hos företag är att möjliggöra decentralisering. Dock nämner inget av våra företag detta syfte.

5.3 Metoder för att sätta internpriser

Den vanligaste metoden för att bestämma internpriser är en kostnadsbaserad metod. 67% av de tillverkande företagen använder denna metod. Detta stämmer väl överens med Arvidsson et al. undersökning från 1971. Även i litteraturen framhävs kostnadsbaserade metoder som vanligast (Ax et al., 2006). Anthony & Govindarajan (2007) skriver att tillverkande företag ofta har en kostnadsbaserad prissättning. Syftet är att enheter som använder resurser ska belastas med en kostnad. Vår studie stödjer detta påstående då tillverkande företag använder kostnadsbaserade metoder i större utsträckning än tjänsteföretagen.

I vår undersökning använder 39% av företagen självkostnaden plus ett vinstpålägg och 19% använder självkostnaden utan vinstpålägg. Anledningen till att det finns olika kostnadsbaserade modeller beror på att företagen har olika syften med interprissättningen och redovisningsmetoder. Det gäller att hitta den metod som bäst passar företagets strategi (Arvidsson, 1972). Lantz (2002) erhöll en relativt låg siffra för de kostnadsbaserade metoderna (26%). Skillnaden mellan dessa två undersökningar är markant (61% jämfört med 26%) trots att endast 6 år skiljer dem åt. Det är svårt att hitta en förklaring till denna skillnad men vi kan konstatera att kostnadsbaserade metoder är vanligast i vår undersökning, Arvidssons och majoriteten av litteraturen inom interprissättning.

När ett vinstpålägg görs alstras ett räntabilitetstänkande vilket skapar ett incitament för enhetschefer att maximera sitt resultat (Cook, 1955). Detta kan vara en förklaring till dess utbredning idag eftersom enhetschefer ofta har ett räntabilitetsansvar när denna metod används. Lantz fick i sin undersökning en låg siffra (10%) för denna metod. Anledningen till detta finner vi ingen direkt förklaring till utan vi kan endast konstatera skillnaden. I Arvidssons undersökning gjordes ingen uppdelning av de kostnadsbaserade modellerna varför användandet av självkostnad med vinstpålägg som metod inte kan jämföras med hans resultat.

Endast 4% av företagen använder särkostnad med vinstpålägg som metod. Även Lantz (2002) presenterar en väldigt låg siffra för denna metod. Dean (1955) menar att metoden är mer kortsiktigt orienterad, vilket kan förklara dess obetydliga utbredning i dessa två undersökningar.

Lantz fann att 46% av företagen använder en förhandlingsbaserad metod. Det var den vanligaste metoden för både tillverkande företag och tjänsteföretag. Enligt vår undersökning använder endast 10% av tjänsteföretagen och inget av de tillverkande företagen denna metod. Det är svårt att hitta en förklaring till skillnaden. Lantz (2000) konstaterade att en förhandlingsbaserad metod ofta leder till dåliga resultat när företagets gemensamma vinst eller resultatet ses som helhet. Han menar att oreglerade förhandlingar inte är en bra metod för internprissättning. Förhandlingsbaserade metoder brukar användas när fullkomlig decentralisering önskas och marknadspriser saknas (Ax et al., 2001). Eftersom förhandlingsbaserade priser används av väldigt få företag i vår undersökning antar vi att full decentralisering inte är önskvärd i dessa företag och att man baserar priserna på kostnader eller marknadspriser istället. Lantz (2002) skriver att många författare har behandlat förhandlingsbaserade metoder men att ingen direkt har kommit fram till hur en optimal lösning ska se ut.

Enligt vår undersökning använder 33% av de tillverkande företagen och 40% av tjänsteföretagen en marknadsbaserad metod. Andelen företag som använder en marknadsbaserad metod har varit i stort sätt konstant genom de tre undersökningarna, gjorda 1971, 2002 och 2008. Marknadspriser ger teoretiskt sätt det bästa internpriset (Ax et al., 2001) och ger bättre styreffekter än de andra metoderna (Bergstrand, 2003). Dock krävs en fungerande marknad för produkterna för att ett marknadspris ska kunna bestämmas korrekt (Samuelsson, 2005). Detta lär vara en förklaring till varför inte fler företag använder någon form av marknadsbaserad metod. Exempelvis är det praktiskt sett väldigt svårt att bestämma ett marknadsvärde på en unik produkt som bara produceras av företaget i fråga. Lantz (2002) och Arvidsson (1972) menar att det är vanligt att företagen kombinerar flera modeller men att marknadspris ligger till grund i 50% av fallen. Vår undersökning visade dock inga antydningar på detta, då endast två företag angav att de använder mer än en metod. Lantz (2002) påpekar att det ur enkelhetsperspektiv är optimalt med endast en internprissättningsmetod eftersom användarvänligheten ökar. Generellt ingick större företag i dessa två undersökningar än i vår egen och en kombination, alternativt att två eller fler separata modeller används, är vanligare desto större företagen blir.

Tillverkande företag	Tjänsteföretag
Syfte	Syfte
Skatteskal 22% Värdering av lager 22%	Skatteskal 33%
Internprissättningsmetod	Internprissättningsmetod
Kostnadsbaserad metod 67%	Kostnadsbaserad metod 50%

Figur 3 Sammanställning över undersökningens resultat

För att förenkla för läsaren har vi valt att presentera en modell över de vanligaste resultaten där vi delar upp företagen i tillverkande företag och tjänsteföretag. Modellen beskriver det

vanligaste syftet och den vanligaste internprissättningsmetoden för respektive företagsgrupp.

En sammanställning av ovanstående punkter krävs för att kunna reda ut resonemanget av analysen. Vi börjar med punkt ett som tar upp användandet av interpriser som styrmedel. Vi kan konstatera att användandet av internpriser ligger på nästan samma nivå som Arvidssons undersökning från 1972. I Lantz undersökning förekommer många företag som inte använder sig av internpriser som styrmedel, det vill säga investment bolag, holdingföretag och banker. Därför ser vi inga förändringar i användandet av internpriser som styrmedel utan vi konstaterar att det ligger på nästan samma nivå sedan 1972. Punkt två i analysen leder oss in på ett intressantare steg, nämligen syftet till varför företag använder internprissättning. Där kan vi se en ökning av skatteskäl som huvudsyfte. Enligt vår bedömning bör det hänga ihop med att en ny lag om dokumentationsskyldighet infördes 2007 och att man enligt lag är skyldig att dokumentera sin internhandel vid försäljning mellan företag i gemenskapen när en transaktion med ett utländskt dotterbolag uppstår. Man måste följa arm-längdsprincipen enligt lagen som baseras på att marknadsmässiga internpriser är satta. Eftersom majoriteten av företagen i vår undersökning är av multinationell karaktär har därför skatteskäl fått högst procentantal som huvudsyfte. Vi kan konstatera att kostnadsbaserade internpriser är det som används mest frekvent bland både tillverkningsföretag och tjänsteföretag. Detta överrensstämmer med den övriga litteraturen i ämnet då kostnadsbaserade metoder används mest frekvent. Enligt Lantz (2002) var förhandlingsbaserat den vanligaste metoden. Vid vår undersökning användes förhandlingsbaserat väldigt sällan. Denna metod är enligt (Lantz et al., 2002) ingen bra metod eftersom oreglerade förhandlingar inte leder till bra resultat när det gäller internprissättning. Marknadsbaserad prissättning var det som förekom näst vanligast i vår undersökning. Detta är enligt många författare och forskare i ämnet den metod som är bäst lämpad teoretiskt sett om en fungerande marknad existerar.

6 Slutdiskussion

Allteftersom uppsatsen har skrivits har vi fått en större förståelse och kunskap om internprissättning. Vi har kommit in på sidospår som verkat intressanta men ändå valt att hålla oss till uppsatsens syfte för att kunna besvara problemformuleringen. Dessa sidospår skulle vara intressanta att undersöka noggrannare varför vi rekommenderar dem till framtida forskare.

Vi har besvarat vårt syfte som utvecklades ur problemformuleringen. Vi kan konstatera att vår undersökning går i linje med Arvidssons från 1972, fråntaget syftet skatteskäl. En bidragande orsak till detta är lagen om dokumentationsskyldighet som bör ha haft stor inverkan på vårt resultat. Kostnadsbaserade metoder är fortfarande vanligast när man sätter internpriser.

Ett av dessa sidospår rör lagen om dokumentationsskyldighet som infördes år 2007. Vilka konsekvenser har lagen fått för multinationella företag vad gäller internprissättning? Följs lagen av de berörda företagen så att skattemässiga förflyttningar mellan företag i olika länder inom samma koncern sker inom lagens ramar. Vi har valt att utforma vår uppsats deskriptivt, det vill säga att ta reda på hur någonting ser ut; en beskrivande ansats. För att få djupare förståelse för varför resultaten ser ut som de gör skulle det vara intressant att utföra en djupare studie där man genom intervjuer tar reda på hur företagen resonerar kring de berörda frågorna.

Referenser

Böcker

- Aczel, A., Sounderpandian, J. (2006) *Complete Business Statistics*
McGraw-Hill, Boston, Massachusetts
- Adler, R. (1996) *Transfer Pricing for World-Class Manufacturing. Long Range Planning*
- Anthony, Robert N., Govindarajan V. (2007) *Management Control Systems*
Mc Graw-Hill Companies, New York
- Anthony, R. N., Govindarajan, V. (2003) *Management Control Systems*
McGraw-Hill Book Co, Singapore
- Arvidsson, G. (2002) *Internpriser – Styrning, Motivation, Resultatbedömning*
EFI, Stockholm
- Ax, C., Johansson, C., Kullvén, H. (2006) *Den nya ekonomistyrningen*
Liber, Malmö
- Bergstrand, Jan (2003), *Ekonomisk styrning*,
Studentlitteratur, Lund
- Bolman, Lee G. & Deal, Terrence E. (2003) *Reframing Organizations*
Jossey-Bass, San Francisco
- Hague, P. (2002) *Market Research – a guide to planning, methodology & evaluation*
Bell & Bain Ltd, Glasgow
- Lantz, Björn. (2000) *Internprissättning med effektiva incitament*
Bokförlaget BAS Handelshögskolan Göteborg, Göteborg
- Larsson, L, Sundqvist, L, Arvidsson, G, (ÅR) *INTERNPRISSÄTTNING Metoder vid avräkning av internprestationer i 235 större svenska företag*
EFI vid Handelshögskolan i Stockholm, Stockholm
- Merchant, Kenneth A. (1997) *Modern Management Control Systems*
Prentice Hall, New Jersey
- Merchant, Van der Stede (2007) *Management Control Systems Performance Measurement, evaluation and Incentives* 2nd edition
Prentice Hall, New Jersey
- Olsson, H., Sörensen, S. (2007) *Forskningsprocessen*
Repro 8 AB, Nacka
- Pelin, Lars (2000): *Internationell skatterätt- Ur ett svenskt perspektiv*. Lund: Studentlitteratur
- Paulsson, Freckner, T. (1954) *Internprestationer som företagsekonomiskt bedömningsproblem*
P. A. Norstedt & Söners förlag, Stockholm
- Samuelsson, Lars A. (2004) *Controllerhandboken*
Nya Almqvist & Wiksell Tryckeri AB, Uppsala

Solomons, D. (1965) *Divisional Performance*
Irwin, Homewood

Swieringa, R.J., Waterhouse, J.H. (1982) *Organizational views of Transfer Pricing*
Accounting Organizations and Society, s. 149-165.

Doktorsavhandlingar, uppsatser och artiklar

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

Ceder, A., Lantz, B., Larsson, J. (2002) *Internprissättning i svenska börsnoterade bolag*
FE rapport

Cook Jr, P.W. (1955) *Decentralization and the Transfer-Price Problem*
Journal of Business, Volume, 28, Issue 2 (Apr., 1955), 87-94

Dean, J. (1955) *Decentralization and Intracompany Pricing*
Harvard Business Review, 33:4, s. 65-74.

Drury, Colin (2000) *Management & Cost Accounting*
London Business Press Thomson Learning

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

Liedhammar, B. (2001). Något om korrigeringsregelns tillämpning I rättspraxis. Svensk Skattetidning, 68, s 839-852

McAulay, L.& Tomkins, C.R. (1992) *A Review of the Contemporary Transfer Pricing Literature with Recommendations for Future Research*
British Journal of Management, 3, s. 101-122.

Nyman, A., Warneby, L. (2006) *Internprissättning – Att leka affär?*
Magisteruppsats

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

von Koch, N. (2006) *Hjälp eller börda för näringslivet?*
Svensk Skattetidning, 73, s. 152-160.

Watson, D.J.H., Baumler, J.V. (1975) *Transfer Pricing: A Behavioral Context*
The Accounting Review, July, s. 466-473.

Internet

MySurvs.com – Free online surveys – Quick and Easy. Använd 2008-11-02 – 2008-11-20 från
<http://www.MySurvs.com>

NASDAQ OMX. Shares. Hämtad 2008-12-05 från
<http://www.nasdaqomxnordic.com/shares/>

Global transfer pricing survey 2007-2008

Hämtad 2008-12-02 från [http://www.ey.com/global/content.nsf/International/2007-2008 Transfer Pricing Global Survey](http://www.ey.com/global/content.nsf/International/2007-2008%20Transfer%20Pricing%20Global%20Survey)

Övrigt

Ernst & Young AB (2006) *Dokumentationskrav vid utlandstransaktioner*
Erhållen från Netonnet AB

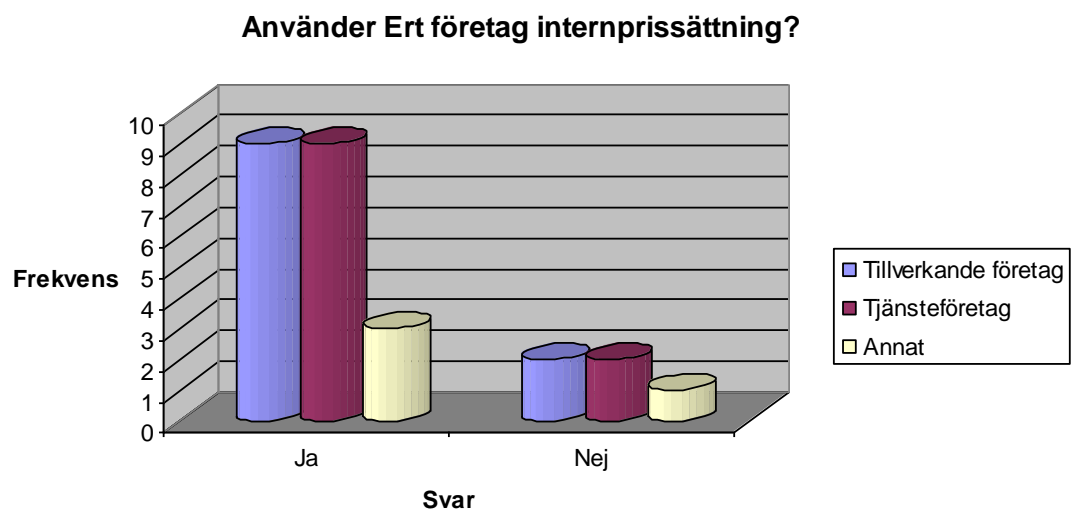
Lagen 2001:1227 om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Bilagor

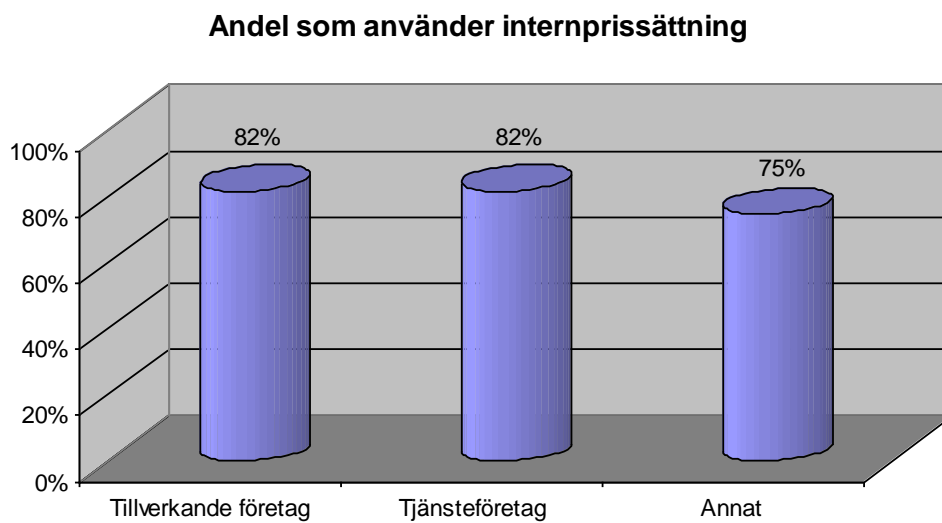
Bilaga 1 Sammanställning av undersökningen från 1967

Syfte ●	Kategori	Börsreg	Ej börsreg	Summa
	○	(63)	(50)	(113)
1. För beräkning av (rättvist) resultat för avd., för ansvarskontroll etc.	R	58	38	96
2. För lönsamhetskalkyler för produkter etc.	S	21	11	32
3. Öka incitament, kostnadsmedvetande etc.	P	14	14	28
4. För löpande kalkylering, kostnadsbokföring etc.	S,R	11	15	26
5. För externa jämförelser (köpa – tillverka, sälja – förädla)	S	14	12	26
6. Följa civilrättsliga lagar; god köpmannased	R	7	4	11
7. För prissättning (extern)	S	6	5	11
8. För värdering av lager och varor i arbete	R	5	3	8
9. Av skatteskal;	R			
Sverige		6	1	7
Utlandet		2	1	3
10. För investeringsbedömning	S	5	2	7
11. Möjliggöra decentralisering		2	3	5
12. För kontroll av leveranser	R	2	3	5
13. För lokaliseringsbedömning	S	2	0	2
<p>● Företaget fick själva formulera vilka syften de hade. Svaren har sedan sammanställts under tabellens rubriker.</p> <p>○ S = Styrmyndighet, R = Redovisningssyften, P = Psykologiska syften</p>				

Bilaga 2 Diagram över enkätundersökningen

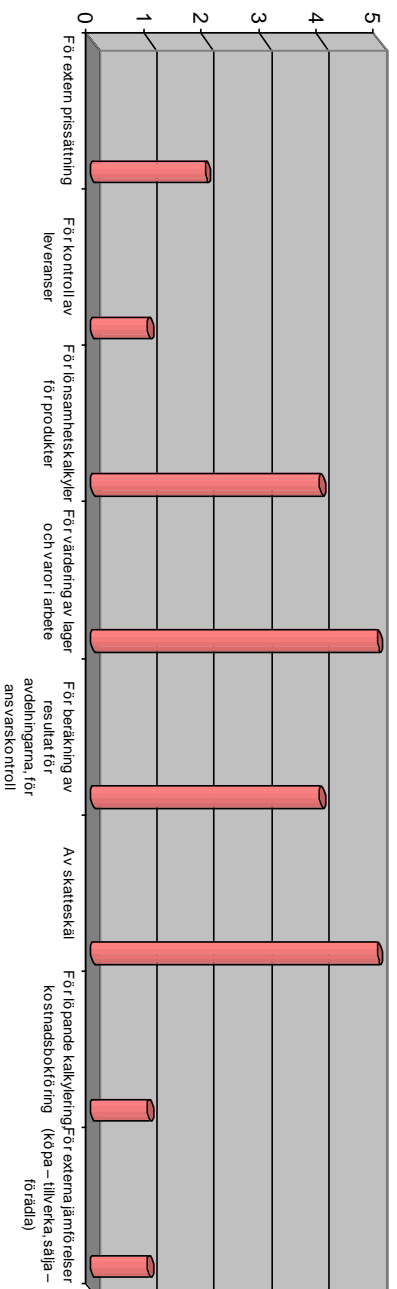


Figur 4 Diagram fråga 1

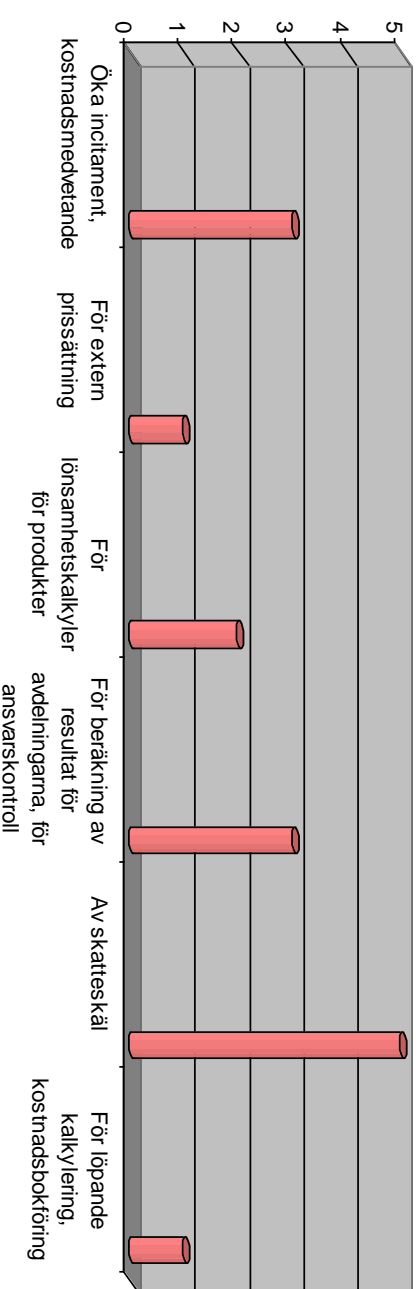


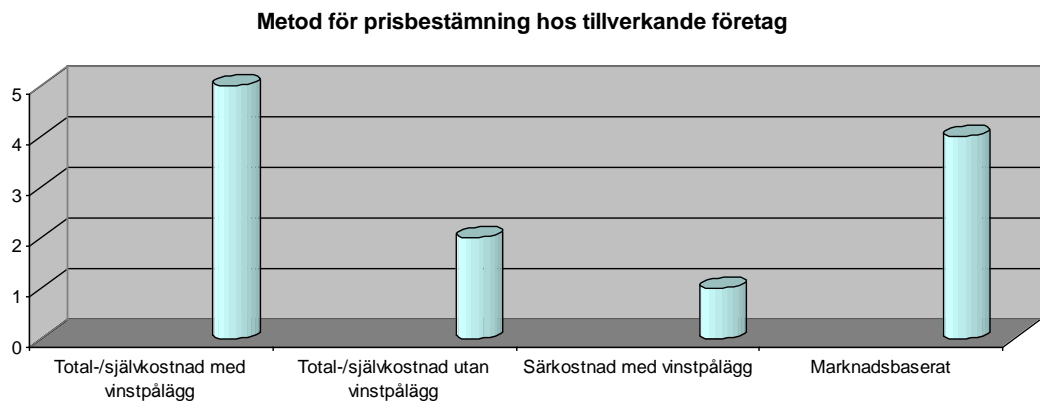
Figur 5 Diagram fråga 1

Syften hos tillverkande företag

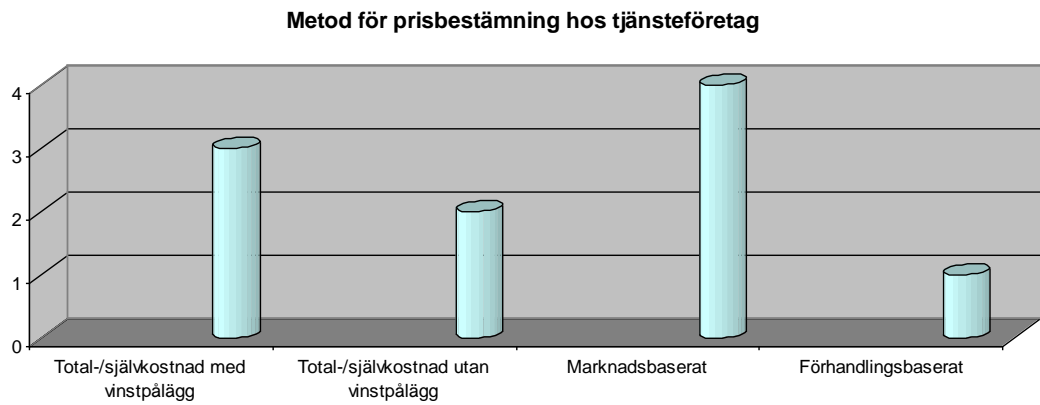


Syften hos tjänsteföretag



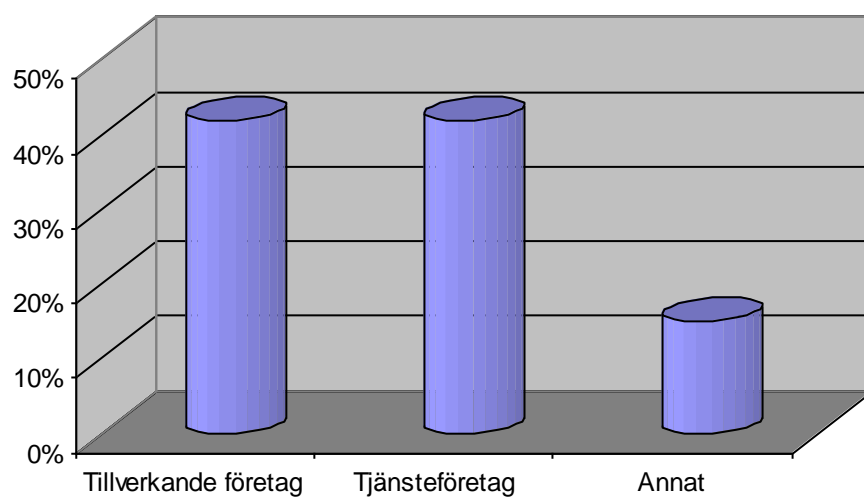


Figur 6 Diagram fråga 3



Figur 7 Diagram fråga 3

Typ av företag



Figur 8 Diagram fråga 4