

Revisjon av tilleggsavtaler Covid-19

SJ Norge AS

Avtaleperiode 01. januar -
30. juni 2022

06.09.2023

The EY logo is positioned in the bottom right corner of the page. It consists of the letters 'EY' in a bold, white, sans-serif font. The 'E' and 'Y' are connected at the top. A yellow triangle is located above the 'Y', pointing to the right. The logo is set against a background of railway tracks and gravel.

Building a better
working world



Disclaimer

Vår gjennomgang og kontroll er av rådgivende art og utgjør ikke noen revisjon eller annen form for sikkerhet som definert av styret i Den norske Revisorforening. Vi gir følgelig ikke uttrykk for noen form for sikkerhet i regnskapsspørsmål, om regnskaper eller annen finansiell informasjon.

Ingen av tjenestene utgjør noen juridisk oppfatning eller noe juridisk råd.

Vår rapport kan kun brukes i forbindelse med kontroller av den leverandør som inngår i rapporten og skal ikke distribueres til andre parter eller brukes i noen annen sammenheng uten vårt skriftlige forhåndssamtykke.

Med vennlig hilsen

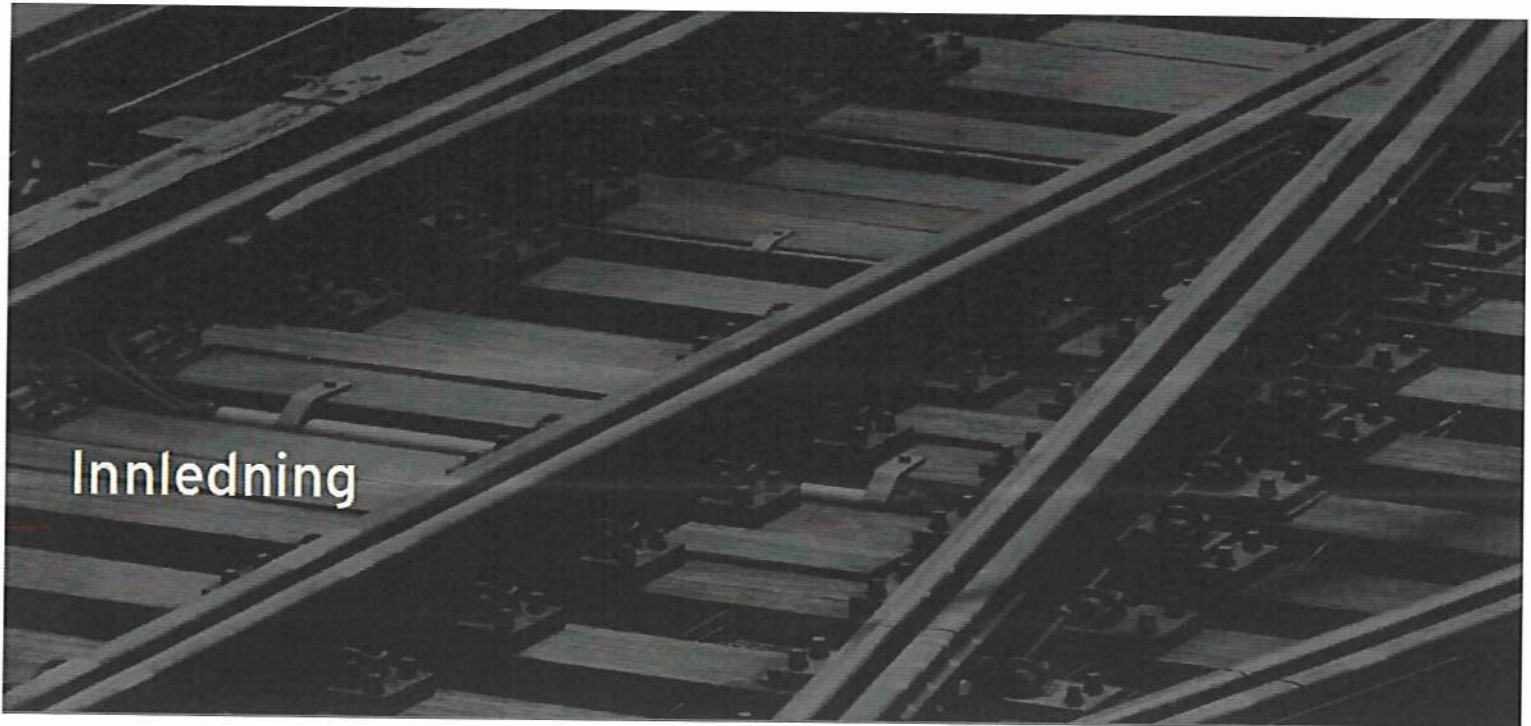
Ernst & Young AS

Kontaktperson EY

Kjersti Haukom Syvertsen, Partner

Mobil: 975 33 603

kjersti.syvertsen@no.ey.com



Innledning

Bakgrunn

Situasjonen med Covid-19 har medført en rekke støtteordninger fra staten til forskjellige mottakere, så også innenfor jernbanetrafikken. Det er gjennom Jernbanedirektoratet bevilget midler i støtte til persontogoperatørene. Støtten er bevilget gjennom tilleggsavtaler med de ulike togoperatørene og disse tilleggsavtalene stiller krav til sluttrapportering, og at denne er revidert av togoperatørenes valgte revisor.

Ved avtalenes utløp har Jernbanedirektoratet behov for å kontrollere at togoperatørene har fulgt de krav og retningslinjer som er beskrevet i tilleggsavtalene for å bekrefte at de er berettiget støtten. Jernbanedirektoratet har inngått en avtale med EY for å gjennomføre revisjon av avtalenes krav.

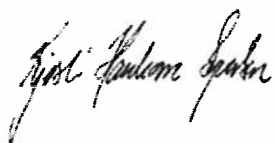
Formål

Formålet med revisjonen er å gjennomføre nødvendige kontroller og handlinger for å sikre at togoperatøren har fulgt de avtalte krav og retningslinjer. Det vil blant annet omfatte gjennomgang av rapporterte regnskapstall, kartlegging av hvilke andre støtteordninger som eksisterer, hvilke ordninger de ulike togoperatørene har søkt på og status på disse, samt gjennomgang av de gjennomførte kostnadsreducerende og inntektssikrende tiltak togoperatørene har utført.

Tilleggsavtalene har bestemmelser for blant annet hva som skal rapporteres til Jernbanedirektoratet, krav til revisjon fra togoperatørenes revisor og andre føringer til togoperatørenes tiltak for inntektssikring og kostnadsreduksjon i perioden. Gjennomgangen av de ulike togoperatørenes rapportering er utformet basert på de ulike avtalenes spesifikke krav og retningslinjer.

Anbefalinger

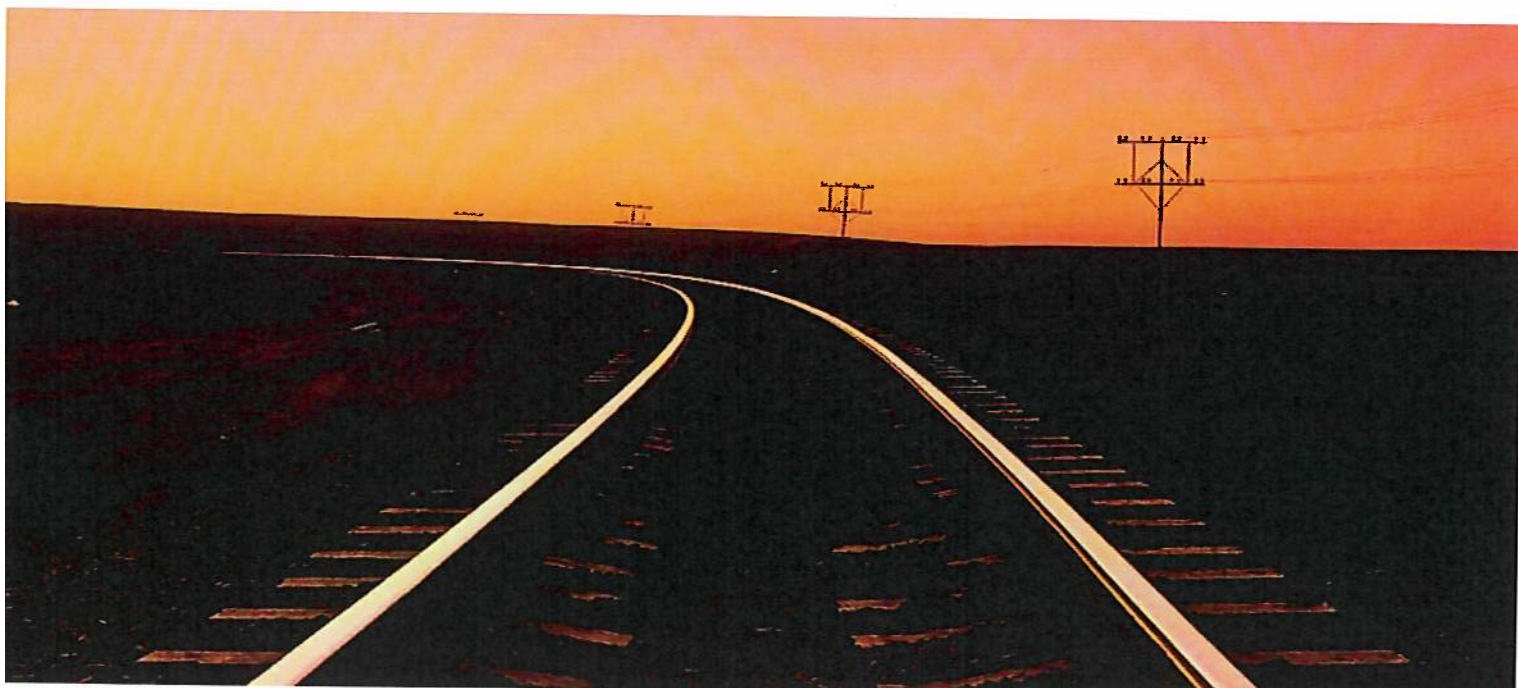
Vi har oppsummert funn og anbefalinger i rapporten. Selskapet må selv vurdere oppfølging av de funn og anbefalinger som nevnes i rapporten.



Kjersti Haukom Syvertsen
Partner

Innholdsfortegnelse

1	Sammendrag	4
2	Vår tilnærming	6
	2.1 Angrepsvinkel og omfang	6
	2.2 Gjennomføring	6
	2.3 Avgrensninger	6
3	Våre observasjoner og anbefalte tiltak	7
	3.1 Krav til rapportering	8
	3.1.1 Rapportering av regnskapstall	8
	3.1.2 Opplysning om støtteordninger	11
	3.1.3 Rapportering av konserninterne kjøp og salg	12
	3.2 Krav om inntektssikring og kostnadsbesparelser	13
	3.3 Krav til revisjon	14
	3.3.1 Krav til revisjon av inntekter	14
	3.3.2 Krav til revisjon av kostnader	15
	3.3.3 Revisors funn	17
	Vedlegg 1 - Regjeringens tiltakspakker	20
	Vedlegg 2 - Regnskapsrapportering	22
	Vedlegg 3 - ISRS 4400	23
	Vedlegg 4 - Identifiserte avvik	26
	Vedlegg 5 - Kontrollberegning tilleggsvederlag	27





1 Sammenheng (1:2)

1. Funn og avklaringer

Tilleggsavtale Covid-19 til Trafikkavtalen mellom SJ Norge AS og Jernbanedirektoratet stiller krav til rapportering og økonomiske tiltak for SJ Norge AS i avtaleperioden.

Revisjonen har identifisert tilleggsavtalens relevante krav og foretatt en vurdering av hvorvidt SJ Norge AS har etterlevd disse kravene. Vurderingen er foretatt basert på observasjoner i form av mottatt dokumentasjon og samtaler med SJ Norge AS. Under følger et sammendrag av revisjonens funn og anbefalinger.

Revisjonen anbefaler at Jernbanedirektoratet vurderer om 842 TNOK i for lavt rapporterte kostnader er på et akseptabelt nivå. Nettoeffekten etter egenandel utgjør 701 TNOK i for lavt utbetalt tilleggsvederlag. Ref. rapportens avsnitt 3.1.1

Revisjonen anbefaler at Jernbanedirektoratet vurderer om det identifiserte avvik i ISRS 4400 på 2 MNOK i for høyt rapporterte kostnader er på et akseptabelt nivå. Nettoeffekten etter egenandel utgjør 1.6 MNOK i for høyt utbetalt tilleggsvederlag. Ref. rapportens avsnitt 3.3.3.

Samlet sett anbefaler revisjonen at Jernbanedirektoratet vurderer om det totalt identifiserte avviket på 1.2 MNOK i for høyt rapporterte kostnader for perioden er på et akseptabelt nivå. Videre anbefaler revisjonen at nettoeffekten på 928 TNOK i for høyt utbetalt tilleggsvederlag vurderes for etterjustering av tilleggsvederlaget sett i sammenheng med perioden med tilleggsavtaler under ett.

Utover de nevnte forhold over er revisjonens vurdering at det ikke er identifisert øvrige forhold som tilsier at de identifiserte krav i tilleggsavtalen ikke er etterlevd av SJ Norge AS.

Kontrollberegning av tilleggsvederlag og oppsummering av effekter i hele avtaleperioden

Revisjonen har på oppfordring fra Jernbanedirektoratet foretatt en kontrollberegning av tilleggsvederlaget som er utbetalt for 2020, 2021 og 2022. I kontrollberegning ble det identifisert at det er utbetalt 42 MNOK for lite i 2020, 52 MNOK for mye i 2021 og 40 MNOK for mye i 2022. Totalt har Jernbanedirektoratet utbetalt 49.9 MNOK for mye i perioden med tilleggsavtaler samlet. Ref. rapportens avsnitt 3.1.1.

Revisjonen anbefaler at Jernbanedirektoratet følger opp differansen med togoperatør og vurderer etterjustering av tilleggsvederlaget.



1 Sammendrag (2:2)

2. Avsetninger til oppfølging

I henhold til avsnitt 3.1.1 er det et krav i tilleggsavtalen at avsatte inntekter og kostnader skal avregnes mot faktiske inntekter og kostnader i perioden. Dersom det er kostnader/inntekter som på grunn av eksisterende samarbeid med andre aktører først avregnes senere enn 90 dager etter avtaleoppgjør, skal det gjennomføres en etterjustering av vederlaget for Tilleggsavtalen når resultatet av slik avregning blir kjent. I mottatt dokumentasjon opplyser togoperatør at det per 30.06.2022 var 29.9 MNOK i avsetninger, hvor 106 MNOK knytter seg til avsatte kostnader og 136 MNOK gjelder inntekter. Togoperatør opplyser at det per juni 2023 foreligger totalt 9.2 MNOK i netto avsatte inntekter som ikke er avregnet. Av dette gjelder samtlige inntekter på 8,7 MNOK avsetninger for viderefakturering av T76. Togoperatør opplyser at dette knytter seg til EO14 T76 og ikke vil ha påvirkning på tilleggsvederlager. Resterende 417 TNOK gjelder åpne avsatte kostnader som er korrigert i justeringer omtalt i avsnitt 3.1.1. Det foreligger altså ingen ukorrigerte åpne avsetninger pr 30.06.22.



2 Vår tilnærming

2.1 Angrepsvinkel og omfang

Revisjonen baserer seg på dokumentasjon mottatt av Jernbanedirektoratet og SJ Norge AS (heretter togoperatøren). I tillegg er det foretatt møter og avklaringer med togoperatøren og deres revisor ved behov. Tilleggsavtalen mellom Jernbanedirektoratet og togoperatøren stiller krav til rapportering, revisorattestasjon av rapporteringen og øvrige føringer til togoperatørens økonomiske tiltak i avtaleperioden. Revisjonen baserer seg på de identifiserte krav og retningslinjer som er beskrevet i tilleggsavtalen med togoperatøren.

Revisjonen er gjennomført med fokus på de forhold som knytter seg til finansiell rapportering og økonomiske tiltak. Det er ikke tatt stilling til driftsmessige forhold som blant annet krav om opprettholdelse av togavganger eller lignende.

2.2 Gjennomføring

Togoperatøren har mottatt støtte for perioden 1. januar 2022 til 30. juni 2022 og har i tråd med avtale levert regnskapsrapportering og revisorattestasjon til Jernbanedirektoratet. Kravene og retningslinjene i tilleggsavtalen er vurdert opp mot mottatt rapportering og tilhørende revisorattestasjon. Det er videre foretatt samtaler med togoperatøren.

Vi vil i det påfølgende kapittelet beskrive avtalens krav, våre observasjoner og eventuelle anbefalte tiltak. Identifiserte krav er merket med henvisning til tilleggsavtalens bilag og avsnitt.

2.3 Avgrensninger

Denne rapporten beskriver de aktuelle forhold knyttet til tilleggsavtalen «Tilleggsavtale Covid-19» til Trafikkavtalen mellom SJ Norge AS og Jernbanedirektoratet, gjeldende fra 1. januar 2022 til og med 30. juni 2022.

EYs rapport bygger på dokumentasjon og informasjon mottatt i september 2022 til juni 2023. Rapporten er utarbeidet på grunnlag av de opplysninger som er gitt og den dokumentasjon som har vært gjort tilgjengelig for EY.

EY fraskriver seg ethvert ansvar for mulige feil eller utelatelser som følge av at EY har mottatt uriktige eller ufullstendige opplysninger eller dokumentasjon. Det gjelder både dokumentasjon fra Jernbanedirektoratet og togoperatøren.



3 Våre observasjoner og anbefalte tiltak

3.1 Krav til rapportering

3.1.1 Rapportering av regnskapstall (1:3)

Krav til togoperatørens rapportering av regnskapstall – Tilleggsavtalens bilag B – 1.3	
Krav	Avtalens beskrivelse
1.	«Leverandøren plikter å utlevere regnskapstall periodisert per kalendermåned eller del av kalendermåned for hele tilleggsavtalens løpetid innen 90 dager etter tilleggsavtalens opphør.» «Regnskapstallene skal fordeles per togprodukt...»
2.	«Regnskapstallene skal (...) være i henhold til bilag L Metode for periodisering»
3.	«I avregningen skal de avsatte kostnadene avregnes mot faktiske kostnader som er mottatt etter regnskapsavslutning for den aktuelle perioden.»

Observasjoner

Med hensyn til krav 1 over har togoperatøren utlevert regnskapstall periodisert per kalendermåned for hele avtaleperioden. Revisjonen observerer at operatør ikke har levert regnskapsrapporten på flere togprodukt. Dette er avtalt med Jernbanedirektoratet. Gjennom korrespondanse med Jernbanedirektoratet synes rapporteringen å være i Jernbanedirektoratets hende i henhold til avtalte frister.

Med hensyn på krav 2 over henviser vi til krav om revisjon beskrevet i avsnitt 3.3

Krav 3 beskrevet over synes ikke å være et forhold togoperatøren plikter å opplyse om i sin rapportering, men heller et krav om behandling av regnskapstall i rapporteringen. Revisjonen har hatt samtaler med togoperatøren for å kartlegge togoperatørens etterlevelse av kravet. Etter samtale med togoperatør kan togoperatøren bekrefte at det er blitt gjort en avregning av avsetninger mot faktiske inntekter og kostnader mottatt etter regnskapsavslutningen for den aktuelle perioden, men at eventuelle effekter av disse er innregnet i perioden avregningen er foretatt.

Togoperatør opplyser at de i sin regnskapsrapportering pr. 30.06.22 har netto avsatte inntekter på til sammen 29.9 MNOK, hvorav avsatte kostnader utgjør 106 MNOK og avsatte inntekter utgjør 136 MNOK. Revisjonen observerer videre at togoperatørens revisor i ISRS 4400 Avtalte kontrollhandlinger har foretatt kontroller av avregningseffekter gjennom året for avsetninger knyttet til diesel, kjørevegsavgift, stasjonstjenester og vedlikehold. Se avsnitt 3.3.2.

Togoperatør har videre på oppfordring fra revisjonen kontrollert avregningseffekter for et utvalg avsetninger pr juni 2022. Det overordnede resultatet av togoperatørens kontroller viser at de har hatt en overavsetning tilsvarende 3.2 MNOK i 2022, hvor avregningseffekten i er ført i andre halvår 2022 etter tilleggsavtalens slutt. Nettoeffekten etter egenandel utgjør 2.8 MNOK i for høyt utbetalt tilleggsvederlag. Se vedlegg 4 for beregnede effekter og avvik.

3.1 Krav til rapportering

3.1.1 Rapportering av regnskapstall (2:3)

Krav til togoperatørens rapportering av regnskapstall – Tilleggsavtalens bilag B – 1.3	
Krav	Avtalens beskrivelse
1.	«Leverandøren plikter å utlevere regnskapstall periodisert per kalendermåned eller del av kalendermåned for hele tilleggsavtalens løpetid innen 90 dager etter tilleggsavtalens opphør.» «Regnskapstallene skal fordeles per togprodukt...»
2.	«Regnskapstallene skal (...) være i henhold til bilag L Metode for periodisering»
3.	«I avregningen skal de avsatte kostnadene avregnes mot faktiske kostnader som er mottatt etter regnskapsavslutning for den aktuelle perioden.»

Observasjoner

I forbindelse med revisjonens gjennomgang togoperatørens rapportering har togoperatøren foretatt en tilleggskontroll av deres rapportering for hele perioden med tilleggsavtaler samlet. I denne kontrollen opplyser togoperatøren at de har avdekket at det i regnskapsrapporteringen for 2022 er en rekke justeringer det ikke er tatt høyde for. Netto utgjør disse justeringene en kostnadsøkning på 4 MNOK og utgjør netto 3.5 MNOK i for lavt utbetalt tilleggsvederlag etter egenandelseffekt. Se vedlegg 4 for beregnede effekter.

Med hensyn til regnskapsrapporteringen har Jernbanedirektoratet opplyst at inntekter og kostnader fra kommersielle avganger ikke skal være en del av det rapporterte regnskapet fra togoperatøren. Revisjonen har i forbindelse med mottatt rapportering forespurt togoperatør hvor vidt inntekter og kostnader fra kommersielle avganger er medtatt i det rapporterte regnskapet. Togoperatøren opplyser at slike inntekter og kostnader ikke er medtatt i regnskapsrapporteringen.

Vurderinger

Etter revisjonens vurdering er det identifisert avregningseffekter av avsetninger som tilsvarer 3.2 MNOK i for høyt rapporterte kostnader. Effekt etter egenandel utgjør 2.8 MNOK i for høyt utbetalt tilleggsvederlag. Videre har togoperatøren identifisert 4 MNOK i for lavt rapporterte kostnader, tilsvarende 3.5 MNOK i for lavt utbetalt tilleggsvederlag. Totalt utgjør avvikene 842 TNOK i for lavt rapporterte kostnader. Nettoeffekt etter egenandel utgjør 701 TNOK i for lavt utbetalt tilleggsvederlag. Se vedlegg 4 for beregnede effekter.

Anbefaling

Revisjonen anbefaler at Jernbanedirektoratet vurderer om 842 TNOK i for lavt rapporterte kostnader er på et akseptabelt nivå. Videre anbefaler revisjonen at nettoeffekten på 701 TNOK i for lavt utbetalt tilleggsvederlag vurderes for etterjustering av tilleggsvederlaget sett i sammenheng med hele perioden med tilleggsavtaler under ett.

3.1 Krav til rapportering

3.1.1 Rapportering av regnskapstall (3:3)

Krav til togoperatørens rapportering av regnskapstall – Tilleggsavtalenes bilag B – 1.2	
Krav	Avtalens beskrivelse
1.	«Oppdragsgiver kan avregne eventuelle merutbetalinger knyttet til Tilleggsavtalen mot ordinære vederlagsutbetalinger i Trafikkavtalen som foretas etter Tilleggsavtalens opphør»

Observasjoner

Med hensyn til krav 1 over har revisjonen på oppfordring fra Jernbanedirektoratet utført en kontrollberegning av tilleggsvederlaget basert på mottatt regnskap fra togoperatør. For å fange opp eventuelle justeringer mellom periodene er kontrollberegningen gjort samlet for tilleggsavtalene 2020, 2021, og 2022. I revisjonens kontrollberegning ble det identifisert at det er utbetalt 42 MNOK for lite i 2020, 52 MNOK for mye i 2021 og 40 MNOK for mye i 2022. Totalt har Jernbanedirektoratet utbetalt 49.9 MNOK for mye i perioden med tilleggsavtaler samlet. Se vedlegg 5 for detaljerte beregninger.

Vurderinger

I følge kontrollberegningen er det totalt utbetalt 49.9 MNOK for mye i vederlag for 2020, 2021 og 2022 samlet.

Anbefaling

Revisjonen anbefaler at Jernbanedirektoratet følger opp differansen med togoperatør og vurderer etterjustering av tilleggsvederlaget.

3.1 Krav til rapportering

3.1.2 Opplysning om støtteordninger

Krav til togoperatørens opplysning om støtteordninger – Tilleggsavtalens bilag B - 1	
Krav	Avtalens beskrivelse
1.	«Leverandør har ansvaret for å (...) søke på alle relevante offentlige støtteordninger knyttet til koronaviruset»
2.	«Leverandøren plikter videre å opplyse hvilke andre statlige støtteordninger knyttet til koronaviruset som er omsøkt og hvilke støtte som er mottatt»

Revisjonens grunnlag for vurdering av relevante støtteordninger

Revisjonen har ved vurdering av relevante støtteordninger lagt til grunn regjeringens tiltakspakker som oppsummert av Skatteetaten på deres nettsider, samt Skatteetatens lettelsers på sanksjoner og praktisering av reglene. Se vedlegg 1 for en oppsummering av Skatteetatens liste over tiltakspakker og lettelsers som er lagt til grunn for vurderingen.

Av tiltak med påvirkning på rapporterte regnskapstall har revisjonen vurdert at følgende tiltak er aktuelle for togoperatøren.

- Kompensasjonsordningen for næringslivet (januar - desember)
- Lønnstøtteordning

Observasjoner

Med hensyn til krav 1 og 2 får revisjonen opplyst at togoperatør ikke har søkt tilskudd fra kompensasjonsordningen og lønnstøtteordning i 2022. Revisjonen har mottatt dokumentert vurdering fra togoperatør hvor kravene til de aktuelle støtteordningene adresseres. Togoperatør bekrefter at de ikke ville vært berettiget støtte for den aktuelle perioden

Med hensyn til krav 2 har togoperatør ikke opplyst om omsøkte støtteordninger i mottatt rapportering. Revisjonen har i samtaler med togoperatøren fått opplyst at det ikke er søkt på andre støtteordninger. Revisjonen har i tillegg foretatt søk etter togoperatørens navn i Brønnøysundregisterets database for innsyn i vedtak om tildelt tilskudd fra kompensasjonsordningen uten å gjøre funn.

Vurderinger

Etter revisjonens vurdering er det ikke avdekket forhold som tilsier manglende etterlevelse av kravene beskrevet over.

Anbefaling

N/A

3.1 Krav til rapportering

3.1.3 Rapportering av konserninterne kjøp og salg

Krav til togoperatørens opplysning om konserninterne kjøp og salg - Tilleggsavtalens bilag B - 1.3	
Krav	Avtalens beskrivelse
1.	<i>«Kostnader/inntekter fra konserninterne kjøp/salg skal fremlegges for Oppdragsgiver og grunnlag for beregning skal redegjøres for spesielt.»</i>
2.	<i>«Det skal kunne dokumenteres at beregningen er i henhold til gjeldene prinsipper for prising av varer og tjenester i konsernforhold.»</i>

Observasjoner

Med hensyn til krav 1 og 2 over observerer revisjonen at det er fremlagt en oversikt over vesentlige konserninterne kjøp og salg i togoperatørens rapportering. I denne oversikten fremkommer det at konserninterne kostnader hovedsakelig gjelder IT-relaterte tjenester og utlån av personell. Togoperatøren opplyser at alle konserninterne transaksjoner i avtaleperioden er behandlet og beregnet på grunnlag av gjeldende prinsipper for prising av varer og tjenester i konsernforhold.

Revisjonen har i tillegg til observasjoner vedrørende de nevnte krav over, forespurt togoperatøren hvorvidt det foreligger noen vridning i de konserninterne kostnadene i forbindelse med driften i avtaleperioden. Togoperatør opplyser at det ikke har forekommet noe vridning i prinsipper for fordeling av kostnader slik at belastet andel er endret.

Vurderinger

Etter revisjonens vurdering er det ikke avdekket forhold som tilsier manglende etterlevelse av kravene beskrevet over.

Anbefaling

N/A

3.2 Krav om inntektssikring og kostnadsbesparelser

Krav til togoperatørens inntektssikring og kostnadsbesparelser – Tilleggsavtale pkt. 6 og bilag B – 1	
Krav	Avtalens beskrivelse
1.	<i>«Leverandøren har ansvaret for å tjene inn trafikkinntekter og andre inntekter knyttet til leveransen (...) i den grad det er mulig»</i>
2.	<i>«Leverandøren skal utføre Leveransen så kostnadseffektivt som mulig.»</i>
3.	<i>«Leverandøren plikter å benytte alle muligheter for forsikringsutbetalinger som kan kompensere som kan kompensere tap eller utgifter.»</i>

Observasjoner

Med hensyn til krav 1 over har revisjonen gjennomført samtaler med togoperatøren for å kartlegge hvilke tiltak som er gjennomført for å tjene inn trafikkinntekter og andre inntekter. Togoperatøren opplyser at de i perioden har markedsført seg selv i sosiale medier og annen markedsaktivitet. De er også drevet med aktiv inntektsstyring for å øke kapasitet til strekninger med høy etterspørsel. Videre har personellet på toget opprettholdt jobben med å kontrollere billetter for å sikre at alle har betalt.

Vedrørende krav 2 over opplyser togoperatør at de fleste kostnader er faste og at togtransporten i ble lagt frem som en samfunnskritisk oppgave. Revisjonen får opplyst at togoperatøren etter avtale med Jernbanedirektoratet kuttet produksjonen. Dette medførte reduserte variable kostnader slik som diesel og kjøreveisavgift. Det ble også kuttet ned på kortsiktige markedsføringskampanjer i perioder med høyt smittetrykk.

I lys av krav 3 over opplyser togoperatøren at de ikke har benyttet seg av forsikringer i tilknytning til Covid-19 da togoperatørens forsikringer ikke har dekket slike forhold.

Vurderinger

Etter revisjonens vurdering er det ikke avdekket forhold som tilsier manglende etterlevelse av kravene beskrevet over.

Anbefaling

N/A

3.3 Krav til revisjon

3.3.1 Krav til revisjon av inntekter

Krav til revisjon av inntekter – Bilag L -1.1	
Krav	Avtalens beskrivelse
1.	«For inntekter skal revisor kontrollere og rekalkulere at Leverandøren har fulgt metodikken det er enighet om.»
2.	«Revisor skal gjennomføre cut-off testing av inntekter for avtaleperioden og påse at grunnlaget før fordeling er korrekt periodisert.»

Observasjoner

Revisjonen har mottatt revisorerklæring knyttet til avtaleperioden, utført av togoperatørens valgte revisor. Se vedlegg 3. Revisorerklæringen er utført etter standarden ISRS 4400. Revisjonen observerer at følgende handlinger er blitt gjennomført for inntekter i ISRS 4400 erklæringen:

2. For billettinntekter har revisor utført følgende handlinger:

- a. Vi har innhentet rapporter som selskapet har mottatt fra ENTUR som viser billettinntekter pr måned, og kontrollert at bokførte billettinntekter pr måned er i samsvar med rapporten fra ENTUR for den samme perioden.
- b. For takssamarbeidsinntekter har vi kontrollert at inntekter medtatt i driftsregnskapet er i samsvar med bokført beløp.

3. For øvrige inntekter har vi kontrollert at inntektene inkludert i driftsregnskapet er i samsvar med bokførte beløp.

For observasjoner og vurderinger knyttet til ISRS 4400 erklæringens funn se avsnitt 3.3.3.

Med hensyn til krav 1 over observerer revisjonen at tilleggsavtalens bilag L avsnitt 2 beskriver at «avsatte inntekter og kostnader skal avregnes mot faktiske kostnader og inntekter mottatt etter regnskapsavslutning for den aktuelle perioden.». Revisjonen referer her til observasjoner i rapportens avsnitt 3.1.1.

Med hensyn til krav 2 over observerer revisjonen at det i ISRS 4400 erklæringens punkt 2a beskrives at det for billettinntekter er foretatt kontroll av at bokførte billettinntekter er i samsvar med rapporten fra Entur AS for samme periode. Videre beskrives det i punkt 2b og punkt 3 at det for takstsamarbeidsinntekter og øvrige inntekter er kontrollert at inntekter medtatt i driftsregnskapet er i samsvar med bokført beløp.

Vurderinger

Etter revisjonens vurdering er det ikke avdekket forhold som tilsier manglende etterlevelse av kravene beskrevet over.

Anbefaling

N/A

3.3 Krav til revisjon

3.3.2 Krav til revisjon av kostnader

Krav til revisjon av kostnader - Bilag L -1.1	
Krav	Avtalens beskrivelse
1.	«For kostnader skal revisor vurdere om Leverandør har et korrekt estimat for perioden, herunder at Leverandør følger de regnskapsprinsipper Leverandør vanligvis benytter og at lineær fordeling er korrekt beregnet.»
2.	«Revisor skal gjennomføre cut-off testing av kostnader i perioden, og påse at grunnlaget for fordeling er korrekt periodisert.»

Observasjoner

Revisjonen har mottatt revisorerklæring knyttet til avtaleperioden utført av togoperatørens revisor. Se vedlegg 3. Revisorerklæringen er utført etter standarden ISRS 4400. Revisjonen observerer at følgende handlinger er blitt gjennomført i ISRS 4400 erklæringen:

1. Vi har gjennomført samtaler med selskapet med formål om å kartlegge prinsipper, forutsetninger og modeller for driftsregnskapet.
4. For kostnader har vi utført følgende handlinger:
 - a. Vi har kontrollert avstemmingen av kostnader medtatt i driftsregnskapet mot saldobalansen for de respektive månedene i perioden for tilleggsavtalen, herunder at avstemmingspostene er i henhold til forelagt dokumentasjon.
 - b. Vi har innhentet oversikt fra SJ Norge AS over avsetninger for diesel, kjøreveisavgift, stasjonstjenester og vedlikehold for januar, februar og juni, og kontrollert dette mot faktiske avregninger.
 - c. Vi har innhentet hovedbok for juni 2022 og juli 2022, og har gjennomført stikkprøver for å kontrollere at kostnader er korrekt periodisert.
5. Vi har kontrollert at regnskapslinjene i driftsregnskapet for offentlig kjøp er riktig summert.

For observasjoner og vurderinger knyttet til ISRS 4400 erklæringens funn se avsnitt 3.3.3.

Med hensyn til krav 1 over observeres det at det i ISRS 4400 erklæringens punkt 1 er foretatt en kartlegging av prinsipper, forutsetninger og modeller for driftsregnskapet rapportert til Jernbanedirektoratet. Med henvisning til avsnitt 3.3.3 punkt 1 bekrefter ISRS 4400 erklæringen at togoperatørens revisor gjennom samtaler med selskapet har fått opplyst at det benyttes tilsvarende prinsipper og forutsetninger som selskapet benytter ved normert oppsett av driftsregnskap for offentlig kjøp.

3.3 Krav til revisjon

3.3.2 Krav til revisjon av kostnader

Observasjoner (fortsetter..)

Med hensyn til krav 2 observeres det at det i ISRS 4400 erklæringens punkt 4a beskrives at togoperatørens revisor har kontrollert avstemmingen av kostnader medtatt i driftsregnskapet mot saldobalansen for de respektive månedene i perioden for tilleggsavtalen. Videre beskrives det i ISRS 4400 erklæringens punkt 4c at togoperatørens revisor har innhentet hovedbok for juni 2022 og juli 2022 og gjennomført stikkprøver for å kontrollere at kostnader er korrekt periodisert.

Vurderinger

Etter revisjonens vurdering er det ikke avdekket forhold som tilsier manglende etterlevelse av kravene beskrevet over.

Anbefaling

N/A

3.3 Krav til revisjon

3.3.3 Revisors funn

Observasjoner

Revisjonen har mottatt revisorerklæring knyttet til avtaleperioden utført av togoperatørens revisor. Se vedlegg 3. Revisorerklæringen er utført etter standarden ISRS 4400. Revisjonen observerer at følgende funn er identifisert i ISRS 4400 erklæringen:

1. *Vi har gjennom samtaler med selskapet fått opplyst at det benyttes tilsvarende prinsipper og forutsetninger beskrevet i tilleggsavtale og definert av selskapet (herunder ekskluderte kostnader fra rapportering).*
3. *I kontroll av øvrige inntekter inkludert i driftsregnskapet har vi identifisert avvik mot saldobalansen på NOK 48.775 i januar, NOK 8.000 i februar, NOK 8.448 i april, NOK 1.076.165 i mai, og NOK 12.316.377 i juni. Totalt avvik utgjør NOK 13.457.765. Avvikene er relatert til viderefakturerte inntekter som er ekskludert i driftsregnskapet.*
4. a) *Vi har i kontroll av kostnader medtatt i driftsregnskapet identifisert avvik mot saldobalansen på 6.374.251, hvor kostnader i driftsregnskapet er høyere enn i saldobalansen. Av det identifiserte avviket er:*
 - i. *NOK 19.838.273 relatert til engangspost vedlikehold på konto 86040 tilknyttet oppgjør av for mye betalt vedlikehold 2021. Kostnadsreduksjon er ekskludert i driftsregnskapet.*
 - ii. *NOK 13.457.787 relatert til viderefakturerte kostnader som er ekskludert i driftsregnskapet. Uforklart avvik utgjør NOK 6.235, hvor kostnader i driftsregnskapet er lavere enn i saldobalansen.*
- b) *Vi har i stikkprøvekontroll av avsatte kostnader for diesel, kjøreveisavgift, stasjonstjenester og vedlikehold identifisert at det for januar 2022 var avsatt NOK 179.249 mindre enn faktisk avregning, for februar 2022 var avsatt NOK 1.602.369 mindre enn faktisk avregning, og for juni 2022 var avsatt NOK 2.020.867 mer enn faktisk avregning.*

For øvrige punkter opplyser togoperatørens revisor at det ikke er avdekket avvik.

Med hensyn til punkt 3 over beskrives det et avvik på 13.5 MNOK mellom driftsregnskap og saldobalanse. Togoperatør opplyser at dette skyldes ekskluderte inntekter knyttet til viderefakturering av erstatningstrafikk fra Nobina. Tilhørende kostnader er også ekskludert og omtales i punkt 4a ii) under. Avviket synes derfor ikke å være av påvirkning for tilleggsvederlaget.

Med hensyn til punkt 4a i) over observerer revisjonen at det beskrives at avviket er knyttet for mye betalt vedlikehold i 2021 hvor kreditnota for kostnadsreduksjon er mottatt i 2022 men ekskludert fra regnskapsrapporteringen. Togoperatør opplyser at dette er korrigert i regnskap sendt til Jernbanedirektoratet for 2021 og 2020. Revisjonen har påsett at 14.5 MNOK av avviket er korrigert i regnskapet for 2021. Togoperatør opplyser at de resterende 5.3 MNOK knytter seg til kostnadsreduksjon i 2020 og er korrigert i etterjusteringer i 2020 rapporteringen. Revisjonen henviser til rapport for 2020 hvor dette er medtatt i som avvik. Avviket synes å være håndtert i tidligere rapportering og anses ikke som et avvik i 2022 rapportering.

Med hensyn til punkt 4a ii) over beskrives det et avvik på 13.5 MNOK relatert til viderefakturerte kostnader. Togoperatør opplyser at dette skyldes ekskluderte kostnader knyttet til viderefakturering av erstatningstrafikk fra Nobina. Tilhørende inntekter er også ekskludert og omtales i punkt 3 over. Avviket synes derfor ikke å være av påvirkning for tilleggsvederlaget

Med hensyn til punkt 4b over beskrives det at avvik for avsatte kostnader knyttet til diesel, kjøreveisavgift, stasjonstjenester og vedlikehold. Avvikene utgjør 2 MNOK i kostnader som faller utenfor perioden med tilleggsavtale. Nettoeffekten av avvikene utgjør 1,6 MNOK etter egenandel i for høyt utbetalt tilleggsvederlag. Se vedlegg 4 for beregnede effekter.

3.3 Krav til revisjon

3.3.3 Revisors funn (fortsetter..)

Vurderinger

Etter revisjonens vurdering er det i avdekket avvik i togoperatørens rapportering som tilsvarer totalt 2 MNOK i for høyt rapporterte kostnader. Nettoeffekten utgjør 1.6 MNOK i for høyt utbetalt tilleggsvederlag.

Anbefaling

Revisjonen anbefaler at Jernbanedirektoratet tar stilling til hvorvidt det nevnte avvik på 2 MNOK i for høyt rapporterte kostnader er på et akseptabelt nivå. Videre anbefaler revisjonen at nettoeffekten på 1.6 MNOK i for høyt utbetalt tilleggsvederlag vurderes for etterjustering av tilleggsvederlaget sett i sammenheng med hele perioden med tilleggsavtaler under ett.

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Om EY

EY er en ledende global aktør innen revisjon, skatt og avgift, transaksjoner og rådgivning. Gjennom kontinuerlig fokus på kvalitet bygger vi tillit i kapitalmarkedene og i økonomier over hele verden. Gjennom å utvikle gode ledere som forplikter seg til å levere det vi lover bidrar vi til å bygge et bedre arbeidsliv for våre ansatte, kunder og lokalsamfunn.

Ernst & Young AS inngår i det globale nettverket til Ernst & Young, og kan referere til en eller flere av medlemmene av Ernst & Young Global Limited, der hvert medlem er en egen juridisk enhet. Ernst og Young Global Limited er et britisk selskap med begrenset ansvar og leverer ingen tjenester til kunder. For mer informasjon, se www.ey.com/no

© 2023 Ernst & Young AS

All Rights Reserved

Vedlegg 1 – Regjeringens tiltakspakker (1:2)

Utdrag av skatteetatens liste over tiltakspakker

Kilde: <https://www.skatteetaten.no/tiltakspakker#forskuddsskatt>

Oppdatert 07.11.22 (tiltakspakker gjeldene tilleggsavtalens periode)

Skattelegging av ansatte

- Skattefritak for nødvendige naturalytelser som mottas som følge av koronasituasjonen

Kompensasjonsordningen for næringslivet

Krav for å få tilskudd:

- Være skattepliktige i Norge
- Registrert før 1.mars 2020
- Ha ansatte
- Ha betalt og oppfylt rapporteringsplikten
- Ikke være under konkursbehandling eller avvikling
- Foretaket må ha tilstrekkelig høyt omsetningsfall som følge av virusutbruddet
- Minst 30% til og med august og minst 40% fra september til desember
- Ha faste, uunngåelige kostnader
- Ikke drive innenfor næringer som er utenfor kompensasjonsordningen

Lønnsstilskudd for å ta permitterte tilbake i jobb

- Arbeidsgivere som tar egne permitterte tilbake i jobb, kan få utbetalt et beløp per ansatt. Må ha permittert ansatte per 5. mars 2021, og på en eller flere av følgende datoer: 15. november 2020, 1., 15., 31., desember 2020, eller 15. januar 2021. Arbeidsgivere kan også få lønnsstøtte etter ny lønnsordning fra desember 2021.

Avklaring for næringsdrivende og selskaper

- Formueskatt - Økt rabatt for aksjer og driftsmidler med mer
- Utsatt frist for omdannelse av virksomhet
- Midlertidig startavskrivninger på 10 prosent for saldogruppe d (maskiner mv.)
- Utvidet opsjonsskatteordning for små oppstartsselskaper
- Omgjøring av utbyttevedtak som følge av koronapandemien
- SAF-T regnskapsfil - midlertidig utsettelse (gjelder ikke lenger)
- Utkjøring av matvarer og liknende
- Skatteinsentivordning for investeringer i oppstartsselskap

Vedlegg 1 - Regjeringens tiltakspakker (2:2)

Utdrag av skatteetatens liste over tiltakspakker

Kilde: <https://www.skatteetaten.no/tiltakspakker#forskuddsskatt>

Oppdatert 28.04.22 (tiltakspakker gjeldene tilleggsavtalens periode)

Merverdiavgift

- Endring i redusert sats for mva. - Lav sats for persontransport, overnatting, allmennkringkasting samt adgang til kino, idrettsarrangementer, fornøyelsesparker og opplevelsessentre er redusert fra 12 til 6 prosent fra og med 1. april 2020 til 30. september 2021.

Særavgifter

- Midlertidig lettelse i kravene til tilintetgjøring/destruksjon av varer
- Flypassasjeravgiften er midlertidig opphevet ut 2021, og første halvdel 2022.

Bil- og kjøretøyavgifter

- Midlertidig lettelse for kortvarig bruk av utenlandsregistrerte kjøretøy i Norge og tillatelse til privat lagring av utenlandsregistrerte kjøretøy i Norge

Tilbakeføring av underskudd

- Selskaper får en midlertidig mulighet til å tilbakeføre inntil 30 millioner kroner av selskapsunderskudd i 2020 mot beskattet overskudd de to foregående årene. Skatteverdien av underskudd i 2020 vil bli utbetalt til bedriftene ved skatteoppgjøret i 2021.

Nye regler for utsatt betaling

- Utsatt innbetaling av skatter og avgifter med forfall i perioden 1. januar til 31. mars 2022. I perioden fra 12. juni 2020 til 30. juni 2021 gjaldt det en midlertidig ordning for betalingsutsettelse som følge av koronasituasjonen.
- Redusert forsinkelsesrentesats

Vedlegg 2 - Regnskapsrapportering

01.01.2022 - 30.06.2022	Totalt
Trafikkinntekter	
Øvrige inntekter	
Sum inntekter	
Kjørende personale	
Støtteaktiviteter, personale	
Renhold	
Energikostnader togfremføring	
Andre togproduksjonskostnader, inkl adm	
Egne kostnader	
Vedlikeholdskontrakter (eksterne)	
Verkstedleie	
Salg- og markedsføringskostnader (egne)	
Servering	
Salg- og billetteringskostnader (Entur)	
Kjøretøyleie (Norske tog AS)	
Kapitalkostnader (F. eks. interiør, tungt vedlikehold)	
Andre kjøretøykostnader	
Kjørevegsavgift	
Egne kostnader	
Underleverandører	
Personal	
Kapital	
Andre	
Sum kostnader	

Vedlegg 3 - ISRS 4400 erklæring (2:3)

	Handlinger	Funn
1	Vi har gjennomført samtaler med selskapet med formål å kartlegge prinsipper, forutsetninger og modeller for driftsregnskapet.	Vi har gjennom samtaler med selskapet fått opplyst at det benyttes tilsvarende prinsipper og forutsetninger beskrevet i tilleggssavtale og definert av selskapet (herunder ekskluderte kostnader fra rapportering).
2	Vi har kontrollert avstemningen av driftsregnskapet 2021 mot årsregnskapet 2021 for SJ Norge AS, herunder kontrollert at avstemningspostene er i henhold til forelagt dokumentasjon. Vi har kontrollert avstemningen av de periodefremmede postene som er trukket ut i driftsregnskapet for den aktuelle perioden mot forelagt dokumentasjon, herunder vurdert at vesentlige periodefremmede poster er hensyntatt.	Vi har gjennom vår kontroll ikke avdekket avvik mellom årsregnskapet 2021.
3	For billettinntekter vil vi utføre følgende handlinger: <ul style="list-style-type: none"> a) Vi har innhentet rapporter som selskapet har mottatt fra Entur AS som viser billettinntekter pr måned, og kontrollert at bokførte billettinntekter pr måned er i samsvar med rapporten fra Entur AS for den samme perioden b) For takstsamarbeidsinntekter har vi kontrollert at inntekter medtatt driftsregnskapet er i samsvar med bokførte beløp 	<ul style="list-style-type: none"> a) Vi har avstemt rapport fra Entur AS mot driftsregnskapet per måned og avdekket et avvik på NOK 302 673 i mars 2021 og NOK – 376 014 i april. Totalt avvik er lik NOK – 73 341. b) For takstsamarbeidsinntekter har vi avstemt beløpet i driftsregnskapet mot totalavstemming av takstsarbeidet uten avvik.
4	For øvrige inntekter har vi kontrollert at inntektene inkludert i driftsregnskapet er i samsvar med saldobalansen for hver enkelt måned. For juni har vi kontrollert at selskapet har fulgt metodikken som fremgår av bilag J til tilleggssavtale, avsnitt 2.	For øvrige inntekter har vi avvik på NOK 9 300 000 i henholdsvis august og oktober 2021. Avviket er forklart med at dette er flyttet fra trafikkinntekter til øvrige inntekter da det gjelder fakturering fra Entur AS for personaibilletter.
5	For kostnader vil vi utføre følgende handlinger: <ul style="list-style-type: none"> a) Vi har kontrollert avstemningen av kostnader medtatt i driftsregnskapet mot saldobalansen for de respektive månedene i perioden for tilleggssavtalen, herunder at 	<ul style="list-style-type: none"> a) Vi har avstemt kostnader i saldobalansen uten avvik. b) For de kontrollerte stikkprøver var avsatte kostnader for diesel, kjøpreisavgift, stasjonstjenester og vedlikehold kr 364 685 høyere enn faktisk avregning for mai 2021, kr 1 334 575 høyere enn faktisk avregning for

Vedlegg 3 - ISRS 4400 erklæring (3:3)

Deloitte.

side 3

	<p>avstemningspostene er i henhold til forelagt dokumentasjon.</p> <p>b) Vi har innhentet oversikt fra SJ Norge AS over avsetninger for diesel, kjøreveisavgift, stasjonstjenester og vedlikehold for mai, september og desember, og kontrollere dette mot faktiske avregninger.</p> <p>c) Vi har innhente hovedbok for desember 2021 og januar 2022 og gjort stikkprøver for å kontrollere at kostnader er korrekt periodisert. Vi har gjort en rimelighetsvurdering av avsetning per 31.12.2021 mot forventet avsetning av kostnader</p>	<p>september 2021, og kr 2 873 500 lavere enn faktisk avregning for desember 2021.</p> <p>c) For stikkprøver på hovedboken for desember 2021 har vi ikke avdekket avvik. Stikkprøver på hovedboken januar 2022 har vi avdekket et avvik på NOK 2 618 076. Kostnaden gjelder 2021, men er ikke avsatt i 2021 regnskapet.</p>
6	<p>Vi har kontrollert at regnskapslinjene i driftsregnskapet for offentlig kjøp er riktig summert.</p>	<p>Vi har kontrollert summeringer i driftsregnskapet uten avvik.</p>

Oslo, 12. april 2022
Deloitte AS

Reldar Ludvigsen
statsautorisert revisor

Vedlegg 4 - Identifiserte avvik 2022

Identifiserte avvik 2022

	Egenandel	Avregnings- måned	Avregnings- måned	Egenandel	Effekt	Effekt	Tilleggsvederlag
Revisors avvik - ISRS 4400							
Avvik med effekt innenfor avtaleperiode 2022							
Diesel, kjørevsavgift, stasjonstjenster og vedlikehold - Jan 22		5 % Februar 22					10 %
Diesel, kjørevsavgift, stasjonstjenster og vedlikehold - Feb 22		10 % April 22					15 %
SUM avvik	- 1 781 618						89 081
Avvik med effekt utenfor avtaleperiode 2022							
Diesel, kjørevsavgift, stasjonstjenster og vedlikehold - Juni 22	2 020 867	15 % Etter avtaleperiode					1 717 737
SUM avvik	2 020 867						1 717 737
Sum totalt identifiserte avvik - ISRS 4400	239 249						1 628 656
Sum avvik med effekt utenfor avtaleperiode 2022	2 020 867	For høye kostnader					
Effekt tilleggsvederlag	1 628 656	For høyt utbetalt tilleggsvederlag					
SJ gjennomgang avregningseffekter - avsetninger pr 30.06.22							
Personalbillettinntekter		Januar	Februar	Mars	April	Mai	Juni
Nobina viderefakturering juni							
Diesel april, mai							
Mantena - pris pr åtgård 5.1 Mai							
AFP							
Strøm Jan-Juni							
Stasjonstjenester mai							
Kjøreveisavgift mai							
Avhjelpende Underhåll (AU) for mai							
Korreksjon ikke-avregnet avsetning Signex (Mars)							
SUM avvik	13 630	476 978	400 542	846 505	419 459	3 564 861	3 227 881
Egenandel	5 %	10 %	15 %	15 %	15 %	15 %	15 %
Effekt tilleggsvederlag	12 949	429 280	340 461	719 529	356 540	3 030 132	2 768 911
							For høyt rapporterte kostnader
							For høyt utbetalt tilleggsvederlag
SJ Kontrollavstemming - Manglende justeringer av regnskap		Januar	Februar	Mars	April	Mai	Juni
EO vedlegg F, ersättning ersättningstrafik							
EO mobilforsterkere							
EO snøberedskap							
Togvarmeposter							
Management fee 2022							
Bankgarantikostnad 2022							
Togvarme							
Leie av lokaler avregning 2022							
Malus 2022							
Vending av tilsv SPK-faktura 6. termin 2021							
Manglende uttrekk ikke-operative kostnader							
SUM	- 74 351	46 167	287 174	681 780	3 030 533	524 592	4 070 248
Egenandel	5 %	10 %	15 %	15 %	15 %	15 %	15 %
Effekt tilleggsvederlag	- 70 633	41 550	244 098	579 513	2 575 953	445 903	3 469 454
							For lavt rapporterte kostnader
							For lavt utbetalt tilleggsvederlag
Totalt avvik med effekt utenfor avtaleperiode 2022	1 178 501	For høyt rapporterte kostnader					
Total effekt tilleggsvederlag 2022	928 113	For mye utbetalt tilleggsvederlag					

Vedlegg 5 - Kontrollberegning tilleggsvederlag

Revisjonen har på oppfordring fra Jernbanedirektoratet foretatt en kontrollberegning av berettiget tilleggsvederlag for tilleggsavtalen 2020, 2021, og 2022. Bakgrunnen for å inkludere alle tre årene i rapporten, er for å fange opp eventuelle justeringer gjort etter tilleggsavtalens opphør. Tallene som er brukt i denne kontrollberegningen er hentet fra togoperatørens rapportering i forbindelse med revisjon av tilleggsavtalene, samt innspill fra Jernbanedirektoratet. Beregningen er basert på formelen spesifisert i tilleggsavtalens vedlegg B, punkt 1. Denne er også presentert under:

$$\text{Tilleggsavtalens vederlag} = \text{AFV} + (\text{kostnader} - \text{inntekter} - \text{AFV}) * (1 - \text{egenandel})$$

I tillegg til formelen beskrevet over har Jernbanedirektoratet og togoperatøren avtalt et øvre tak for kostnadsnivå togoperatøren kan rapportere som grunnlag for beregnet støtte. Denne avkortningen av støttebeløpet for de enkelte år er i samråd med Jernbanedirektoratet beregnet etter avtalt metodikk mellom Jernbanedirektoratet og togoperatøren.

Basert på den nevnte formel og avkortning, regnskapstall fra togoperatør, innspill fra Jernbanedirektoratet, og avvik identifisert i denne rapportens vedlegg 4 har revisjonen kommet foretatt kontrollberegning av tilleggsvederlag i tabellen under. Denne viser at det er utbetalt 42 MNOK for lite i 2020, 52 MNOK for mye i 2021 og 40 MNOK for mye i 2022. Totalt har Jernbanedirektoratet utbetalt 49.9 MNOK for mye i perioden med tilleggsavtaler samlet.

	Total 2020	Total 2021	Total 2022	Totalsum
Inntekter				
Kostnader				
Resultat før vederlag				
AFV				
Resultat etter AFV				
Egenandel %				
Egenandel sum				
Beregnet vederlag fra tilleggsavtale				
Utbetalt				
Differanse	65 778	444	- 9 567	56 655
Avvik og justeringer i tilleggsvederlag	6 938	- 3 798	- 928	2 213
Sum utestående eks. avkortning	72 716	- 3 354	- 10 495	58 867
Avkortning av tilleggsvederlag	- 30 941	- 48 730	- 29 102	- 108 773
Sum utestående tilleggsvederlag	41 776	- 52 085	- 39 596	- 49 905