

## Vejledende udtalelse om dokumentationskrav, m.v. i forbindelse med fastsættelse af kombiterminaltakster

Edvard Thomsens Vej 14  
2300 København S  
Telefon 4178 0386  
Fax 7221 8888  
info@jernbanenaevnet.dk  
www.jernbanenaevnet.dk

### 0. Resume

Carlsberg Danmark A/S (Carlsberg) klagede den 23. juni 2014 til Jernbanenævnet over Trafikstyrelsens<sup>1</sup> afgørelse af 4. juni 2014 om godkendelse af den af terminaloperatøren DB Cargo Scandinavia A/S<sup>2</sup> (DB C) ansøgte takst for løft af bl.a. trailere for året 2014 på kombiterminalerne i Taulov og Høje Taastrup.

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

Klagesagen har været længe under behandling navnlig som følge af, at DB C i en længere periode ikke opfyldte Jernbanenævnets anmodninger om udlevering af oplysninger vedrørende den påklagede takst, og at nævnet derfor måtte meddele påbud og varsle tvangsbøder, m.v. over for DB C, før nævnet modtog oplysningerne.

Hovedparten af DB C's dokumentation, m.v. for takstfastsættelsen i klagesagen er modtaget af Jernbanenævnet den 19. januar 2016 (fulde produktkalkuler med formler, forklaringer vedrørende fordelingsnøgler, data vedrørende antallet af udførte serviceydelse, m.v.) samt den 21. april 2016 (interne regnskaber for kombiterminalerne med redegørelser for opgørelse af omkostningsposter, m.v.).

Jernbanenævnet udsendte den 1. juli 2016 afgørelsesudkast til eventuelle bemærkninger hos klagesagens parter. Herefter modtog nævnet mail af 15. august 2016, hvorved Carlsberg meddelte, at klagen blev tilbagekaldt<sup>3</sup>.

Herefter har Jernbanenævnet færdigbehandlet sagen som tilsynssag på sit møde den 27. september 2016 og afgivet nærværende vejledende udtalelse vedrørende enkelte spørgsmål i sagen af betydning for fremtidige sager om kombiterminaltakster.

Nævnets sammensætning under sagens behandling var følgende:

Nævnensformand: Dommer Line Kornerup.

Nævnensmedlemmer: Professor Claus Holm; vicedirektør Jacob Schaumburg-Müller; institutleder Lars Peter Raahave Østerdal; professor Bjarne Kjær Ersbøll; chefkonsulent Alex Landex og lektor Anne-Dorte Bruun Nielsen.

---

<sup>1</sup> Trafikstyrelsen har i forbindelse med en sammenlægning i 2015 ændret navn til Trafik- og Byggestyrelsen.

<sup>2</sup> Tidligere DB Schenker Rail Scandinavia A/S.

<sup>3</sup> Tilbagekaldelsen af klagen skete som led i et forlig indgået mellem klagesagens parter.

I afsnit 3 nedenfor er i hovedtræk gengivet de krav om fremsendelse af oplysninger, m.v., som Jernbanenævnet har stillet til terminaloperatøren som led i klagesagens behandling. Endvidere er gengivet nævnets afgørelser om partshøring af klager om de nævnte oplysninger.

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

Afsnit 5 nedenfor indeholder bemærkninger særligt i relation til spørgsmålet om opfyldelse af kombiterminalbekendtgørelsens krav vedrørende regnskabsmæssig adskillelse, m.v., hvortil henvises.

## 1. Sagsfremstilling

Trafikstyrelsen traf den 4. juni 2014 afgørelse om godkendelse af de af DB C ansøgte 2014 takster på DKK 325 for container- og trailerløft på kombiterminalerne i Høje Taastrup og Taulov.

Carlsberg benytter de af terminaloperatøren DB C drevne kombiterminaler i Høje Taastrup og Taulov.

På kombiterminalerne foregår der – som en del af de af terminaloperatøren leverede serviceydelser – blandt andet løft mellem forskellige transportformer.

I den forbindelse foretager DB C som terminaloperatør løft af Carlsbergs trailere fra togvogne til vej samt løft af Carlsbergs trailere fra vej til togvogne.

Carlsberg bliver faktureret for trailerløftene på kombiterminalerne af DB Cargo Danmark Services A/S (DB CDS).

DB C er således produktionsselskab, som leverer transportydelser, der formidles af salgsselskabet DB CDS.

Efter det oplyste er de to selskaber sidestillede datterselskaber af DB Cargo Deutschland AG.

DB C driver endvidere jernbanevirksomhed, herunder togdrift til og fra kombiterminalerne.

Kombiterminalernes takster for serviceydelser fastsættes for et år ad gangen, og taksterne skulle indtil 2015 godkendes af Trafikstyrelsen efter den dagældende kombiterminalbekendtgørelse<sup>4</sup>. De takst kategorier for serviceydelser,

---

<sup>4</sup> Jf. den dagældende bkg. nr. 168 af 3. marts 2009 om modtagepligt på kombiterminaler, § 7, stk. 4, og § 8, stk. 1. Efter den gældende bkg. nr. 1047 af 2. september 2015 om modtagepligt på kombiterminaler skal taksterne ikke længere godkendes af styrelsen som første instans. Taksterne fastsættes nu af terminaloperatøren, idet brugerne dog har mulighed for at påklage disse direkte til Jernbanenævnet.

som skulle godkendes, fremgik af bekendtgørelsens bilag 2, jf. "Takst G", som vedrører løft af trailere, m.v.

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

Ansøgningen om godkendelse af takster for 2014 for kombiterminalerne Tau-  
lov og Høje Taastrup blev indgivet til Trafikstyrelsen den 30. september 2013.

Trafikstyrelsen meddelte ved brev af 27. november 2013 til DB C, at styrelsen manglede at modtage regnskaber med adskillelse mellem kombiterminalernes aktiviteter og andre aktiviteter, ligesom der manglede en revisorerklæring til sikring af overholdelsen af kravet om regnskabsmæssig adskillelse. Endvidere efterlyste styrelsen de fornødne produktkalkuler som dokumentation for takstfastsættelsen. Ved mail af 16. december 2013 måtte styrelsen gentage anmodningen om fremsendelse af førnævnte manglende oplysninger.

DB C fremsendte ved mail af 20. maj 2014 til Trafikstyrelsen regnskabsoplysninger af 19. maj 2014 fra DB C's ledelse samt erklæringer af 19. maj 2014 fra DB C's revisor. Regnskabsoplysningerne<sup>5</sup> er en 2012 resultatopgørelse for både DB C's samlede virksomhed og de to kombiterminaler hver for sig, hvori der alene er oplyst de overordnede indtægts- og udgiftsposter.

I revisorerklæringerne af 19. maj 2014 for hver kombiterminal, er det blandt andet anført:

*"[...] Our responsibility is to express a conclusion on whether the in § 9, paragraph 1 in the Executive Order No 168 of 3 March 2009 regarding of accounting separation is observed. Furthermore it is our responsibility to express a conclusion on whether no financial means have been transferred between the terminal operator activity and the Company's other activity according to § 9, paragraph 1 in the Executive Order No 168 of 3 March 2009.*

#### **Scope of Review**

*We conducted our review in accordance with ISRE 2410 DK, which applies to reviews of other historical information performed by the Company's independent auditor, and section 9, paragraph 1, of Executive Order No 168 of 3 March 2009 on duty of receipt at combi terminals issued by the Danish Ministry of Transport. This standard requires that we plan and perform the review to obtain limited assurance that the accounts for the Combi Terminal at [...] are free of material misstatement. A review is limited primarily to inquiries to Company Management and employees of the Company as well as analytical procedures applied to financial data and therefore provides less assurance than an audit.*

*We have audited the Financial Statements of DB Schenker Rail Scandinavia A/S for the financial year 2012, which has been provided with an unqualified auditors report without emphasis of matter. However, we did not per-*

---

<sup>5</sup> Management Accounts 2012.

*form an audit with respect to the Management Accounts and consequently we do not express any audit opinion on the accounts for the Combi Terminal at [...].*

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

*We believe that the work performed provides a reasonable basis for our conclusion.*

**Conclusion**

*Based on our review, nothing has come to our attention that causes us to believe that the accounts for the Combi Terminal at [...] for the period 1 January – 31 December 2012 have not, in all material respects, been prepared in accordance with § 9, paragraph 1 in the Executive Order No 168 of 3 March 2009 on duty of receipt at combi terminals issued by the Danish Ministry of Transport, and that the accounting separation has not been complied with when preparing the Management Accounts, and that no financial means have been transferred between the terminal operator activity and the Company's other activity."*

Advokat Anders Bendtsen klagede på vegne af Carlsberg ved brev af 23. juni 2014 til Jernbanenævnet over Trafikstyrelsens afgørelse af 4. juni 2014 om takstgodkendelse.

I klagen var det blandt andet anført, at den godkendte takst var for høj og diskriminerende i forhold til Carlsberg som bruger af terminalerne.

Endvidere var det anført, at DB C ikke havde dokumenteret en fuldstændig regnskabsmæssig adskillelse af kombiterminaldriften i forhold til DB C's jernbanevirksomhed.

Carlsberg henviste blandt andet til oplysninger om priserne for løft på de øvrige 9 kombiterminaler i regionen (Sverige og Danmark). Heraf tilbød de 7 løft af trailere til priser, som varierede mellem de forskellige terminaler fra 158 kr. til 249 kr.

Ingen anden kombiterminal havde ifølge Carlsberg en pris for løft, som blot nærmede sig den godkendte takst.

Den høje takst var efter Carlsbergs opfattelse udtryk for enten dårlig drift eller sammenblanding af DB C's økonomi som henholdsvis terminaloperatør og jernbanevirksomhed. Øgede udgifter af de nævnte grunde må efter Carlsbergs opfattelse bæres af terminaloperatøren selv.

Carlsberg har fremsendt oplysninger om tidsmålinger for løft, som ifølge Carlsberg viste et væsentligt lavere tidsforbrug til løft af trailere, end DB C havde lagt til grund i sine produktkalkuler.

## 2. Retsgrundlaget

Jernbaneloven<sup>6</sup> indeholder blandt andet følgende bestemmelser:

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

*"§ 5. [...]*

*Stk. 2. Forvaltere af kombiterminaler tildeler uden forskelsbehandling og mod betaling jernbanevirksomheder betjeningskapacitet på kombiterminaler. [...]*

*Stk. 4. Forvaltere som angivet i stk. 1-3 og 5 reserverer uden forskelsbehandling betjeningskapacitet i tilknytning til tildelt jernbaneinfrastruktur til ansøgere, der ikke er jernbanevirksomheder.*

*[...]*

*§ 103.[...]*

*Stk. 3. Jernbanenævnet fører tilsyn med konkurrencesituationen på markederne for jernbanetransporttydelser med henblik på at undgå en uhensigtsmæssig udvikling i disse markeder og er nationalt tilsynsorgan i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om oprettelse af et fælles europæisk jernbaneområde og regler til gennemførelse heraf samt Europa-Parlamentets og Rådets forordning om et europæisk banenet med henblik på konkurrencebaseret gods-transport. "*

Trafikstyrelsens afgørelse af 4. juni 2014 er truffet i henhold til den tidligere gældende kombiterminalbekendtgørelse, jf. bkg. nr. 168 af 3. marts 2009 om modtagepligt på kombiterminaler.

Ovennævnte tidligere gældende kombiterminalbekendtgørelse blev den 10. september 2015 ophævet og erstattet af den gældende kombiterminalbekendtgørelse, jf. bkg. nr. 1047 af 2. september 2015 om modtagepligt på kombiterminaler, som blandt andet indeholder følgende bestemmelser:

*"§ 1. Bekendtgørelsen finder anvendelse på kombiterminaler. Reglerne i §§ 7-8 gælder dog kun kombiterminaler, der drives af eller ejes helt eller delvist af en jernbanevirksomhed.*

*[...]*

*§ 2. Forvalter af kombiterminal (terminalforvalter), skal stille kombiterminalen til rådighed for jernbanevirksomheder efter betaling på lige og ikke diskriminerende vilkår efter reglerne i denne bekendtgørelse samt Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2012/34/EU af 21. november 2012 om oprettelse af et fælles europæisk jernbaneområde med tilhørende implementeringsretsakter. Kombiterminalen med tilhø-*

---

<sup>6</sup> Jernbanelov nr. 686 af 27. maj 2015.

rende servicefaciliteter og ydelser, der leveres i disse faciliteter, herunder kombiterminalens spor, klargøringsfaciliteter, betjent løftekapacitet, adgangsveje og midlertidig henstillingsplads, stilles således til rådighed mod betaling for jernbanevirksomheder.

[...]

Stk. 5. Enhver ansøger, der ikke er jernbanevirksomhed, og som opfylder kravene til ansøger, jf. Kommissionens gennemførelsesforordning om krav til ansøgere om jernbaneinfrastrukturkapacitet, er uden forskelsbehandling og mod betaling berettiget til at reservere de servicefaciliteter og ydelser, der stilles til rådighed af forvalter af kombiterminaler i henhold til denne bekendtgørelses bestemmelser samt de bestemmelser, der følger af det direktiv og implementeringsretsakter, der er nævnt i stk. 1.

[...]

§ 4. Kombiterminalens takster fastsættes i overensstemmelse med  
1) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2012/34/EU af 21. november 2012 om oprettelse af et fælles europæisk jernbaneområde med tilhørende implementeringsretsakter og  
2) bestemmelserne om statsstøtte i Traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab.

§ 5. Takster for jernbanevirksomheders benyttelse af kombiterminaler fastsættes således, at enhver forskelsbehandling mellem jernbanevirksomheder undgås. Taksterne kan fastsættes under hensyntagen til togets sammensætning og andre særlige forhold, for eksempel kørselsfrekvens og kørselsperioder, såfremt taksterne hermed fremmer en effektiv anvendelse af jernbaneinfrastrukturen og kombiterminalen.

Stk. 2. Ved fastsættelse af takster kan der tages hensyn til konkurrencesituationen inden for jernbanedriften. Jernbanenævnet kan træffe afgørelse om nedsættelse af taksterne, hvis takstniveauet ikke er i overensstemmelse med konkurrencesituationen, eksempelvis i en situation, hvor der ikke er konkurrence på kombiterminalområdet, og taksterne ikke er konkurrencedygtige i forhold til andre transportmåder.

[...]

§ 7. Taksterne skal fastsættes således, at de dækker de fulde omkostninger i det omfang, at de er rimelige i forhold til brug af servicefaciliteter og leverede ydelser, og med tillæg af en rimelig fortjeneste. En rimelig fortjeneste svarer til en forrentning af egenkapitalen, der ligger på linje med de seneste års gennemsnitlige afkast i den pågældende sektor og under hensyntagen til den risiko, herunder for indtægterne, eller fraværet af en sådan risiko, som terminalforvalteren pådrager sig.

Stk. 2. Jernbanevirksomhederne skal betale for brug af servicefaciliteter og leverede ydelser, som jernbanevirksomheden rekvirerer fra kombi-

*terminalen, på grundlag af de enkelte omkostningsdannende ressource-træk.*

*[...]*

*§ 8. Terminalforvalter skal i overensstemmelse med gældende forretningspraksis foretage en nøjagtig regnskabsmæssig adskillelse mellem kombiterminalens regnskab og eventuelle øvrige aktiviteter, uanset om disse måtte blive udøvet i samme selskab.*

*Stk. 2. I supplement til regnskabsføringen efter årsregnskabsloven udarbejder hovedvirksomheden et internt regnskab for hver kombiterminal, der indeholder produktkalkuler for de enkelte serviceydelser på kombiterminalen.*

*Stk. 3. De interne delregnskaber for kombiterminalen med produktkalkuler udfærdiges efter anerkendte og ensartede teoretiske principper og metoder for indtægts- og omkostningsallokering og baseres på en dokumenteret produktøkonomimodel.*

*Stk. 4. Terminalforvalter sikrer, at en statsautoriseret revisor for hvert regnskabsår afgiver en revisorerklæring om, hvorvidt den i stk. 1 angivne regnskabsmæssige adskillelse er overholdt, og om der føres finansielle midler mellem terminalforvaltervirksomheden og eventuel anden virksomhed, herunder eventuel jernbanevirksomhed. Der må ikke ske en krydssubsidiering mellem de to aktivitetsområder.*

*Stk. 5. Jernbanenævnet skal på grundlag af kombiterminalens interne regnskab, produktkalkulerne og de udarbejdede revisorerklæringer kontrollere og påse, at bestemmelserne overholdes.*

*[...]*

*§ 12. Jernbanenævnet fører tilsyn med, at terminalforvalter overholder reglerne i denne bekendtgørelse.*

*Stk. 2. Terminalforvalter er forpligtet til at give de oplysninger, herunder de dokumenter, som Jernbanenævnet anmoder om som led i tilsynet med overholdelse af denne bekendtgørelse. Jernbanenævnet kan f.eks. anmode om oversigter over kombiterminalens*

*1) interne og eksterne regnskabstal vedrørende samlede omkostninger og indtægter fra kombiterminalens anlæg og ydelser og fordelt på hvert takstområde,*

*2) udviklingen i efterspørgslen over flerårige perioder inden for hvert takstområde, og*

*3) en redegørelse for de anvendte fordelingsprincipper og nøgler, herunder om der i perioderne er sket ændringer i disse.*

*[...]*

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

### 3. Jernbanenævnets sagsbehandling

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

Ved brev af 27. juni 2014 foretog Jernbanenævnet høring af Trafikstyrelsen i anledning af klagen. Styrelsen blev anmodet om at fremsende samtlige sagsakter, som var indgået i forbindelse med styrelsens behandling af sagen, ligesom styrelsen blev anmodet om bemærkninger til de i klagen anførte indsigelser imod den godkendte takst.

DB C fremsendte ved brev af 14. august 2014 bemærkninger til klagen – herunder blandt andet, at DB C med de fremsendte revisorerklæringer havde dokumenteret den fornødne regnskabsmæssige og funktionsmæssige adskillelse af DB C's kombiterminalvirksomhed fra DB C's jernbanevirksomhed.

Trafikstyrelsen fremsendte ved mail af 19. august 2014 en række af styrelsens sagsakter samt brev af 19. august 2014 til Jernbanenævnet med bemærkninger i anledning af klagen. Styrelsen bemærkede med henvisning til revisorerklæringerne, at styrelsen havde lagt til grund, at der var foretaget den fornødne regnskabsmæssige adskillelse mellem driften af terminalerne og DB C's øvrige aktiviteter herunder som jernbanevirksomhed.

Ved mail af 10. september 2014 fremsendte Jernbanenævnet – med henvisning til nævnets praksis om partshøring efter forvaltningsloven – de fra Trafikstyrelsen den 19. august 2014 modtagne sagsakter til Carlsberg.

DB C havde anført, at Carlsberg ikke havde krav på at blive partshørt for så vidt angår følgende sagsakter:

- En liste over kombiterminalens kunder fremsendt ved mail af 30. september 2013 fra DB C til Trafikstyrelsen.
- Høringssvar fra brugerne af kombiterminalerne fremsendt ved mail af 30. september 2013 fra DB C til Trafikstyrelsen.
- Produktøkonomiregnskaber fremsendt ved mail af 18. december 2013 fra DB C til Trafikstyrelsen.
- Dokument med beskrivelse af produktøkonomiregnskaberne allokeringsskemaer, fremsendt ved mail af 18. december 2013 fra DB C til Trafikstyrelsen.

Den 6. november 2014 traf Jernbanenævnet afgørelse om, at oplysningerne i førnævnte dokumenter var omfattet af Carlsbergs krav på partshøring efter forvaltningsloven i klagesagen.

Efter Jernbanenævnets anmodninger herom fremsendte Trafikstyrelsen den 18. november 2014 yderligere en række af styrelsens sagsakter, som ikke tidligere havde været fremsendt – blandt andet DB C's ansøgning af 11. marts 2014 til Trafikstyrelsen om ændrede kombiterminaltakster for 2014 med bilag herunder en liste over høringsparter samt høringssvar.

Ved mail af 2. december 2014 til DB C meddelte Jernbanenævnet, at nævnet agtede at fremsende de fra Trafikstyrelsen den 18. november 2014 modtagne



sagsakter til partshøring hos Carlsberg, ligesom nævnet anmodede om eventuelle bemærkninger hertil. Efter modtagelsen af DB C's indsigelse af 16. december 2014 herimod, traf Jernbanenævnet den 20. januar 2015 afgørelse om, at både den liste over høringsparter og de hørings svar, som medfulgte ansøgningen af 11. marts 2014, var omfattet af Carlsbergs krav på partshøring i sagen.

Carlsberg fremsendte ved brev af 4. december 2014 supplerende oplysninger til brug for Jernbanenævnets behandling af sagen – herunder blandt andet en række filoptagelser af DB C's håndteringer af henholdsvis trailere og containere samt Carlsbergs simuleringer af tilsvarende løft.

DB C fremsendte ved mail af 16. december 2014 til Jernbanenævnet følgende 3 dokumenter udarbejdet af Copenhagen Economics vedrørende omkostninger på kombiterminalerne i Høje Taastrup og Taulov:

- Rapporten "Prices and costs at the terminals in Taulov and Høje Taastrup, 05 December 2014".
- Notatet "DB Schenkers 2010 lift costs, 15 December 2014".
- Notatet "DB Schenkers 2012 lift costs, 15 December 2014".

Ved mail af 18. december 2014 anmodede Jernbanenævnet om DB C's eventuelle bemærkninger til, at ovennævnte 3 dokumenter fra Copenhagen Economics ville blive fremsendt til Carlsberg med henblik på partshøring. Som svar herpå fremsendte DB C ved mail af 15. januar 2015 til Jernbanenævnet de 3 dokumenter på ny med en række overstregninger og den 6. marts 2015 traf Jernbanenævnet afgørelse om, at dokumenterne – uden de nævnte overstregninger – skulle fremsendes til Carlsberg med henblik på partshøring.

Jernbanenævnet anmodede ved brev af 9. februar 2015 om følgende supplerende oplysninger til DB C's produktøkonomiregnskaber:

*"Nævnet skal hermed anmode om følgende:*

1. *I produktøkonomiregnskaberne første indledende skridt fordeles hver omkostningspost til omkostningscentre kaldet Shared Facilities, Shunting, Stevedore og Gate in/Gate out. Det oplyses, at disse fordelinger sker efter fordelingsnøgler, som er beregnet på grundlag af booking<sup>7</sup>.*

*Jernbanenævnet skal anmode om nærmere forklaring af, hvorledes disse fordelingsnøgler er beregnet, ligesom beregningseksempler, som*

---

<sup>7</sup> Dette fremgår af celle F25 under fanen "Overview HT" i ovennævnte Excel-fil "Terminal Calculation 2012".

illustrerer beregningen af hver enkelt type fordelingsnøgle, ønskes oplyst.

2. I næste skridt fordeles omkostningerne fra ovennævnte omkostningscentre for hver omkostningspost ud på aktiviteterne Shunting, Stevedore, Gate in/Gate out via forskellige fordelingsnøgler. Det fremgår<sup>8</sup>, at disse fordelingsnøgler er fremkommet ved antallene af henholdsvis løft og rangeringer.

Jernbanenævnet skal anmode om nærmere forklaring af, hvorledes disse fordelingsnøgler er beregnet, ligesom beregningseksempler, som illustrerer beregningen af hver enkelt type fordelingsnøgle, ønskes oplyst.

3. I samme skridt fordeles omkostninger fra omkostningscentret Shunting til aktiviteterne shunting og stevedore for hver omkostningspost. Det fremgår, at denne fordeling er foretaget efter det antal minutter, der er brugt<sup>9</sup>.

Jernbanenævnet skal anmode om nærmere forklaring af, hvorledes fordelingsnøglerne er beregnet, ligesom beregningseksempler, som illustrerer beregningen af hver enkelt type fordelingsnøgle, ønskes oplyst. Især ønskes udsagnet: "Split the cost from the shunting-costcenter between shunting and stevedore by the minutes used (productivity calculation, 2/3 moved in HT and 1/3 moved in TL)" uddybet, ligesom beregningerne, som sætningen refererer, ønskes forklaret.

4. Herefter fordeles de enkelte udgiftsposter - fra aktiviteterne Shunting, Stevedore og Gate in/Gate out - ud på de forskellige ydelseskategorier. Eksempelvis fremgår det, at indirekte produktionsomkostninger fordeles efter areal<sup>10</sup>.

Jernbanenævnet skal anmode om nærmere forklaring af, hvorledes disse fordelingsnøgler er beregnet, ligesom beregningseksempler, som viser beregningen af den pågældende type fordelingsnøgle, ønskes oplyst. Især ønskes beskrevet fordelingsnøglen efter areal, som efter det oplyste anvendes for de indirekte produktionsomkostninger."

---

<sup>8</sup> Dette fremgår af ovennævnte dokument "Cost Allocation Principles on Terminal Calculation".

<sup>9</sup> Dette fremgår af ovennævnte dokument "Cost Allocation Principles on Terminal Calculation".

<sup>10</sup> Dette fremgår af ovennævnte dokument "Cost Allocation Principles on Terminal Calculation".

Som svar på ovennævnte spørgsmål i Jernbanenævnets brev af 9. februar 2015 har DB C ved mail af 6. marts 2015 fremsendt CE notatet "Cost allocation at DB Schenker – Supplementary information" af 5. marts 2015.

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

Den 9. april 2015 traf Jernbanenævnet afgørelse om, at førnævnte CE notat af 5. marts 2015 skulle fremsendes til Carlsberg med henblik på partshøring.

Til brug for Jernbanenævnets bedømmelse af de i sagen omtvistede kombi-terminaltakster har nævnet indhentet en ekstern vurdering fra COWI A/S (COWI).

COWI har således den 19. december 2014 afgivet rapporten "Benchmark af container- og trailerløft ved kombiterminalerne i Høje Taastrup og Taulov".

Benchmark undersøgelserne vedrører omkostninger ved og takster i 2012 for løft af containere og trailere ved kombiterminalerne i Høje Taastrup og Taulov. Derudover er der foretaget en vurdering af kombiterminalernes sammenlignelighed med andre europæiske kombiterminaler for så vidt angår de forhold, der er afgørende for omkostningsniveauerne.

Benchmark undersøgelserne er foretaget ved at gennemføre en ekspertvurdering af omkostningerne til personale og materiel ved de to kombiterminaler. De øvrige omkostninger (f.eks. husleje, vedligehold og skader) indgår også i analysen, men er ikke blevet benchmark'et. De benchmarkede parametre er herefter indsat i DB C's produktkalkuler, hvorved er fremkommet nye samlede omkostningsbeløb for hver enkelt type løft.

I undersøgelserne indgår endvidere en vurdering af kombiterminalernes processer og procestid (jf. rapportens bilag E).

Med hensyn til den store forskel mellem disse tider og Carlsbergs tidsmålinger bemærker COWI særligt, at forklaringen må antages at være, at Carlsbergs optagelser kun viser en del af de samlede processer forbundet med løftene, m.v.

Med hensyn til lønomkostninger ligger COWI's benchmark 21 pct. – 40 pct. lavere end de faktiske lønudgifter for kombiterminalerne, hvorimod COWI's benchmark af udgifter til materiel derimod ligger 23 pct. – 72 pct. højere end de faktiske udgifter til materiel på kombiterminalerne.

Undersøgelserne er baseret på følgende definition af benchmark:

*"Sammenligning af en virksomheds produkter og arbejdsrutiner, etc. med de bedste, der kan findes fra andre virksomheder. I sin yderste konsekvens er benchmarking en sammenligning af hele aktiviteten i en virksomhed med aktiviteterne i den eller de bedste virksomheder på det pågældende område."*

Benchmarkingen er gennemført i 3 trin:

1. Udvalgelse af parametre fra DB C's produktøkonomiregnskaber til benchmark.
2. Ekspertvurderinger af de udvalgte parametre (lønomkostninger og materielomkostninger).
3. Indsættelse af benchmarkede parametre i DB C's produktøkonomiregnskaber.

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

I nedenstående Tabel 1 er disse resultater vist med henholdsvis 0 pct. og 17 pct. mark-up, idet COWI har forudsat, at der i markedspriserne typisk indgår mark-up på mellem 0 pct. og 17 pct. Endvidere er de benchmarkede tal også beregnet ud fra en hypotetisk forøgelse af volumen svarende til den mængde, som håndteres på kombiterminalen i Malmö.

Tabel 1: Differentierede priser på løft og på tværs af kombiterminaler, DKK pr. løft, 2012

DKK	Benchmark		Volumen som i Malmö		DBSRs pris
	Min (0 pct.)	Max. (17 pct)	Min (0 pct.)	Max. (17 pct)	
Taulov					
> Trailer	895	1.044	436	509	325
> Container	385	449	188	219	240
Høje Taastrup,					
> Trailer	414	483	253	295	325
> Container	221	258	135	158	240
Høje Taastrup, ingen kran					
> Trailer	391	456	239	278	325
> Container	209	244	128	149	240

Kilde: Tabel 5-10 i COWI's rapport "Benchmark af container- og trailertøft ved kombiterminalerne i Høje Taastrup og Taulov".

Som grundlag for undersøgelsen indgår en række oplysninger, blandt andet sammenligninger med 9 europæiske kombiterminaler (jf. rapportens bilag A og B) m.v.

COWI vurderer, at der ikke er nogen enkelte terminaler i Europa, der er relevante til en direkte sammenligning med kombiterminalerne i Høje Taastrup og Taulov, idet terminalerne er for forskellige i forhold til de faktorer, der er bestemmende for omkostningerne ved løft.

Det fremgår blandt andet af ovenstående tabel 1, at omkostningerne for 2012 ved løft af containere og trailere på Taulov kombiterminal er forskellige fra omkostningerne ved Høje Taastrup. COWI vurderer dog også, at det er normal forretningspraksis, at en virksomhed der driver flere kombiterminaler i samme land, opkræver samme takst for den samme type løft på tværs af kombiterminalerne, selvom omkostningerne måtte være forskellige.

Endelig fremgår det af ovennævnte tabel 1, at COWI for så vidt angår kombiterminalen i Høje Taastrup har udført alternative beregninger nederst i tabellen under overskriften "Høje Taastrup, ingen kran". Disse alternative beregninger er udført for det tilfælde, at kranen ikke benyttes.

Ved brev af 3. marts 2015 fremsendte Jernbanenævnet COWI's benchmarkrapport til DB C's eventuelle bemærkninger og den 16. april 2015 traf Jernbanenævnet afgørelse om, at rapporten ligeledes i sin helhed skulle fremsendes til Carlsberg med henblik på partshøring.

Den 20. marts 2015 fremsendte DB C notat af s.d. fra Copenhagen Economics (CE) med bemærkninger til COWI's benchmarkrapport og den 27. april 2015 traf Jernbanenævnet afgørelse om, at notatet i sin helhed skulle fremsendes til Carlsberg med henblik på partshøring.

Til brug for Trafikstyrelsens fornyede behandling af en af Jernbanenævnet til Trafikstyrelsen hjemvist sag om 2010 takster fremsendte DB Schenker ved mail af 30. januar 2012 regnskabsoplysninger for kombiterminalerne vedrørende regnskabsåret 2009 til styrelsen.

Disse regnskabsoplysninger har styrelsen herefter fået foretaget en nærmere vurdering af ved en konsulentrapport dateret april 2012 fra konsulentfirmaet Baasch Consulting. Rapporten vedrører DB Schenkers 2009 regnskab for kombiterminalen i Høje Taastrup.

Rapporten peger på en række forhold, herunder blandt andet:

- At regnskabsmaterialet ikke giver grundlag for en konsekvent opdeling af omkostningerne i forhold til de enkelte serviceydelser. Som eksempel herpå nævnes det, at der ikke skelnes mellem brændstofforbrug til terminalens reachstacker (som vedrører løft) og brændstofforbruget til terminalens rangermaskine (som vedrører rangering).
- At en række af terminalens omkostningsposter forekom at være for høje, herunder med nærmere begrundelser for, at blandt andet udgifterne til administrativt personale og anden arbejdskraft var for høje, ligesom udgifter til skadeserstatninger forekom for høje og burde undersøges nærmere, m.v.
- At terminalens gebyrer forekom ikke at blive opkrævet konsekvent – herunder at såfremt der konsekvent var opkrævet taksten for sporafgift pr. tog og taksten for rangering, vurderedes omsætningen at ville have været DKK 1,7 mio. højere.

- At terminalens takster for henholdsvis sporafgift og rangering var lave i sammenligning med andre terminaler. I 2009 var DB Schenker selv (moderselskabet) togoperatør og/eller jernbaneoperatør på samtlige tog, som benyttede kombiterminalen.
- At terminalens takster for løft derimod var høje i sammenligning med andre terminaler.
- Regnskabsmaterialet manglede nødvendige oplysninger om blandt andet antallet af de forskellige løft foretaget på terminalen i 2009.

Som bilag til ovennævnte rapport modtog Trafikstyrelsen endvidere dokumentet "Appendix A - Overview cost recharged from DBSR Scan to DBSR DKS - Høje Taastrup". Bilaget indeholder blandt andet en alternativ beregning af 2009 resultatet for kombiterminalen i Høje Taastrup efter korrektioner i forhold til de i rapporten omtalte forhold.

Jernbanenævnet traf den 31. juli 2015 afgørelse om, at Konsulentrapporten fra Baasch Consulting med bilag, som indgik i Jernbanenævnets klagesag JN34-00022 om 2010 takster<sup>11</sup>, skulle fremsendes til Carlsberg, som havde påklaget Trafikstyrelsens afslag på aktindsigt til nævnet.

Jernbanenævnet har ved brev af 28. maj 2015 anmodet DB C om supplerende oplysninger – herunder blandt andet om følgende:

*" DB C bedes fremsende dokumentation (kopi af kvitteringer) for lejeindbetalinger i 2012, ligesom de aktuelle årlige lejebeløb bedes oplyst.*

*For hver af kombiterminalerne i Høje Taastrup og Taulov ønskes fremsendt en situationsplan (kortbilag) med markeringer af følgende:*

- a) Markeringer af udstrækningen af hele det aktuelt lejede areal for terminalen.*
- b) Markeringer af udstrækningen af områderne (arealerne), som anvendes til container- og trailerløft. I det omfang samme områder også anvendes til andre af terminalens serviceydelser bedes dette oplyst med specifikation af hvilke serviceydelser der i givet fald er tale om.*
- c) Markeringer af hvor indenfor dette areal de enkelte delprocesser for serviceydelserne løft af container og løft af trailer foregår (fra punkt til punkt). Dette med markering af numrene på de enkelte delprocesser, jf. de under spørgsmål 1 nævnte skemaer med delprocesser.*

*[...]*

---

<sup>11</sup> Klagen i den nævnte sag om 2010 takster blev senere – ligesom klagen i nærværende sag om 2014 takster – tilbagekaldt af Carlsberg.

*DB C anmodes om at fremsende produktkalkulen i excel-format med formler [...]*

*[...]*

*DB C anmodes om at fremsende kontoudskrift fra DB C's bogholderi eller anden dokumentation for det faktiske antal bookinger der relaterer sig til året 2012.*

*[...]*

*Ud over ovenstående anmoder Jernbanenævnet hermed om at få tilsendt DB C's [...] og interne regnskaber for 2012 for hver kombiterminal."*

Ved mail af 10. juni 2015 fremsendte DB C en række oplysninger herunder blandt andet følgende to notater med bilag:

- Notatet "Questionnaire ..." af 10. juni 2015 udarbejdet af advokat Rune Hamborg med opstillinger af spørgsmål og svar samt med følgende bilag:

- Bilag 1: Kvitteringer for 2012 indbetalinger af husleje, m.v., Høje Taastrup.
- Bilag 2: Kvitteringer for 2012 indbetalinger af husleje, m.v., Taulov.
- Bilag 3: Opgørelse af udgifter til leje og andre udgifter vedrørende bygninger og arealer, Høje Taastrup 2012.
- Bilag 4: Opgørelse af udgifter til leje og andre udgifter vedrørende bygninger og arealer, Taulov 2012.
- Bilag 5: Kvitteringer for 2015 indbetalinger af husleje, m.v., Høje Taastrup.
- Bilag 6: Kvitteringer for 2015 indbetalinger af husleje, m.v., Taulov.
- Bilag 7: Luftfotos over kombiterminalerne i Høje Taastrup og Taulov med markering af arealer til Stevedore aktiviteter samt markering af de enkelte delhandlinger, som indgår i henholdsvis trailerløft og containerløft.

- Notatet "Response to JBN's questions" af 10. juni 2015 udarbejdet af Copenhagen Economics med bilag:

Excel-filen "1487-05 Data underlying allocation keys, 10 jun2015".

Ved mail af 11. juni 2015 bemærkede Jernbanenævnet, at nævnet ikke havde modtaget den ovenfor nævnte dokumentation for antallet af bookinger, ligesom nævnet ikke havde modtaget de interne 2012 regnskaber for hver kombiterminal (spørgsmål 8 i nævnets brev af 28. maj 2015). Nævnet anmodede ved den lejlighed om fremsendelse af den nævnte dokumentation senest den 17. juni 2015.

Herefter anførte DB C ved brev af 16. juni 2015 blandt andet, at antallet af bookinger ikke indgår i omkostningsmodellen, og at DB C er ubekendt med

dette begreb. For så vidt angår interne terminalregnskaber henvises igen til "det materiale, som DB C har fremsendt til Trafikstyrelsen, og som har ligget til grund for de af PwC afgivne erklæringer".

Den 16. juli 2015 varslede<sup>12</sup> Jernbanenævnet påbud om fremsendelse af de i nævnets brev af 28. maj 2015 nævnte oplysninger.

Ved brev af 29. september 2015 meddelte Jernbanenævnet afgørelse om, at det den 10. juni 2015 modtagne materiale – dog med undtagelse af oplysningen om forventede huslejeudgifter i notatet af 10. juni 2015 samt med undtagelse af notatets bilag 1 til 6 – skulle fremsendes til Carlsberg med henblik på partshøring.

Den 29. september 2015 meddelte Jernbanenævnet påbud til DB C om senest fredag den 9. oktober 2015<sup>13</sup> at fremsende:

- Produktkalkulerne, som fremsendt til Trafikstyrelsen den 18. december 2013 ("Terminal calculation 2012.xlsx") dog med samtlige formler som aktive celler i regnearkene.
- Dokumentation, herunder f.eks. ved udskrift fra kombiterminalernes bogholderi, for antallet af de enkelte udførte serviceydelse, som indgår i 2012 produktkalkulerne for hver kombiterminal.
- Interne 2012 regnskaber for hver kombiterminal.

Ved brev af 30. oktober 2015 meddelte Jernbanenævnet varsel om fastsættelse af administrative tvangsbøder til DB C for manglende opfyldelse af ovennævnte påbud af 29. september 2015.

Herefter fremsendte DB C den 13. november 2015 følgende:

- Rådata (10 tekst og 4 Excel-filer med udtræk fra konteringssystem, m.v.).
- Bearbejdede data (5 Excel-filer med sorterede data for "lift", "handling" og "access" for kombiterminalerne).
- Terminal calculations (produktkalkuler med aktive formler, bortset fra "step 0").
- Dokumentationsoverblik Terminalpriser 2012 (PowerPoint-fil med systematik for så vidt angår opgørelserne af de forskellige aktiviteter).

Ved brev af 14. december 2015 fremsendte Jernbanenævnet notat med gennemgang af de modtagne oplysninger samt anmodning med påbudsvarsel til DB C om fremsendelse af:

1. Interne 2012 regnskaber for hver kombiterminal.

---

<sup>12</sup> Påbudsvarslet blev sendt i henhold til Jernbanenævnets behandling af sagen på møde den 18. juni 2015.

<sup>13</sup> Påbudsfristen blev efterfølgende ved brev af 7. oktober 2015 udsat til den 23. oktober 2015.



2. En entydig dokumentation for antallet af de enkelte udførte tjenesteydelser på hver kombiterminal i 2012 herunder blandt andet løft af container og løft af trailer, således at der ikke er usikkerhed om det endelige antal løft, som finder anvendelse i fordelingsnøglerne og kalkulerne.
3. Fulde beregninger, som viser, hvorledes DB C er nået frem til de forskellige procentvise fordelinger på baggrund af bookinger i produktkalkulerne.
4. Dokumentation for beregning af alle øvrige fordelingsnøgler i produktkalkulerne, således at de enkelte fordelingsnøgler kan afstemmes af Jernbanenævnet.
5. Produktkalkuler med fuldt funktionsdygtige excel-filer med samtlige formler og korrigerede fordelingsnøgler som aktive celler i regnearkene.

Fristen for opfyldelse af påbudsvarslet blev fastsat til den 7. januar 2016 og efterfølgende udsat til den 19. januar 2016.

Den 19. januar 2016 fremsendte DB C følgende:

- Excel-filen "Regnskab 2012 Terminals extended version": Filen indeholder produktkalkulerne for begge kombiterminaler, nu med samtlige fuldt funktionsdygtige formler. Der er indarbejdet supplerende ark (under de gule faner) med forklaringer af fordelingsnøgler. I "overview"-arkene under kolonne "D" er indarbejdet en sammenstilling af samlet omsætning og samlede omkostninger. Endvidere er der i kolonne "E" opdaterede formler, der viser, hvor data kommer fra. Balance fra DB C's finanssystem er indarbejdet med særskilte faneblade for henholdsvis hvert omkostningscenter, summen af alle omkostningscentre for begge terminaler og den bogførte omsætning for hver terminal. Dernæst er der et supplerende ark, der viser, hvordan posteringerne (bookinger) er fordelt.
- To Excel-filer: "2-1 Lifts 2012 TL" og "2-2 Lifts 2012 HT". Filerne redegør for antallet af enkelte udførte serviceydelser, jf. tallene, der indgår i produktkalkulearkene.

Herefter har der været telefoniske drøftelser mellem Jernbanenævnets sekretariat og DB C vedrørende udeståender i forhold til den fremsendte dokumentation herunder vedrørende internt regnskab som dokumentation for den regnskabsmæssige adskillelse.

Den 21. april 2016 fremsendte DB C interne 2012 regnskaber for de to kombiterminaler. De interne regnskaber er ledsaget af forklaringer på, hvorledes de enkelte poster er opgjort.

Ved brev af 14. september 2015 har Carlsberg afgivet supplerende oplysninger i tillæg til oplysningerne i Carlsbergs indlæg af 4. december 2014.

Efter Jernbanenævnets behandling af klagesagen den 27. juni 2016 blev udkast til afgørelse i klagesagen den 1. juli 2016 sendt i høring til klagesagens parter med frist til den 5. august 2016 for fremsendelse af eventuelle bemærkninger.

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

Herefter modtog nævnet mail af 15. august 2016, hvorved Carlsberg meddelte, at klagen blev tilbagekaldt.

#### **4. Kravet om økonomisk dokumentation og produktkalkuler**

##### *a. Kombiterminalbekendtgørelsens krav om økonomisk dokumentation og produktkalkuler som grundlag for takstfastsættelsen*

Kombiterminalbekendtgørelsens § 8, stk. 3<sup>14</sup>, indeholder krav om, at de interne regnskaber for kombiterminalerne med produktkalkuler skal udfærdiges efter anerkendte og ensartede teoretiske principper og metoder for indtægts- og omkostningsallokering og baseres på en dokumenteret produktøkonomi-model.

##### *b. Generelle vejledende begreber vedrørende produktkalkuler*

I Økonomistyrelsens "Vejledning om Omkostningsfordelinger" defineres en produktkalkule som følger:

*"[E]n produktkalkule... opgør de totale omkostninger ved frembringelsen af et specifikt produkt..."<sup>15</sup>*

Ligeledes kan henvises til følgende almindeligt anerkendte definition:

*"En produktkalkulation... er en beregning af, hvad det har kostet at fremstille og sælge en produktenhed..."<sup>16</sup>*

En produktkalkule udgør således ifølge ovennævnte generelle definitioner beregninger af, hvilke omkostninger der er medgået til at frembringe et enkelt produkt<sup>17</sup>.

---

<sup>14</sup> En tilsvarende bestemmelse fandtes i den tidligere bkg. nr. 168 af 3. marts 2009 om modtagepligt på kombiterminaler, § 9, stk. 3.

<sup>15</sup> *Vejledning om omkostningsfordelinger, Del 1: Behovet for omkostningsfordelinger*, s. 7, Økonomistyrelsen, juni 2005  
([http://www.modst.dk/OEAV/Vejledninger/~media/Files/%C3%98AV/Vejledninger/%C3%98konomistyring/Vejledning\\_omkostningsfordelinger\\_DEL\\_1%20pdf.ashx](http://www.modst.dk/OEAV/Vejledninger/~media/Files/%C3%98AV/Vejledninger/%C3%98konomistyring/Vejledning_omkostningsfordelinger_DEL_1%20pdf.ashx)).

<sup>16</sup> Driftsøkonomi, side 457, Peter Lynggaard, 2008, Handelshøjskolens Forlag.

<sup>17</sup> En lignende beskrivelse findes i Regnskabsreglement for Post Danmark, ordliste bilag (<http://www.kfst.dk/?id=16762>). Post Danmarks regnskabsreglement ligner i indhold regnskabsreglement for DSB, hvad angår principper for omkostningsfordeling.

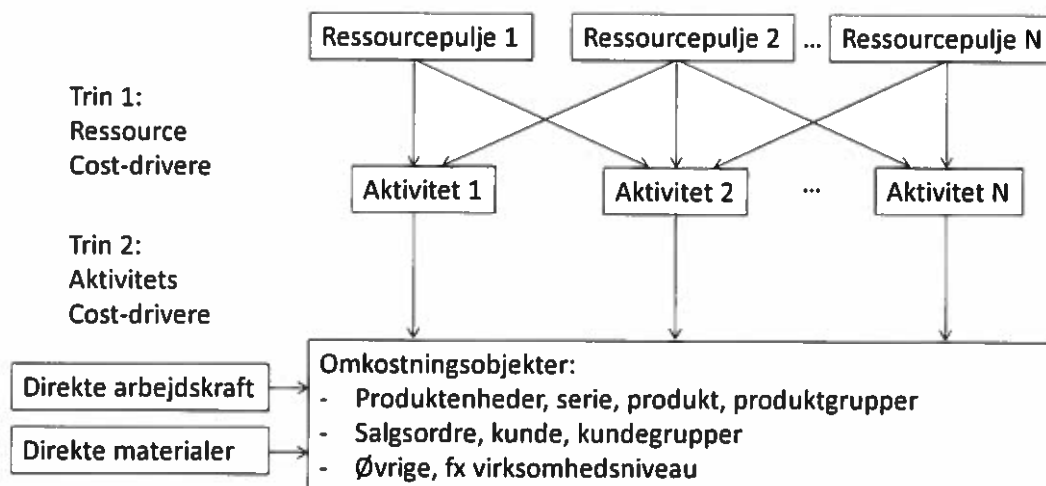
En almindeligt benyttet model til omkostningsfordeling er den såkaldte "Activity-based cost" model (ABC-modellen).

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

Efter ABC-modellen fordeles først de indirekte omkostninger på de forskellige aktiviteter (trin 1). Herefter fordeles omkostningerne ud på de enkelte omkostningsobjekter, dvs. ydelser og produkter ved hjælp af det, der i litteraturen kaldes aktivitets cost-drivere (herefter aktivitetsdrivere – se trin 2). Endelig henføres direkte omkostninger (fx arbejdskraft og materiale) direkte til omkostningsobjekterne.

Den teoretiske udlægning af den traditionelle ABC-model er illustreret i nedenstående figur 1.

**Figur 1: Den traditionelle ABC model<sup>18</sup>**



Ved ABC-modellen fordeles omkostninger på grundlag af den efterspørgsel, hvert produkt/ydelse udøver på alle virksomhedens ressourcer ved hjælp af organisatoriske cost drivers og aktivitets drivers.

I litteraturen skelnes mellem mindst tre typer aktivitetsdrivere: Transaktionsdrivere, der afspejler antallet af gange en aktivitet udføres; varighedsdrivere, der afspejler den tid, det tager at udføre aktiviteten; og direkte måling fx ved arbejdssedler og tidsregistrering<sup>19</sup>.

Omkostningsfordeling efter ABC-modellen sker således, at samtlige omkostninger fordeles.

<sup>18</sup> Bukh, P.N. Israelsen, 2003, side 171.

<sup>19</sup> Bukh, P.N., Israelsen, P., 2003, s. 22.

Omkostningsfordelingen indebærer i sin traditionelle udformning, at der foretages en fordeling på de enkelte ydelser/produkter af alle omkostninger, som ud fra en driftsøkonomisk gennemsnitsbetragtning relaterer sig til ydelser/produktet heri også indbefattet renter, forretning og afskrivninger. På baggrund af dette kan der således fremkomme en omkostning pr. ydelse.

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

*c. Gennemgangen af DB C's dokumentation*

Den nærmere gennemgang og vurdering af DB C's økonomiske dokumentation er udeladt af nærværende vejledende udtalelse som følge af, at Carlsberg har tilbagekaldt klagen.

\*

## **5. Jernbanenævnets bemærkninger**

*a. Sagen behandles af Jernbanenævnet som tilsynsmyndighed*

Efter Carlsbergs tilbagekaldelse af klagen har Jernbanenævnet ikke behandlet sagen yderligere som administrativ klagemyndighed.

Derfor har Jernbanenævnet ikke endeligt taget stilling til, hvorvidt Trafik- og Byggestyrelsens afgørelse af 4. juni 2014 om godkendelse af den ovenfor omhandlede 2014 takst for løft af trailere kan stadfæstes. Styrelsens afgørelse herom står således fortsat ved magt.

Jernbanenævnet finder dog anledning til at færdigbehandle sagen som tilsynsmyndighed, jf. jernbanelovens § 103, stk. 3, samt kombiterminalbekendtgørelsens § 12, og i den forbindelse at afgive nærværende vejledende udtalelse af hensyn til at skabe klarhed om kombiterminalbekendtgørelsens dokumentationskrav i relation til fastsættelse af kombiterminaltakster.

Afsnit 3 ovenfor om Jernbanenævnets behandling af sagen illustrerer således en del af de dokumentationskrav, som Jernbanenævnet har stillet til terminaloperatøren for at kunne behandle sagen inden klagen fra Carlsberg blev tilbagekaldt.

Dernæst følger nedenfor bemærkninger vedrørende den overordnede struktur af DB C's produktkalkuler (afsnit b) samt ligeledes neden for bemærkninger særligt vedrørende dokumentationen for regnskabsmæssig adskillelse (afsnit c).

*b. Produktkalkulernes overordnede struktur*

Efter kombiterminalbekendtgørelsens § 7, stk. 1, skal taksterne for kombiterminalernes serviceydelser fastsættes således, at de dækker de fulde omkostninger i det omfang disse er rimelige i forhold til de leverede serviceydelser og med tillæg af rimelig forrentning af den investerede kapital.

Som dokumentation for overholdelsen af denne bestemmelse, stiller bekendtgørelsens § 8, stk. 2, krav om interne delregnskaber for kombiterminalen med produktkalkuler for de enkelte serviceydelser, dvs. detaljerede oplysninger om, hvilke omkostninger, der kan henføres til de enkelte serviceydelser. Disse skal efter kombiterminalbekendtgørelsens § 8, stk. 3, udfærdiges efter anerkendte og ensartede principper og metoder for indtægts- og omkostningsallokering samt baseres på en dokumenteret produktøkonomimodel.

Jernbanenævnet finder, at DB C's produktkalkuler overordnet er udformet efter en struktur, som opfylder førnævnte krav om, at produktkalkulerne skal være udformet efter anerkendte principper og metoder.

Produktkalkulerne er endvidere transparente med aktive celler<sup>20</sup>. Det er således muligt at aflæse, hvorledes en given celle er beregnet, ligesom det er muligt at gennemføre alternative beregninger af stykpriser ved ændring af forudsætningerne i produktkalkulerne.

Jernbanenævnet tager dog ikke ved nærværende udtalelse nærmere stilling til, hvorvidt produktkalkulerne i øvrigt udgør fornøden dokumentation for den i sagen omhandlede takst, herunder hvorvidt produktkalkulernes omkostningsposter måtte være retvisende og hvorvidt der måtte være grundlag for at tilsidesætte produktkalkulernes fordelingsnøgler.

*c. Spørgsmålet om interne regnskaber og revisorerklæringer som dokumentation for regnskabsmæssig adskillelse*

Det følger af kombiterminalbekendtgørelsens § 8, stk. 1, at terminaloperatøren i overensstemmelse med gældende forretningspraksis skal foretage en nøjagtig regnskabsmæssig adskillelse mellem kombiterminalens regnskab og eventuelle øvrige aktiviteter.

I den forbindelse bemærkes indledningsvist, at DB C i nærværende sag har fremsendt interne regnskaber<sup>21</sup> for kombiterminalerne, som bekræfter størrelsen af de omkostningsposter, som indgår i produktkalkulerne. De interne regnskaber er tilstrækkeligt detaljerede for så vidt, at de har mindst samme detaljeringsgrad som de omkostningsposter, der indgår i produktkalkulerne for kombiterminalerne.

Dernæst følger det af kombiterminalbekendtgørelsens § 8, stk. 4, at terminaloperatøren skal sikre, at en statsautoriseret revisor for hvert regnskabsår afgiver en revisorerklæring om, hvorvidt det i bestemmelsens stk. 1, nævnte krav om regnskabsmæssig adskillelse er overholdt, og at der ikke forekommer

---

<sup>20</sup> Der henvises til de senest fremsendte produktkalkuler, jf. excel-filerne "Regnskab 2012 Terminals extended version" som fremsendt af DB C den 19. januar 2016.

<sup>21</sup> Der henvises til de interne 2012 regnskaber for de to kombiterminaler, som er fremsendt af DB C til Jernbanenævnet den 21. april 2016.

krydssubsidiering mellem terminaloperatørvirksomheden og anden virksomhed.

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

Med henblik på opfyldelse af førnævnte krav har DB C fremsendt erklæringerne af 19. maj 2014 fra virksomhedens statsautoriserede revisorer.

Erklæringerne vedrører de overordnede 2012 regnskabstal<sup>22</sup> for henholdsvis kombiterminalen i Taulov og kombiterminalen i Høje Taastrup.

Erklæringerne<sup>23</sup> indeholder bemærkninger om, at der ikke er foretaget egentlig revision af kombiterminalernes regnskaber.

Det fremgår således af erklæringerne, at de er afgivet alene på grundlag af et såkaldt "review" udført efter standarden ISRE 2410 DK om review af periode-regnskaber.

Kravene til et review i henhold til den nævnte standard er udformet med henblik på, at revisor sættes i stand til at udtrykke en konklusion om, hvorvidt revisor på baggrund af reviewet er blevet bekendt med forhold, som giver anledning for revisor til at konkludere, at regnskabet ikke i al væsentlighed er udarbejdet i overensstemmelse med en relevant regnskabsmæssig begrebsramme<sup>24</sup>. Målet med et review afviger væsentligt fra målet med en revision, idet et review ikke giver grundlag for at udtrykke en konklusion om, hvorvidt regnskabet giver et retvisende billede. I modsætning til en revision er et review ikke udformet til at give en høj grad af sikkerhed for, hvorvidt regnskabet er uden væsentlig fejlinformation. Reviewet består af forespørgsler primært til personer med ansvar for virksomhedens økonomi og regnskabsmæssige forhold samt i gennemførelse af analytiske handlinger og andre review-handlinger<sup>25</sup>.

Formålet med de i kombiterminalbekendtgørelsens § 8, stk. 4, nævnte revisorerklæring er, at det i forbindelse med sager om kombiterminaltakster skal kunne lægges til grund, at kravet om regnskabsmæssig adskillelse er overholdt, herunder at der ikke er medtaget uvedkommende omkostninger og sket krydssubsidiering mellem terminaloperatørvirksomheden og anden virksomhed for det pågældende regnskabsår.

Jernbanenævnet finder det nødvendigt for revisorerklæringernes opfyldelse af dette formål, at erklæringerne er underbygget af konkret udførte revisions-

---

<sup>22</sup> Revisorerklæringerne er således afgivet i forbindelse med og er relateret til de såkaldte "Management Accounts 2012" som blev fremsendt af DB C til Trafikstyrelsen den 20. maj 2014, jf. sagsfremstillingen i afsnit 1, ovenfor.

<sup>23</sup> Uddrag af erklæringernes ordlyd er gengivet under sagsfremstillingen i afsnit 1, ovenfor.

<sup>24</sup> Jf. punkterne 7-9 i standarden ISRE 2410 DK.

<sup>25</sup> Jf. punkterne 19-29 i standarden ISRE 2410 DK.

handlinger i relation til erklæringsopgaven. De mere overordnede kontrolhandlinger, som er fastlagt i standarden ISRE 2410 DK for reviews, er således ikke tilstrækkelige, ligesom selve erklæringen bør indeholde en udtrykkelig konklusion om, hvorvidt det interne regnskab for kombiterminalen giver et retvisende billede – herunder i forhold til overholdelse af kravet om regnskabsmæssig adskillelse og overholdelse af forbuddet mod krydssubsidiering.

27. september 2016  
j.nr. JN34-00021

Revisorerklæringerne i nærværende sag ville således ikke i sig selv være tilstrækkelige som dokumentation efter kombiterminalbekendtgørelsens § 8, stk. 4.

I fremtidige sager om kombiterminaltakster må det påregnes, at de nævnte revisorerklæringer tillægges væsentlig betydning i forhold til terminaloperatørens dokumentation for regnskabsmæssig adskillelse af kombiterminaldriften fra anden virksomhed.

Det må derfor i fremtidige sager påregnes, at Jernbanenævnet vil håndhæve kravet om, at revisorerklæringer med det i kombiterminalbekendtgørelsens § 8, stk. 4, nævnte indhold skal afgives i relation til kombiterminalernes interne regnskaber, og at erklæringerne endvidere skal være udført efter gældende standard for revisorerklæringer med en høj grad af sikkerhed. I den forbindelse vil standarden ISAE 3000<sup>26</sup> kunne benyttes, jf. den del af bestemmelserne i denne standard, der vedrører erklæringsopgaver med en høj grad af sikkerhed<sup>27</sup>.

\*

Denne vejledende udtalelse er sendt til Carlsberg samt DB C og offentliggøres på Jernbanenævnets hjemmeside.

På nævnets vegne

Linn Kløpperup

Nævningsformand

---

<sup>26</sup> Der henvises til den ajourførte ISAE 3000 af december 2013 om "Andre erklæringsopgaver med sikkerhed end revision eller review af historiske finansielle oplysninger" udarbejdet af International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), jf.

[http://www.fsr.dk/~media/Files/FSR/Faglige\\_informationer/Revision%20og%20andre%20erklæringsopgaver/Standarder/Standarder%20om%20andre%20erklæringsopgaver%20med%20sikkerhed/ISAE%203000ajourfrtAndre%20erklæringsopgaver%20med%20sikkerhedDK%20december%202013Final%2026112014.ashx](http://www.fsr.dk/~media/Files/FSR/Faglige_informationer/Revision%20og%20andre%20erklæringsopgaver/Standarder/Standarder%20om%20andre%20erklæringsopgaver%20med%20sikkerhed/ISAE%203000ajourfrtAndre%20erklæringsopgaver%20med%20sikkerhedDK%20december%202013Final%2026112014.ashx)

<sup>27</sup> ISAE 3000, punkt 12 (a) (i) a. Indeholder en nærmere definition af "erklæringsopgaver med høj grad af sikkerhed", jf. endvidere punkterne 46H-49H, m.fl.