

Notat 2003–24

Makrokontroll – prisutjevningsordningen for melk

Erland Kjesbu
Håvard Mjelde

| | |
|---------------------|--|
| Tittel | Makrokontroll – prisutjevningensordningen for melk |
| Forfattere | Erland Kjesbu, Håvard Mjelde |
| Prosjekt | Makrokontroll – prisutjevningensordningen for melk (E009) |
| Utgiver | Norsk institutt for landbruksøkonomisk forskning (NILF) |
| Utgiversted | Oslo |
| Utgivelsesår | 2003 |
| Antall sider | 28 |
| ISBN | 82-7077-535-5 |
| ISSN | 0805-9691 |
| Emneord | prisutjevning, markedsordning, melk, makrokontroll, avviksanalyse, inntekter, kostnader, Tine BA |

Litt om NILF

- Forskning og utredning angående landbrukspolitikk, matvaresektor og -marked, foretaksøkonomi, nærings- og bygdeutvikling.
- Utarbeider nærings- og foretaksøkonomisk dokumentasjon innen landbruket; dette omfatter bl.a. sekretariatsarbeidet for Budsjett-nemnda for jordbruket og de årlige driftsgranskingene i jord- og skogbruk.
- Utvikler hjelpemidler for driftsplanlegging og regnskapsføring.
- Finansieres av Landbruksdepartementet, Norges forskningsråd og gjennom oppdrag for offentlig og privat sektor.
- Hovedkontor i Oslo og distriktskontor i Bergen, Trondheim og Bodø.

Forord

NILF fikk 30. oktober 2002 i oppdrag fra SLF å gjennomføre en totalavstemming mellom etterkontrollen for prisutjevningsordningen for melk i 2001 og årsregnskapet for Tine BA samme år. Formålet er å sikre at det er en sammenheng mellom etterkontrollen og regnskapet.

I prosjektet har man sammenlignet inntekter for etterkontrollen i de to halvårene i 2001 mot tilsvarende tall i regnskapet. For kostnadene har vi også sammenstilt kostnader i etterkontrollen, men vi har ikke vært i stand til å hente ut tilsvarende tall fra regnskapet. Tine BA har satt opp en avviksanalyse mellom beregnet melkepris i prisutjevningen og faktisk melkepris utbetalt til melkeprodusent. Analysen er presentert i dette notatet.

Håvard Mjelde har vært prosjektleder for arbeidet. Øvrige bidragsytere til notatet har vært Erland Kjesbu og Nils Øyvind Bergset.

NILF vil takke Statens landbruksforvaltning for et interessant prosjekt.

Oslo, oktober 2003

Leif Forsell

Innhold

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | INNLEDNING..... | 1 |
| 1.1 | Bakgrunn..... | 1 |
| 1.2 | Mandat..... | 2 |
| 1.3 | Kilder 3..... | |
| 1.4 | Disposisjon..... | 4 |
| 2 | INNETEKTER..... | 5 |
| 2.1 | Inntekter i etterkontrollen..... | 5 |
| 2.2 | Inntekter i regnskapet..... | 7 |
| 2.1.1 | Utskillelse av salgsinntekter..... | 8 |
| 2.1.2 | Salgsinntekter inndelt i 3 kategorier..... | 10 |
| 2.1.3 | Sammenligning av regnskap og etterkontroll..... | 11 |
| 2.3 | Oppsummering av forskjeller på inntektssiden..... | 13 |
| 3 | KOSTNADER..... | 15 |
| 3.1 | Kostnader i etterkontrollen..... | 15 |
| 3.2 | Kostnader i regnskapet..... | 17 |
| 4 | AVVIKSANALYSE..... | 19 |
| 5 | OPPSUMMERING OG KONKLUSJON..... | 21 |
| 5.1 | Oppsummering..... | 21 |
| 5.2 | Konklusjon..... | 22 |
| 2.1 | Innledning..... | 25 |
| 2.2 | Overføringspris..... | 25 |
| 2.3 | Kostnader i Tine Råvare..... | 26 |
| 2.4 | Omsetnings- og overproduksjonsavgift..... | 26 |
| 2.5 | Utbetalt pris til produsent..... | 27 |
| 2.6 | Oppsummering..... | 27 |

1 Innledning

1.1 Bakgrunn

Allerede i NILFs rapport av 20.11.00, hvor systemet for etterkontrollen først ble definert, påpekte NILF behovet for en større avstemming av de resultatene en kommer frem til i etterkontrollen. I den rapporten het det blant annet:

«En mer samlet avstemning burde likevel la seg gjennomføre og utgjøre et interessant støttemateriale til andre beregninger.»

«NILF tilrår likevel at Statens landbruksforvaltning bør vurdere å få gjennomført en slik samlet avstemning på et senere tidspunkt, for eksempel på basis at regnskap for 2001 (noe som kan gjennomføres våren 2002).»

Det samme ble presisert fra NILF i den første etterkontrollrapporten som kom våren 2001.

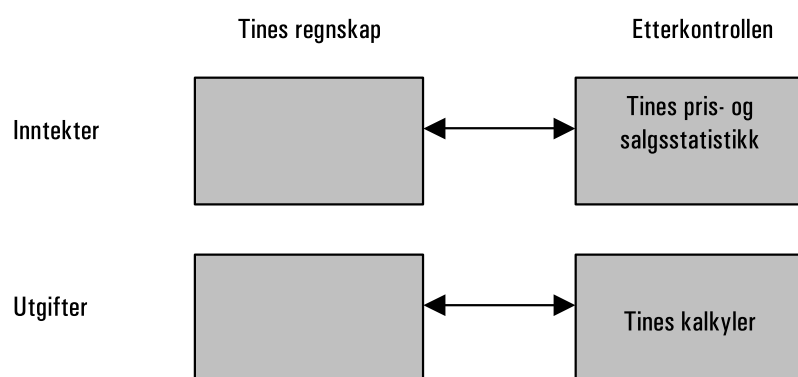
Behovet for en samlet avstemming av disse forholdene ble også tatt opp av den partssammensatte gruppen som høsten 2001 vurderte oppfølgingen av markedsregulatorns ansvar i markedsordningen for melk. Gruppen skrev i sin rapport av 16.11.01:

«Gruppen ser at det er behov for en gjennomgang og kontroll av kostnadene i Tines produktkalkyler herunder en avstemming mellom kostnadene i produktkalkylene og relevante kostnader i årsregnskapet. SLF i samarbeid med NILF og Tine må gjennomføre dette.»

Temaet har også vært oppe på møter i bransjeforum for melk flere ganger.

Formålet med denne utredningen er å kontrollere det grunnlaget som inngår i etterkontrollen av prisutjevningsordningen for melk opp mot Tines regnskap. Etterkontrollen er en halvårlig beregning av Tines faktiske råvareverdier i de ulike produktgruppene i prisutjevningsordningen. SLF har ansvaret for denne kontrollen og den har blitt utført av NILF. I disse beregningene tar en utgangspunkt i Tines produktkalkyler og salgsstatistikk siden dette er det beste materialet en kan basere seg på når en skal kontrollere hvert halvår. Tines reviderte årsregnskap er for kontrollformål et mer solid materiale. En har derfor sett behovet for å kontrollere det materialet som benyttes i etterkontrollen opp mot det endelige regnskapet. Dette er illustrert i figuren.

Ideelt sett skal man gjennom en slik kontroll komme fram til like resultater i de to materialene en kontrollerer. Dersom resultatene ikke stemmer overens, kan det først og fremst tyde på at materialet som ligger til grunn for etterkontrollen er for dårlig og gir et feilaktig bilde av virkeligheten. I dette tilfellet kan en likevel ikke automatisk trekke en slik konklusjon. Det ligger mange mulige feilkilder i den sammenligningen som skal foretas.



Figur 1.1 Hva skal sammenlignes

1.2 Mandat

NILF fikk i brev fra SLF av 30.10.02 følgende mandat:

Statens Landbruksforvaltning (SLF) viser til konklusjon i partssammensatt gruppe som høsten 2001 vurderte oppfølgingen av markedsregulators ansvar i markedsordningen for melk. I rapporten av 16.11. 2001 heter det s. 18:

«Det har også vært knyttet usikkerhet til om alle foredlingskostnadene for Tine Norske Meierier er med i produktkalkylene.»

«Gruppen ser at det er behov for en gjennomgang og kontroll av kostnadene i tines produktkalkyler herunder en avstemming mellom kostnadene i produktkalkylene og relevante kostnader i årsregnskapet. SLF i samarbeid med NILF og Tine må gjennomføre dette.»

«Vi viser også til notat av 20.11.00 (s. 6) og notat av 20.03.01 (s 33) fra Norsk Institutt for Landbruksøkonomisk Forskning (NILF) i forbindelse med halvårsvise etterkontroller. Det vises også her til usikkerhet forbundet med kostnadssiden i produktkalkylene, at det er behov for ytterligere kvalitetssikringer av Tines produktkalkyler og at det bør foretas en mer samlet avstemming av Tines kalkyler

opp mot Tines regnskaper, men at en slik avstemming ikke bør foretas før regnskapstall for 2001 foreligger.

Kostnadsdata fra Tines regnskap for 2001 inngår i tallgrunnlaget for etterkontrollen for 1. halvår 2002, som NILF nettopp har avsluttet.

Tines produktkalkyler blir benyttet som grunnlag både ved satsfastsettelse (basert på Tines prognoserte råvareverdier) og i etterkontroll i gjeldende prisutjevningsordning. Kvaliteten på disse kalkylerne er således av betydning for andre aktørers råvarekostnad.

SLF ber NILF i den forbindelse foreta en kvalitetskontroll av Tines produktkalkyler, herunder spesielt å foreta en totalavstemming på makronivå mellom:

- 1. Kostnadene i Tines produktkalkyler og de relevante kostnadene i totalregnskapet for meierisamvirket for 2001.*
- 2. Inntektene i Tines produktkalkyler og de relevante inntektene i totalregnskapet for meierisamvirket for 2001.*

SLF forutsetter at Tine stiller nødvendig materiale til disposisjon i forbindelse med dette ekstraoppdraget, og at de for øvrig bidrar ved behov.

Oppdraget ønskes igangsatt så snart som mulig og innen en kostnadsramme på 2 månedesverk.

NILF plikter å hindre at andre får adgang eller kjennskap til opplysninger som i medhold av lov eller forskrift er underlagt taushetsplikt, og som NILF får kjennskap til i forbindelse med dette oppdraget.»

NILF skal altså foreta en avstemming mellom inntekter og kostnader i etterkontrollen mot tilsvarende tall i regnskapet innenfor en ramme på to månedesverk. Inntekter i etterkontrollen er hentet fra Tines pris- og salgsstatistikk, kostnader i etterkontrollen er hentet fra Tines produktkalkyler og regnskapstallene er hentet fra totalregnskapet for meierisamvirket for 2001.

1.3 Kilder

I denne utredningen skal en sammenligne materiale fra tre ulike kilder. Kilden for kostnadene i etterkontrollen er Tines kostnadskalkyler, de såkalte ABC-kalkylerne. Dette er kalkyler hvor en tar totalkostnadene i samvirket i et regnskapsår og fordeler dem ut på de enkelte produktene i henhold til ulike fordelingsnøkler. De kostnadskalkylerne som inngikk i etterkontrollen for første og andre halvår 2001 var hovedsakelig basert på Tines regnskap for 2000. Regnskapet for forrige år er klart i løpet av våren og Tine oppdaterer så kostnadskalkylerne til 1. juli hvert år.

Den andre hovedkilden til etterkontrollen er Tines interne pris og salgsstatistikk som er utgangspunkt for inntektene som beregnes i etterkontrollen. Den siste kilden, som er den de to første skal kontrolleres opp mot, er Tines reviderte årsregnskap.

2001 er det første hele året hvor den nåværende prisutjevningsordningen virket, og det er naturlig å gjennomføre en slik makrokontroll for dette året. Allerede i utgangspunktet kommer en borti et problem i forhold til de kildene vi benytter. Kalkylerne som inngikk i etterkontrollen for 2001 er basert på regnskapstall fra 2000. Her vil det derfor oppstå en differanse på totalen som skyldes generelle og naturlige kostnadsøkninger. I etterkontrollen vi skal foreta her, er en opptatt av kostnader og inntekter for Tine som er knyttet til foredling av melk med tilhørende kapitalelementer. Tines regnskap inneholder mer enn dette, og en må derfor trekke ut kostnader som ikke er relevan-

te. Et annet element er at heller ikke alle melkeprodukter er med i etterkontrollen. Dette er forhold som vil bli kommentert underveis i utredningen.

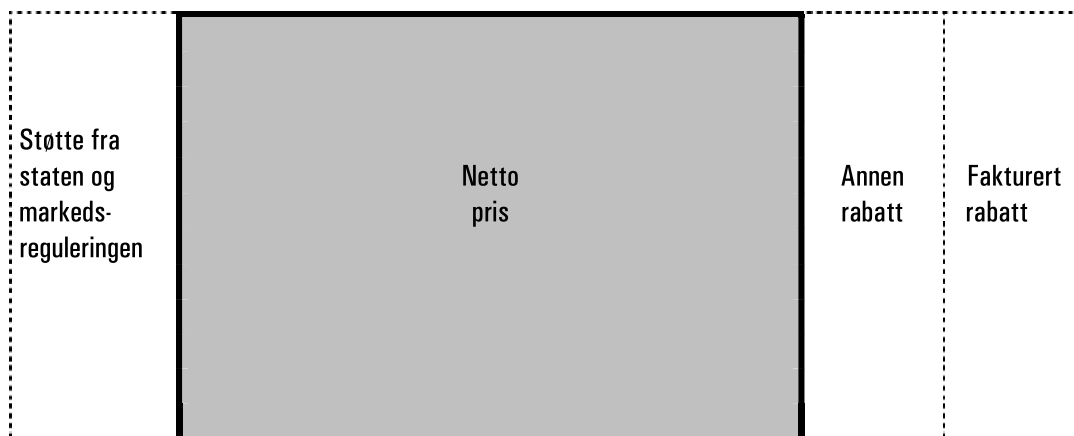
1.4 Disposisjon

I kapittel 2 presenteres inntektene i etterkontrollen for 2001 og regnskapstall for samme periode. Vi har satt sammen inntektene i etterkontrollen for 1. og 2. halvår. I regnskapet har vi tatt utgangspunkt i driftsinntektene, skilt ut salgsinntekter som kan sammenlignes med etterkontrollen og sammenlignet utvalgte produktgrupper gjennom en sammenligning på produktnivå. I kapittel 3 er kostnadstallene for etterkontrollen presentert, gjennom at vi har satt sammen kostnader for 1. og 2. halvår. I kapittel 4 presenteres en avviksanalyse mellom beregnet melkepris i prisutjevningen og faktisk utbetalt pris til melkeprodusent. Oppsummering og konklusjoner kommer til slutt i kapittel 5.

2 Inntekter

2.1 Inntekter i etterkontrollen

NILF bearbeider det materialet vi mottar fra Tine i etterkontrollen for å komme fram til netto inntekter for de enkelte produktene og produktgruppene. Skjematisk kan disse beregningene framstilles som i figur 2.1.



Figur 2.1 Inntektsoppbygging i Tines etterkontrollmateriale

NILF mottar bruttopriser for produktene som så korrigeres for rabatter. Fakturerte rabatter er årsforsterkninger, palle- og ordrerabatter som kommer fram på fakturaen til kunden. Annen rabatt føres manuelt og dreier seg om kampanjerabatter, logistikkrabatter og rabatter som gis som følge av feilaktig eller mangelfull leveranse.

I etterkontrollen har RÅK-/prisnedskrivning til bearbeidede produkter fra staten, og støtte fra markedsreguleringen til skolemilkordningen og prisnedskrivning av melkefett,

blitt behandlet på ulike måter. For 2001 tok en ikke hensyn til disse inntektene i etterkontrollen.

For å skaffe en oversikt over de totale inntektene i etterkontrollen tar vi utgangspunkt i netto pris som NILF har beregnet, jf. tabell 2.1

Tabell 2.1 Diagram for beregning av totalinntektene i etterkontrollen

| Beregning | |
|------------------|--|
| | Volum av produkter |
| x | Nettopris i Tines materiale |
| = | Tines totalinntekter i etterkontrollen |

Når inntektene beregnes etter nevnte prinsipp kommer vi fram til at inntektene totalt som er registrert i etterkontrollen er på i underkant av 8,7 milliarder kroner (jf. tabell 2.2). Biproduktgruppene er tatt med i beregningene, slik at totalsummen vi kommer fram til representerer alle inntekter Tine BA har mottatt for den melken som inngår i prisutjevningsordningen.

Tabell 2.2 Inntekter i etterkontrollen for 2001¹

| Produktgruppe | Millioner NOK |
|--|----------------------|
| Sure, smakstilsatte produkter, dagligvare 1A | 644 |
| Ikke smakstilsatte produkter, dagligvare 2A | 3 126 |
| Ikke smakstilsatte produkter, industri 2B | 87 |
| Søte smakstilsatte produkter, dagligvare 3A | 169 |
| Ferske oster, dagligvare 4A | 120 |
| Ferske oster, industri 4B | 37 |
| Modna oster, dagligvare 5A | 1 712 |
| Modna oster, industri 5B | 253 |
| Modna oster, merkevareeksport 5C | 423 |
| Tørrmelk, industri 6B | 99 |
| Geitemelksprodukter, dagligvare 7A | 54 |
| Geitemelksprodukter, industri 7B | 11 |
| Geitemelksprodukter, merkevareeksport 7C | 10 |
| Sum hovedgrupper | 6 747 |
| Fløte til konsum, dagligvare B1 | 1 078 |
| Fløte til smørprodukter, alle markeder B2 | 364 |
| Mysoster, alle markeder B3 | 483 |
| Sum biproduktgrupper | 1 926 |
| Totalt | 8 673 |

Vi gjør oppmerksom på at for produktgruppene *Sure smakstilsatte produkter dagligvare*, *Fløte til smørprodukter alle markeder* og *Mysoster alle markeder*, har vi benyttet inntektene beregnet etter metode 2 fra beregningene i etterkontrollen for 2001². Metode 2 er metoden som ble benyttet i NILF Notat 2002-34, og viser salgsinntektene ut fra

¹ Annen rabatt og manuelle rabatter er ikke fratrukket for å kunne ha et mer direkte sammenligningsgrunnlag sett i forhold til tallene med regnskapet.

² Jf Vedlegg 4 i NILF Notat 2003-13 Prisutjevning melk – kontroll for andre halvår 2002.

Fjordland, som selger disse produktene for Tine. Tine står med andre ord for salget og registrer inntektene ut fra Fjordland i sitt regnskap. Vi har derfor benyttet metode 2 fra beregningene i etterkontrollen for 2001, da dette gir tall som er sammenlignbare med regnskapstallene.

2.2 Inntekter i regnskapet

Vi har tatt utgangspunkt i driftsinntektene i regnskapet til Tine BA for 2001. Regnskapet er imidlertid ikke satt opp på samme måte som etterkontrollen. Det er ikke nødvendigvis de samme artikkelnumrene som inngår i de enkelte produktgruppene i regnskapet, som inngår i produktgruppene i etterkontrollen. Regnskapet favner også andre inntekter til Tine BA, dette være seg alt fra inntekter fra annen virksomhet enn foredling av melk, leieinntekter, provisjonsinntekter, transportinntekter, analyse/konsulentinntekter, inntekter i forbindelse med kostnadsrefusjon og bidrag samt andre inntekter. Tine BA har også inntekter i forbindelse med gevinst på salg av anleggsmidler.

Ut fra driftsinntektene skiller vi ut salgsinntektene. Salgsinntektene representerer også salg som ikke har noe med foredling av melk å gjøre, samt inntektsposter som ikke er med i prisutjevningsordningen. Salgsinntektene henter vi fra Tines *grupperegnskap*, i grupperegnskapet er inntektene delt inn i *produktgrupper*. Hver enkelt produktgruppe inneholder så et ulikt antall *produkter*, hvert enkelt produkt har et artikkelnummer. Produktgruppene i grupperegnskapet er inndelt på en annen måte enn produktgruppene i etterkontrollen, dvs at de enkelte produktgruppene i grupperegnskapet ikke inneholder de samme produktene som tilsvarende produktgrupper i etterkontrollen. For å sjekke inntektene i etterkontrollen med regnskapstallene må vi derfor gjøre sammenligningen på produktnivå.

Dette er et forprosjekt og vi må her gjøre noen avgrensinger. Vi har derfor valgt å sjekke enkelte produktgrupper i regnskapet. Vi har plukket ut produktgrupper hvor vi går ut fra at det er produkter som både inngår i prisutjevningsordningen, og produkter som ikke inngår i prisutjevningsordningen. For å foreta denne avgrensingen og gjøre tallene sammenlignbare har vi delt inn produktgruppene fra grupperegnskapet i 3 kategorier:

1. *Produktgrupper med produkter utenfor prisutjevningsordningen:*
Kategori 1 representerer produktgrupper med produkter som vi med stor sannsynlighet kan si at ikke er med i prisutjevningsordningen.
2. *Produktgrupper med produkter i og utenfor prisutjevningsordningen:*
Kategori 2 representerer produktgrupper som inneholder både produkter som er med, samt produkter som ikke er med i prisutjevningsordningen.
3. *Produktgrupper med produkter i prisutjevningsordningen:*
Kategori 3 representerer produktgrupper med produkter som vi med stor sannsynlighet kan si at er med i prisutjevningsordningen.

Vi går så videre med kategori 2 og sjekker denne kategorien på produktnivå. Dette er den kategorien det knytter seg mest usikkerhet til, med tanke på at det i denne kategorien sannsynligvis er produkter som både er med og produkter som ikke er med i prisutjevningsordningen. Salgsinntektene sammenlignes produkt for produkt, i etterkontrollen og i regnskapet til Tine BA.

2.1.1 Utskillelse av salgsinntekter

Tabell 2.3 Inntekter i regnskapet for 2001³

| Type inntekt | Millioner NOK |
|-----------------------------------|---------------|
| Salgsinntekter | 10 562 |
| Andre inntekter | 394 |
| Gevinst ved salg av anleggsmidler | 118 |
| Totale driftsinntekter | 11 074 |

Totale driftsinntekter for Tine BA i 2001 er på i overkant av 11 milliarder kroner. Av dette er ca. 10,6 milliarder kroner salgsinntekter, ca 394 millioner kroner er definert som andre inntekter og ca 118 millioner kroner er inntekter knyttet til gevinst ved salg av anleggsmidler (nøyaktige tall fremgår av tabell 2.3). I tabell 2.4 spesifiseres videre posten med andre inntekter, som hovedsakelig ikke har noe med inntektene i etterkontrollen å gjøre.

Tabell 2.4 Spesifikasjon av andre inntekter⁴

| Type inntekt | Millioner NOK |
|-------------------------------|---------------|
| Leieinntekter | 19 |
| Provisjonsinntekter | 22 |
| Transportinntekter | 144 |
| Analyse-/konsulentinntekter | 37 |
| Kostnadsrefusjon/bidrag | 92 |
| Andre inntekter | 80 |
| Totalt andre inntekter | 394 |

I posten kostnadsrefusjon/bidrag inngår blant annet skolemelkstøtte, prisnedskrivingsstøtte til smørolje samt RÅK-støtte⁵. I etterkontrollen for 2001 er det ikke tatt hensyn til disse inntektene. Når vi skal sammenligne salgsinntekter i regnskapet med inntektene i etterkontrollen, får vi med andre ord ingen problemstillinger som knytter seg til disse inntektene. Tallene blir med andre ord sammenlignbare

I tillegg til andre inntekter, skal også inntekter knyttet til gevinst ved salg av anleggsmidler tas ut før vi begynner å sammenligne regnskapstallene med tallene i etterkontrollen. Dette dreier seg for 2001 om i underkant av 118 millioner kroner. Når andre inntekter og inntekter knyttet til gevinst ved salg av anleggsmidler er tatt ut, står vi igjen med salgsinntektene.

I salgsinntektene inngår også inntekter knyttet til salg av ikke melkebaserte produkter, samt at det dreier seg om en del melkebaserte produkter som ikke inngår som en del av etterkontrollen. De totale salgsinntektene er spesifisert i tabell 2.5. Totale salgsinntekter for 2001, i henhold til dette grupperegnskapet, er oppgitt til i overkant av 10,6 milliarder kroner.

³ Tallene er hentet fra Tine Norske Meieriers årsmelding for 2001

⁴ Inntektene er spesifisert av Økonomidirektør i Tine BA, Harald Arnesen. Mottatt på mail 070703.

⁵ Personlig meddelelse fra Økonomidirektør i Tine BA, Harald Arnesen 22.09.03

Tabell 2.5 Spesifikasjon av salgsinntekter⁶

| Produktgruppe | Millioner NOK |
|-------------------------------------|---------------------------|
| Melkerastoff | 414 |
| Søtmelk | 2 901 |
| Smaksatt søtmelk | 169 |
| Syrnet melk | 227 |
| Smaksatt syrnet melk | 50 |
| Fløte | 663 |
| Rømmeprodukter | 432 |
| Yoghurt | 632 |
| Ferskoster | 35 |
| Diverse ferske produkter | 2 |
| Juice | 353 |
| Nektar | 0 |
| Iste/kildevann | 33 |
| Smørprodukter | 209 |
| Andre fettprodukter | 43 |
| Smeltost | 67 |
| Hvitost | 2 342 |
| Diverse hvitost | 264 |
| Muggost | 60 |
| Kremost | 87 |
| Pultost | 13 |
| Andre hvitoster | 10 |
| Brunost | 459 |
| Prim | 41 |
| Diverse gomme/myse produkter | 14 |
| Industriprodukter brunost | 32 |
| Grøter | 46 |
| Desserten | 124 |
| Dessert sauser/kremer | 80 |
| Pulver/kondensert melk/div industri | 351 |
| For produkter | 50 |
| Margariner | 244 |
| Ferdigmat | 109 |
| Diverse andre ferdigvarer | 0 |
| Importert ost | 40 |
| Honning/andre | 38 |
| Diverse uspesifisert | 0 |
| Total salgsinntekter | 10 638⁷ |

⁶ Tallene er mottatt på mail fra Økonomidirektør i Tine BA, Harald Arnesen i september 2003.

⁷ Salgsinntektene er oppgitt til 74 millioner kroner mer i grupperegnskapet enn i resultatregnskapet. Forskjellen skyldes at det i grupperegnskapet ikke er trukket fra manuelle rabatter (Forklart i mail fra Økonomidirektør i Tine BA, Harald Arnesen, 22.09.03).

2.1.2 Salgsinntekter inndelt i 3 kategorier

Tabell 2.6 Kategori 1: Produktgrupper med produkter utenfor prisutjevningsordningen

| Produktgruppe | Millioner NOK |
|---------------------------|----------------------|
| Melkerastoff | 414 |
| Juice | 353 |
| Nektar | 0 |
| Iste/kildevann | 33 |
| Smelteost | 67 |
| Grøter | 46 |
| Desserter | 124 |
| Dessert sauser/kremer | 80 |
| For produkter | 50 |
| Ferdigmat | 109 |
| Diverse andre ferdigvarer | 147 |
| Importert ost | 40 |
| Honning/andre | 38 |
| Salgsinntekter | 1 358 |

Produktgruppene til sammen står for i underkant av 1,4 milliarder kroner i salgsinntekter for Tine BA. De største postene her er juice, melkeråstoff, grøter og ferdigmat. Melkeråstoff er salg til andre aktører.

Tabell 2.7 Kategori 2: Produktgrupper med produkter i og utenfor prisutjevningsordningen

| Produktgruppe | Millioner NOK |
|---|----------------------|
| Smørprodukter | 209 |
| Andre fettprodukter | 43 |
| Diverse hvitoster | 264 |
| Andre hvitoster | 10 |
| Brunoster | 459 |
| Industriprodukter brunost | 32 |
| Pulver/kondensert melk/diverse industri | 351 |
| Diverse ferske produkter | 2 |
| Margariner | 244 |
| Diverse uspesifisert | 0 |
| Salgsinntekter | 1 615 |

Det er kategori 2 det knytter seg mest usikkerhet til. Vi har derfor valgt å gå nærmere inn i produktgruppene her for å sjekke regnskapstallene for det enkelte produkt med tallene for det enkelte produkt i etterkontrollen, jf. videre omtale i kapittel 2.2.3. Totale salgsinntekter for denne kategorien er på i overkant av 1,6 milliarder kroner.

Tabell 2.8 Kategori 3: Produktgrupper med produkter i prisutjevningsordningen

| Produktgrupper | Millioner NOK |
|------------------------------|---------------|
| Søtmelk | 2 901 |
| Smaksatt søtmelk | 170 |
| Syrnet melk | 227 |
| Smaksatt syrnet melk | 50 |
| Fløte | 663 |
| Rømmeprodukter | 432 |
| Yogurt | 632 |
| Ferskoster | 35 |
| Hvitost | 2 342 |
| Muggost | 60 |
| Kremost | 87 |
| Pultost | 13 |
| Prim | 41 |
| Diverse gomme/myse produkter | 14 |
| Salgsinntekter | 7 664 |

I den siste kategorien mener vi det er stor sannsynlighet for at hele kategorien inngår i prisutjevningsordningen. Tilsammen står kategori 3 for i underkant av 7,7 milliarder kroner av salgsinntektene til Tine BA.

2.1.3 Sammenligning av regnskap og etterkontroll

Hvis vi legger sammen salgsinntektene i kategori 2 og 3 kommer vi fram til i underkant av 9,3 milliarder kroner. Ser vi på hvor store salgsinntektene er i etterkontrollen for 2001, kommer vi fram til underkant av 8,7 milliarder kroner. Vi får med andre ord her et avvik på ca 606 millioner som vi vil prøve å forklare gjennom å studere salgsinntektene i regnskapet for hvert enkelt produkt innenfor kategori 2. Forskjellen er illustrert i tabell 2.9.

Tabell 2.9 Beregning av forskjell på regnskap og etterkontroll

| Datakilde | Millioner NOK |
|--------------------------|---------------|
| Regnskap kategori 2 og 3 | 9 279 |
| - Etterkontroll | 8 673 |
| = Total forskjell | 606 |

Nedenfor søker vi å forklare hva som ligger bak forskjellen på 606 millioner kroner. I tabell 2.10 har vi listet opp en oversikt over alle produktgruppene innenfor vår definerte kategori 2. Her ser vi at det er betydelige forskjeller mellom regnskapet og etterkontrollen. Forskjellene er beregnet på bakgrunn av at vi har gått gjennom produkt for produkt innenfor den enkelte produktgruppe.

Tabell 2.10 Forklaring av forskjell mellom regnskap og etterkontroll for utvalgte produktgrupper

| Produktgruppe | Produkter utenfor produktutjevningsordning | Forskjell mellom regnskap og etterkontroll 2001 |
|----------------------------------|--|---|
| Smørprodukter | 202 | 3 681 964 |
| Andre fettprodukter | 193 674 | 7 968 993 |
| Diverse hvitoster | 77 382 337 | 6 666 912 |
| Andre hvitoster | 163 779 | 0 |
| Brunoster | 272 148 | 8 868 110 |
| Industriprodukter brunost | 1 814 | 51 564 |
| Pulver/kond. melk/div. industri | 236 831 712 | 14 844 507 |
| Margariner | 146 283 641 | 4 755 477 |
| Sum forklaring kategori 2 | 461 129 308 | 46 837 527 |

Som vi ser av tabell 2.10 kan drøyt 461 millioner kroner av avviket forklares av at produkter som er definert innenfor nevnte produktgrupper i grupperegnskapet, ikke er med i prisutjevningen. Dette gjelder i hovedsak tre grupper av produkter;

- Rivoster
- Pulverprodukter
- Diverse margariner

I gruppen for diverse hvitoster har vi funnet at det er en del inntekter fra salg av rivoster som ikke inngår i prisutjevningsordningen. Dette utgjør ca 77 millioner kroner⁸. Den andre hovedgruppen er pulverprodukter som utgjør i underkant av 237 millioner kroner. Den tredje hovedforklaringen ligger i margaringroupen, det er her snakk om flere Brett- og Omega margariner som ikke inngår i prisutjevningsordningen. Disse produktene utgjør til sammen 146 millioner kroner. For de øvrige produktgruppene er det også noen produkter som ikke inngår i prisutjevningsordningen, det er her imidlertid bare små beløp det dreier seg om, beløpene fremgår av tabell 2.10.

Tabell 2.10 viser også at ca 47 millioner kroner av forskjellen kommer av at det er bokført mer i regnskapet enn hva som fremkommer av etterkontrollen. Årsaken til dette er at det i regnskapet er korrigert for lagerendringer, noe etterkontrollen ikke tar hensyn til. Ser vi på årsregnskapet til Tine BA for 2001, ser vi under posten varebeholdning i balansen at det er bokført 53,9 millioner kroner mindre ved utgangen av året enn ved inngangen av året⁹. Tine BA har med andre ord solgt for 53,9 millioner kroner mer enn de har produsert i 2001. I dette tallet inngår ikke den fortjeneste Tine BA har på produktene, det må derfor gjøres et påslag for fortjeneste for å gjøre dette tallet sammenlignbart med forskjellen på 47 millioner kroner mellom regnskapet og etterkontrollen. Tallet representerer imidlertid lagerendringer for alle produktgrupper hos Tine BA. I og med at det vanskelig lar seg gjøre å skille ut lagerendringer for nevnte produktgrupper, og pga at tallet ikke inkluderer fortjeneste, har vi ikke sett det som hensiktsmessig å gå videre for å spesifisere avviket på 47 millioner kroner. Hele eller store deler av denne forskjellen kan sannsynligvis forklares av disse lagerendringene.

⁸ I overkant 2 millioner kroner av dette beløpet er Kvit geitost.

⁹ Tine BA hadde varer for ca 398 millioner kroner på lager ved årets begynnelse, ved årets slutt var lagerbeholdningen på ca 344 millioner kroner (jf årsmelding for Tine Norske Meierier 2001).

Gjennom sammenligningen på produktnivå forklarer vi ca 508 millioner kroner av den totale forskjellen på ca 606 millioner kroner¹⁰. De resterende 98 millioner kroner skyldes at enkelte produktgrupper i kategori 3 inneholder produkter som ikke er med i prisutjevningsordningen¹¹. Det kan også være at det for enkelte produkter vi ikke har sett på i kategori 3, men som inngår i prisutjevningsordningen, ikke er samsvar mellom regnskapet og etterkontrollen. Det kan være forskjeller her på samme måte som de forskjeller vi har funnet for mange produkter vi har sett på. Med andre ord at regnskapstallene ikke stemmer overens med tallene som er beregnet i etterkontrollen, noe som kommer av lagerendringer i Tine BA.

Det er ulike årsaker til avvikene innenfor hver enkelt produktgruppe, årsaksforklaringer innenfor den enkelte produktgruppe er beskrevet mer detaljert i vedlegg 1.

2.3 Oppsummering av forskjeller på inntektssiden

Totale inntekter for Tine BA er i regnskapet for 2001 på i underkant av 11,1 milliarder kroner. Når vi skiller ut salgsinntektene, sitter vi igjen med i overkant av 10,6 milliarder kroner. Etter å ha plukket ut de produktgruppene som med stor sannsynlighet ikke inngår i prisutjevningsordningen, gjenstår det i underkant av 9,3 milliarder kroner. I etterkontrollen er det om lag 8,7 milliarder kroner i inntekter, forskjellen fra regnskapet blir på ca 606 millioner kroner.

Hovedsakelig kan vi dele inn forskjellen på 606 millioner i tre;

1. Forskjell grunnet at en del produkter ikke er med i prisutjevningsordningen
2. Forskjell grunnet at det er forskjell mellom regnskapet og etterkontrollen
3. Forskjell på grunn av at vi ikke har kontrollert alle produktgrupper på produktnivå.

Punkt 1 og 2 er forklart i kapittel 2.2.3. Forskjellen som ikke kan forklares med de beregninger som vi har gjort, beløper seg til i overkant av 98 millioner kroner¹². Skulle vi ha forklart dette avviket med sikkerhet, hadde det vært nødvendig å gå inn på inntektene for alle produktene Tine BA produserer enkeltvis, og sammenlignet inntektene fra regnskapet og etterkontrollen som vi har gjort med produktgrupper og produkter i kategori 2.

Tabell 2.11 Forklaring mellom inntekter i etterkontroll og kategori 2 + 3

| Forklaringsvariabler | Millioner NOK |
|---|---------------|
| Produkter som ikke er med i etterkontrollen | 461 |
| + Forskjell mellom kategori 2+3 og etterkontroll | 47 |
| = Forklart forskjell mellom kategori 2+3 og etterkontroll | 508 |
| - Total forskjell mellom kategori 2+3 og etterkontroll | 606 |
| = Resterende forskjell mellom regnskap og etterkontroll | 98 |

¹⁰ 77 millioner kroner for rivoster, 237 millioner kroner for pulver, 146 millioner kroner for margariner og 1 million kroner i rest for øvrige produkter, representerer salg av produkter som ikke inngår i prisutjevningsordningen. 47 millioner utgjør en forskjell mellom kategori 2+3 og etterkontrollen som kommer av lagerendringer. Til sammen blir dette 508 millioner kroner.

¹¹ Store deler av dette avviket kan være resten av *rivoster* som inngår i produktgruppen *hvitost*.

¹² Mye av dette avviket kan trolig forklares av rivostprodukter som inngår i hvitostgruppen i regnskapet, men som ikke inngår i etterkontrollen.

Den resterende forskjellen på inntektssiden beløper seg til 98 millioner kroner, noe som svarer til 0,9 prosent av Tines totale inntekter. Med betydelige forbehold for usikkerheten i disse beregningene og sammenligningen, peker dette isolert sett i retning av at etterkontrollen har anslått for lave snarere enn for høye råvareverdier for melk.

3 Kostnader

3.1 Kostnader i etterkontrollen

For å komme fram til de totale kostnadene som har inngått i etterkontrollmaterialet må en multiplisere de oppgitte kostnadene med de volumene som er oppgitt i etterkontrollen.

Tabell 3.1 Diagram for beregning av kostnader i etterkontrollen

| | |
|---|--|
| | Beregning |
| | Volum av produkter |
| x | Kostnadene i produksjonskalkylene |
| = | Tines totalkostnader i etterkontrollen |

Kostnadene i etterkontrollen er hentet fra første og andre halvår 2001. Det er i alt 13 hovedgrupper og 3 biproduktgrupper som vi har hentet tall i fra. Dette vises i tabell 3.1.

Kostnadene som er hentet inn er basert på ABC-kalkylene hos Tine BA. Kostnads-kalkylene er oppdelt i seks kostnadselementer:

| | | | | | |
|-------------------|--------|-----------------------|----------------------------|---------------------|------------------------|
| Diverse materiell | Paslag | Produksjons-kostnader | Tines kostn. markedsføring | Tines kostn. ellers | Salgs-kostnader meieri |
|-------------------|--------|-----------------------|----------------------------|---------------------|------------------------|

Tines produktkalkyler omfatter også kostnader knyttet til deler av produsentytelser som for eksempel kontroll av leverandørmelk, produsentoppgjør, og gårdstanker. Dette er kostnader som faller utenfor prisutjevningen, og blir trukket ut i forbindelse med utarbeiding av etterkontrollen. Tilpasninger av datamaterialet på dette punktet har skjedd i samråd med SLF.

I materialet ligger det inne avskrivning og renter for de kapitalelementer som er med i foredlingen. Tine har opplyst at avskrivningstid for kontorer og boliger har vært 23 år, for driftsbygninger har vært 17 år og for maskiner har vært 8 år. Dette gjelder både for 2000 og 2001 og påvirker således ikke våre resultater.

Det har derimot hersket noe usikkerhet omkring de rentesatsene Tine har benyttet. Tidligere opplyste Tine at rentekostnadene ble beregnet på basis av netto avskrivingsgrunnlag multiplisert med 3 måneders NIBOR tillagt 1 prosentpoeng. I forbindelse med etterkontrollen for første halvår 2002 opplyste Tine at kalkulert rente var beregnet med 6 % i første halvår 2001 og 8,8 % i andre halvår 2001 og at kapital bundet til hvitostlagring ved modning ble beregnet med 8 %. Dette avviker noe fra de første opplysningene vi fikk. Det er sannsynlig at Tine har ligget inne med andre satser i 2000 som er utgangspunktet for produksjonskalkylene, og dette kan gi differanser i våre beregninger.

Normert kapitalavkastning har vært et stort diskusjonstema i prisutjevningsordningen for melk de siste par årene. NILF vurderer at i denne sammenhengen vil ikke dette ha betydning for vår fremgangsmåte ut over det som allerede er beskrevet. Vi skal kun kontrollere om materialet i etterkontrollen er korrekt i forhold til sitt utgangspunkt. I begge disse kildene brukes kun Tines normerte krav.

Tabell 3.2 Kostnader i etterkontrollen for 2001

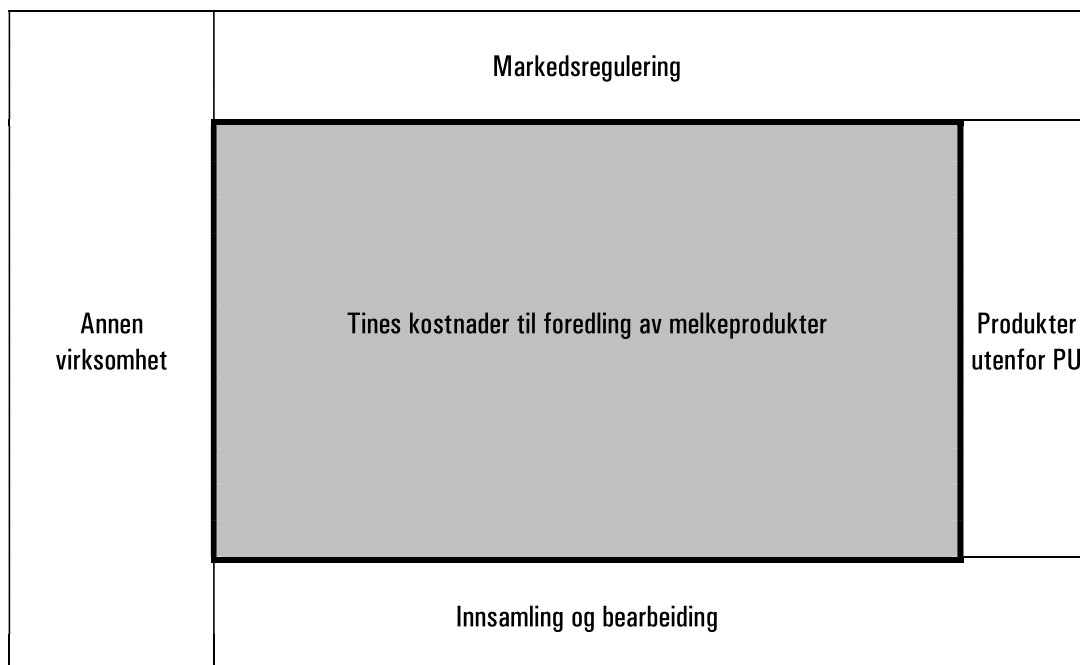
| | Millioner NOK |
|--|---------------|
| Produktgruppe | |
| Sure, smakstilsatte produkter, dagligvare – 1A | 464 |
| Ikke smakstilsatte produkter, dagligvare – 2A | 910 |
| Ikke smakstilsatte produkter, industri – 2B | 29 |
| Søte, smakstilsatte produkter, dagligvare – 3A | 138 |
| Ferske oster, dagligvare – 4A | 57 |
| Ferske oster, industri – 4B | 17 |
| Modna oster, dagligvare – 5A | 617 |
| Modna oster, industri – 5B | 103 |
| Modna oster, merkevareeksport – 5C | 179 |
| Tørrmelk, industri – 6B | 39 |
| Geitemelksprodukter, dagligvare – 7A | 21 |
| Geitemelksprodukter, industri – 7B | 7 |
| Geitemelksprodukter, merkevareeksport – 7C | 5 |
| Sum kostnader produktgrupper | 2 587 |
| Fløte til konsum, dagligvare – B1 | 236 |
| Fløte til smørprodukter, alle markeder – B2 | 107 |
| Mysoster alle markeder – B3 | 187 |
| Sum kostnader bi-produktgrupper | 531 |
| Totale kostnader | 3 118 |

Ut fra tabell 3.1 ser vi at Tine BA har kostnadsført 3,1 milliarder kroner i prisutjevningen for 2001. Vi gjør oppmerksom på at prisene i gruppen sure, smakstilsatte pro-

dukter og fløte til smørprodukter er hentet fra notat av 18. februar 2003, hvor det er tatt hensyn til fordeling mellom Fjordland og Tine vedrørende yoplait og bremykt.

3.2 Kostnader i regnskapet

En får problemer når en skal forsøke å isolere alle foredlingskostnadene knyttet til melk med tilhørende kapitalelementer ut fra tallene i Tines regnskap. Figuren nedenfor illustrerer de ulike problemstillingene som berøres.



Figur 3.1 Kostnadsoppbyggingen i Tines regnskap

Det er nødvendig å gjøre en avgrensning mot mange sider av Tines virksomhet fordi vi her ønsker å isolere de foredlingskostnadene som knytter seg til de produktene som inngår i prisutjevningsordningen.

Problemet er derimot at Tine BA ikke har kostnader fordelt på samme måte i regnskapet som i ABC-kalkylene. Kostnadsartene i Tine BA sitt regnskap, som er for eksempel lønn, sosiale utgifter, innkjøp av materiell, transport etc, er ikke i regnskapet henført til bestemte produkter. Dette innebærer at det er ABC-kalkylene som er det eneste redskapet som fordeler kostnader ved hjelp av bestemte kostnadsdrivere på de enkelte produktene. For ABC-kalkylene hentes i utgangspunktet alle kostnader i regnskapene til de enkelte selskap. Dette omfatter for eksempel diverse materiell, lønn, maskiner, drift og andre produksjonskostnader, samt kostnader med markedsføring og salgskostnader. Disse kostnadene fordeles til de enkelte prosessene som utføres for å fremstille produktene (som for eksempel ysting, tapping, pakking, etc). Kostnadene fordeles så videre til de enkelte produktene ved hjelp av såkalte kostnadsdrivere. Disse driverne kan for eksempel være antall ordrelinjer, liter/kg produsert, etc. Det er å finne relevante drivere som er det kritiske for å finne så riktig som mulig sammenheng mellom prosess og produkt.

Skal en kontrollere kostnadene i ABC-kalkylene med kostnadene i regnskapet vil dette måtte basere seg på de samme fordelingsnøklene og kostnadsdriverne. Det lar seg med andre ord ikke gjøre å kontrollere kostnadene i etterkontrollen (ABC-kalkylene),

mot regnskapet direkte. Kontrollen blir med andre ord umulig å foreta med basis i faktiske kostnader.

Imidlertid kan man sette opp en avviksanalyse på makronivå. Dette presenteres i kapitlet nedenfor.

4 Avviksanalyse

Avviksanalyse fra Tine BA

Siden vi ikke kan kontrollere både inntekter og kostnader i regnskapet opp i mot tilsvarende tall i etterkontrollen for 2001, har Tine BA på forespørsel fra NILF lagt fram en avviksanalyse. Denne analysen viser at det er en liten uoppklart differanse. Nedenfor gis en oppsummering av de beregningene Tine BA har gjort.

Tabell 4.1 Uoppklart differanse i 2001. kr/liter

| Tekst | Kr/liter |
|--|-----------------|
| Beregnet melkepris inkl. biprodukter ut fra etterkontrollen 2001 | 4,01 |
| Tine`s egen melkepris | 3,39 |
| Differanse | 0,62 |
| Fortjeneste aktiviteter utenfor PU med videre | 0,24 |
| Tap og kostnader for aktiviteter utenfor PU | 0,88 |
| Uoppklart differanse | 0,02 |

Avviksanalysen viser at det er en sammenheng mellom aktiviteter innenfor og utenfor prisutjevningen. Av tabellen ser vi at det ligger en uoppklart differanse på 2 øre/liter innveid melk. Dette er en relativt liten differanse tatt i betraktning beløpene som er i omløp i dette systemet.

Sammenhengen mellom overføringspris og produsentpris

NILF utarbeidet i henhold til en prosjektavtale med Landbruksdepartementet en kortfattet, sammenlignende vurdering av forholdet mellom overføringspris i prisutjevningen, og Tines faktiske utbetalte produsentpris for melk i 2001¹³. NILF beregnet seg her fram

¹³ Notat av 26.03.03 Forselt og Bergset. Notatet er vedlagt i vedlegg 2.

til pris for melk som råvare ved å bruke to helt ulike beregningsmetoder. Først ble prisen beregnet fra overføringspris ned til pris for melk som råvare, deretter fra utbetalt melkepris korrigert for ekstraordinære poster og sidevirksomheter. I denne utredningen kom NILF frem til at det er god overensstemmelse mellom de ulike forutsetninger og beregninger innenfor markedsordningen for melk, tatt i betraktning det samlede antall usikkerhetsfaktorer som var knyttet til beregningene. Blant usikkerhetsfaktorene ble det spesielt pekt på:

- Usikkerheten knyttet til at overføringsprisen ble plusset på oppbygning av likviditet i 2001 (3,5 øre pr liter).
- Usikkerheten knyttet til anslaget for inntekter fra sidevirksomheter, som kunne vært lavere i 2001 (9 øre pr liter).

En samlet vurdering av de to usikkerhetsfaktorene trekker i retning av at beregning med utgangspunkt i utbetalt pris kan gi noe høyere verdi for melk som råvare, enn tilsvarende beregning med overføringspris som utgangspunkt.

I avviksanalysen som Tine presenterer kommer det frem at de har hatt en fortjeneste på produksjonskalkylene for ost, noe som beløper seg til 4 øre pr liter innveid melk. Denne fortjenesten bidrar til å avklare noe av usikkerheten knyttet til NILF sin beregning av sammenhengen mellom overføringspris og produsentpris.

Både NILFs beregning og Tines avviksanalyse gir holdepunkter for at det samlet sett er god sammenheng mellom etterkontrollen og Tines regnskaper.

5 Oppsummering og konklusjon

5.1 Oppsummering

Av regnskapstallene har vi på inntektssiden skilt ut poster som ikke inngår i prisutjevningsordningen, slik at vi sitter igjen med noenlunde sammenlignbare tall. Siden dette er et forprosjekt har vi ikke gått i dybden på alle produktgrupper. Dette gjør en del av beregningene noe usikre.

På kostnadssiden har vi sammenstilt alle kostnader for hoved- og biproduktgruppene. Det har imidlertid vist seg vanskelig å få sammenlignbare tallstørrelser fra regnskapet. Regnskapene til meieriselskapene er ikke gruppert slik at det lar seg gjøre å hente ut tilsvarende datamateriale som i etterkontrollen. Grunnen til dette er at diverse produktionsaktiviteter og andre funksjoner ikke er kostnadsført på samme nivå som i etterkontrollen. Skulle aktivitetene vært kostnadsført på samme nivå måtte en ha benyttet fordelingsnøkler, med andre ord fordelingsnøkler tilsvarende de ABC-kalkyler som etterkontrollen bygger på..

I og med at vi ikke kom fram til sammenlignbare tall på kostnadssiden, har Tine BA satt sammen en avviksanalyse. Her tas det utgangspunkt i forskjellen mellom beregnet melkepris i etterkontrollen og faktisk utbetalt melkepris til produsent i 2001. Dette avviket forklares ved å belyse fortjeneste og tap på aktiviteter utenfor prisutjevningsordningen. Analysen viser at det er en uoppklart differanse på om lag 2 øre pr liter innveid melk. I tillegg til Tines avviksanalyse supplerer vi med opplysninger fra et notat NILF har utarbeidet for å forklare sammenhengen mellom overføringspris og produsentpris¹⁴. Dette notatet og Tines avviksanalyse gir holdepunkter for at det samlet sett er god sammenheng mellom etterkontrollen og Tines totale regnskaper.

¹⁴ Notat av 26.03.03 Forsell og Bergset

5.2 Konklusjon

I dette forprosjektet har det vist seg at en totalavstemning av inntekter og kostnader har vært vanskelig. Det foreligger ikke kostnadstall i regnskapet som kan gi et klart sammenligningsgrunnlag for kostnadene i etterkontrollen. Dette i seg selv gjør at en ikke vil få et klart svar på sammenhengen mellom etterkontrollen og regnskapet. På inntektssiden kan en eventuelt gå videre med å kontrollere alle produkter i regnskapet og i etterkontrollen. Imidlertid ser NILF dette som lite hensiktsmessig i og med at det er svært vanskelig å kontrollere kostnadssiden. Det eneste som kan gjøres på kostnadssiden er å foreta en mer direkte faglig vurdering av hvordan fordelingsnøklerne er fastsatt i ABC-kalkylene. Samtidig ser vi, av avviksanalysen som Tine BA har utarbeidet, samt tidligere notat av NILF, at sammenhengen mellom prisutjevningsordningen og regnskapet til Tine BA kan forklares.

Vedlegg 1

Smørprodukter

Forskjellen for smørprodukter kan forklares med at det for de fleste produktene innenfor gruppen er bokført større inntekter i regnskapet enn hva som fremgår av etterkontrollen. Forskjellene for de enkelte produktene varierer fra 0 til ca 1,2 millioner kroner. Den totale forskjellen for gruppen er på ca 3,7 millioner kroner.

Andre fettprodukter

Forskjellen for andre fettprodukter forklares med at inntektene i regnskapet er i underkant av 9 millioner kroner større enn i etterkontrollen for produktnummer 1348 *Smørolje tank*. Dette utlignes noe i og med at inntektene for produktnummer 1328 *Butter konsentrat 25 kg*, er i underkant av 1 million kroner mindre i regnskapet enn i etterkontrollen. For de andre produktene er forskjellene minimale, totale forskjeller kommer derfor på i underkant av 8 millioner kroner for produktgruppen.

Diverse hvitoster

Den store forklaringsvariabelen for diverse hvitoster knytter seg til produkter som ikke er med i etterkontrollen, til sammen dreier dette seg om salgsinntekter på i overkant av 77 millioner kroner. Det er her i hovedsak snakk om en god del rivoster som det i 2001 ikke var gjort beregninger på i etterkontrollen¹⁵.

For flere produktnummer er det forskjeller mellom regnskapstall og tallmateriale fra etterkontrollen. Til sammen er det bokført i underkant av 7 millioner kroner mer i regnskapet enn hva som kommer frem av etterkontrollen.

Andre hvitoster

For andre hvitoster er det kun minimale forskjeller mellom etterkontrollen og regnskapet for 2001. Det kan nevnes at for produktnummeret med størst omsetning i gruppen, 2380 *Frozen Curd 10 kg*, er det ikke avvik. For de andre produktene, som for øvrig har meget lav omsetning, er det kun små forskjeller.

Brunoster

Forskjellene for brunoster kan forklares med at det for de fleste produktene innenfor gruppen er bokført større inntekter i regnskapet enn hva som fremgår av etterkontrollen. Produktene som utgjør mest er, 2850 *Tine Gudbrandsdalsost G35 1 kg*, 2854 *Tine Gudbrandsdalsost G35 ½ kg*, 2871 *Tine Gudbrandsdalsost 240x1kg* og 2904 *Tine Fløtemysost 1 kg*, 2906 *Tine Fløtemysost ½ kg*. For disse produktene er det til sammen bokført i overkant av 6 millioner mer i regnskapet enn hva som er registrert i etterkontrollen. De øvrige 3 millioner kroner i forskjeller fordeler seg noenlunde jevnt på de andre produktene i gruppen. Til sammen utgjør forskjellene i overkant av 9 millioner kroner.

¹⁵ Når det gjelder produktnummer 1445, 1528, 1536 og 1542 så er disse kun med i prisutjevningen 1. halvår 2001.

Industriprodukter brunost

For gruppen industriprodukter brunost er det kun minimale forskjeller mellom etterkontrollen og regnskapet for 2001.

Pulver/kondensert melk/diverse industri

Det er i denne gruppen vi får de største forskjellene, mye av det har imidlertid sin forklaring i at det er en rekke produkter innenfor denne produktgruppen som ikke er med i prisutjevningsordningen. De totale forskjellene i gruppen er på i overkant av 251 millioner kroner. 237 millioner kroner av denne forskjellen representerer inntekter fra produkter som ikke er med i prisutjevningsordningen. Dette dreier seg om blant annet ulike typer av mysepulver, myseproteinpulver, løpekasein, syrekasein, kaseinater, kalsiumkaseinat, ostepulver, fløteblanding iskrem og iskremblanding. De resterende 13 millioner kroner fordeler seg hovedsakelig på produktnummer; 3807 *Skummetmelkpulver 25 kg* (3,2 millioner kroner mer i regnskapet), 3894 *Syrekasein umalt* (5,4 millioner kroner mer i regnskapet) og 3847 *CME-omega 3* (2,5 millioner kroner mer i regnskapet).

Diverse uspesifisert og diverse ferske produkter

I tillegg har vi sjekket produktgruppene *diverse uspesifisert* og *diverse ferske produkter*. Hva angår produktgruppen *diverse uspesifisert* så dreier det seg her om produktet *julepakker*, dette produktet inngår ikke i prisutjevningsordningen. Når det gjelder gruppen *diverse ferske produkter*, så er det her snakk om produktet *kremostbase*. Dette er heller ikke med i prisutjevningsordningen.

Vedlegg 2

Notat

LF & NØB 26.03.03

Sammenhengen mellom overføringspris og produsentpris

2.1 Innledning

I henhold til prosjektavtale med Landbruksdepartementet skal NILF gjennomføre en kortfattet, sammenlignende vurdering av forholdet mellom overføringspris i prisutjevningsordningen, og Tines faktiske utbetalte produsentpris for melk i 2001.

Sammenhengen antas teoretisk å være:

$$O - (K + A) = P, \text{ der}$$

O er overføringspris for 2001

K er beregnede kostnader for et Tine Råvare i 2001¹⁶

A er omsetnings- og overproduksjonsavgifter og

P er utbetalt pris for melk som råvare til Tines produsenter i 2001

Formålet med dette notatet er å etterprøve i hvilken grad det er samsvar mellom ulike beregningsmetoder i tråd med den sammenhengen som her er oppstilt.

2.2 Overføringspris

Overføringsprisen er i prinsippet et uttrykk for verdien av melk som råvare, før mellomtransport av melk på tank og videre foredling på meieri. Beregningen av overføringspris tar utgangspunkt i salgsinntekter for ferdigvarer fratrukket foredlingskostnader, som leder fram til råvareverdier for grupper og til veid råvareverdi. Fratrukket geografitilskudd som finansieres over prisutjevningen, avregning for biprodukter og administrasjon mv., framkommer veid netto råvareverdi, som fratrukket mellomtransport gir overføringspris.

Overføringspris for 2001 som gjennomsnitt har tidligere vært beregnet av Statens landbruksforvaltning (SLF) til 3,52 kroner pr liter. Denne prisen har imidlertid vært basert på målprisene for hver enkelt gruppe, samt på prognoserte volumer.

NILF legger til grunn at Tines muligheter for utbetaling av pris til produsent for den melka som er levert, i utgangspunktet i stor grad avhenger av hvilken overføringspris Tine faktisk har oppnådd. Vi har derfor bedt Statens landbruksforvaltning (SLF) beregne faktisk oppnådd overføringspris for Tine i 2001, på basis av faktisk oppnådde råvareverdier (beregnes av NILF) og faktisk anvendte volumer av melk i hver enkelt utjevningsgruppe. Med disse forutsetningene har SLF beregnet gjennomsnittlig overførings-

¹⁶ Kjesbu og Mjelde (2003). Foreløpig utkast til NILF-notat «Noteringspunkt for melk – avklaring av kostnadselementer i Tine Råvare»

pris for 2001 til 362,3 øre per liter melk. I denne beregningen er det ikke justert for endret normering av kapitalavkastning fra november 2001.

I tillegg hadde SLF i løpet av 2001 en oppbygging av likviditet knyttet til forvaltningen av prisutjevningen. Fra 31.12.00 til 31.12.01 beløper dette seg til 53,1 mill. kroner (sum av nedbetaling av lån og oppbygging av kassebeholdning). Denne oppbyggingen av likviditet innebærer at overføringsprisen blir redusert i forhold til hva den ellers ville ha vært.

Det er uklart hvilken informasjon Tine samlet sett har hatt og har bygd på i forbindelse med fastsettingen av produsentpriser for melk i 2001. I de videre beregninger legger vi til grunn at Tine har hatt tilnærmet full oversikt over sin drift, her under sin egen faktisk oppnådde overføringspris for melk, og eventuelt har oppfattet endring av likviditetsbeholdning i SLF som en periodisering. Vi velger derfor her å korrigere for likviditetsendringen i SLF, dvs. øke beregnet overføringspris i forhold til oppbyggingen av likviditet.

De omtalte 53,1 mill. kroner er fordelt forholdsmessig etter anvendt mengde melk mellom Tine og andre aktører, og beregnet å tilsvare 3,5 øre per liter melk. Korrigert overføringspris blir etter dette 365,8 øre, senere avrundet til 366 øre per liter.

2.3 Kostnader i Tine Ravare

Kjesbu og Mjelde (2003) har beregnet variable kostnader i et Tine Råvare for 2001 til 29,5 øre per liter melk.

I tillegg kommer kapitalkostnader. Kapitalgrunnlaget er oppgitt til 239,3 mill. kroner og Tine opererte i 2001 med et avkastningskrav på 8,8 prosent. Omregnet svarer dette til kapitalkostnader på 1,4 øre per liter melk.

Samlede kostnader for Tine Råvare i 2001 er derfor beregningsmessig 30,9 øre, senere avrundet til 31 øre per liter melk.

2.4 Omsetnings- og overproduksjonsavgift

Melkeprodusentene må også finansiere markedsregulering, hovedsakelig gjennom innbetaling av omsetningsavgift. Omsetningsavgiften var 12 øre per liter melk i 1. halvår og 6 øre per liter i 2. halvår 2001. Ved produksjon ut over fastsatt kvote må produsenter innbetale overproduksjonsavgift, som også er med og finansierer markedsregulering.

Samlet innkreving av omsetnings- og overproduksjonsavgift utgjorde i 2001 180,4 mill. kroner. I tillegg fikk fondet for omsetningsavgiftsmidler 4,6 mill. kroner i renteinntekter og det ble tilført 10 mill. kroner fra jordbruksavtalen (til skolemekordningen).¹⁷ Samlede inntekter ble dermed 195 mill. kroner.

Samlet forbruk av midler knyttet til regulerings- og avsetningstiltak, samt til faglige tiltak og opplysningsvirksomhet, var på 188 mill. kroner. NILF legger til grunn at dette var et nødvendig og tilstrekkelig beløp til å oppnå det bidraget fra markedsregulering som for øvrig er lagt til grunn ved beregning av overføringsprisen for 2001.

Vi har videre beregnet at Tines melkeprodusenter gjennomsnittlig innbetalte 11 øre per liter melk i omsetnings- og overproduksjonsavgift for 2001, korrigert for forskjellen mellom innbetalinger fra og tilbakebetalinger til Tine.

¹⁷ Ut over dette betalte Tine tilbake 175,8 mill. kroner som gjaldt mottatte midler i tidligere år. Dette er her oppfattet som en periodisering og derfor ikke tatt hensyn til i de videre beregninger.

2.5 Utbetalt pris til produsent

Utbetalt pris til Tines melkeleverandører (ku- og geitmelk) var i 2001 i gjennomsnitt 339 øre per liter.

Dette er imidlertid ikke direkte et uttrykk for betalingen for melk som råvare dette året. For å komme fram til en netto produsentpris for selve melka dette året, må det gjøres flere korreksjoner.

I løpet av 2001 ble det foretatt ekstra utbetalinger til produsent i forbindelse med forberedelsene til fusjon. Summen av disse forholdene er beregnet å svare til i gjennomsnitt drøyt 6 øre per liter melk.

Tine har videre avkastning fra annen virksomhet enn selve meieridriften og utbetalt pris til leverandørene er også avhengig av resultatene av denne virksomheten. Dette dreier seg om inntekter fra produksjon og salg av juice, utbetaling av overskudd fra andre sidevirksomheter, samt transaksjoner knyttet til valuta.

Det har ikke vært mulig å framskaffe sikre tall for inntekter fra slik sidevirksomhet for 2001. Tine har imidlertid oppgitt at i 2002 stammet tilsvarende 9 øre av den utbetalte melkeprisen fra annen, ikke direkte melkebasert virksomhet.

NILF har lagt 9 øre per liter til grunn også for 2001, selv om vi har indikasjoner på at Tine hadde vesentlig større valutagevinster i 2002 enn hva som var tilfellet i 2001.

2.6 Oppsummering

De aktuelle priser, korreksjoner og sammenligning framgår av vedleggstabell 2.1.

Vedleggstabell 2.1. Pris for melk som råvare, øre per liter

| | Beregnet fra overføringspris | Beregnet fra utbetalt pris |
|---------------------------------|------------------------------|----------------------------|
| Overføringspris | 366 | |
| Kostnader, Tine råvare | - 31 | |
| Avgifter | - 11 | |
| Utbetalt pris | | 339 |
| Herav ekstraordinært | | - 6 |
| Sidevirksomheter | | - 9 |
| Pris for melk som råvare | 324 | 324 |

De to helt ulike beregningsmetodene gir eksakt samme resultat når det gjelder utbetaling knyttet til melk som råvare i 2001. Det perfekte sammenfallet er for så vidt overraskende tatt i betraktning det samlede antall av usikkerhetsfaktorer. Resultatet peker uansett i retning av at det nå samlet sett er god overensstemmelse mellom de ulike forutsetninger og beregninger innenfor markedsordningen for melk.

Blant usikre forutsetninger som er valgt i dette notatet, vil vi spesielt peke på:

- usikkerheten knyttet til at vi har valgt å plusse på overføringsprisen i forhold til oppbyggingen av likviditet i 2001 (3,5 øre per liter)
- usikkerheten knyttet til anslaget for inntekter fra sidevirksomheter på 9 øre per liter, som kan ha vært lavere i 2001

En samlet vurdering av disse to usikkerhetsfaktorene trekker i retning av at beregning fra utbetalt pris kan gi noe høyere verdi for melk som råvare, enn tilsvarende beregning med overføringspris som utgangspunkt.

Samtidig oppgir Tine at de faktiske foredlingskostnadene for faste produkter kan synes å ha vært lavere enn forutsatt i etterkontrollene på basis av Tines ABC-kalkyler. I så fall trekker det på sin side i retning av høyere overføringspris og eventuelt bedre sammenfall mellom de ulike beregningsmetodene.