



Konteringsvejledning til varmevirksomheder

Indhold

1. Indledning	3
1.1 Baggrund for denne konteringsvejledning.....	3
1.2 Formål med vejledningen	3
1.3 Indledende bemærkninger	5
1.4 Samspil mellem anvendelse til benchmarking og indtægtsrammeregulering.....	5
2. Konteringsvejledning	6
2.1 Omkostningsdefinitioner	6
2.2 Driftsomkostninger	6
2.2.1 Sideordnede aktiviteter	6
2.3 Investeringsomkostninger	7
2.3.1 Materielle anlægsaktiver	7
2.3.2 Omkostningsførelse og aktivering	7
2.3.3 Sondring mellem vedligeholdelse og forbedring	8
2.3.4 Kostpris.....	9
2.3.5 Større anlægsprojekter.....	9
2.3.6 Immaterielle anlægsaktiver	10
2.3.7 Afskrivninger	10
2.3.8 Nedtagning og skrotning.....	10
2.3.9 Finansiell og operationel leasing	11
2.4 Overhead/indirekte omkostninger (IPO)	12
2.4.1 Omkostninger vedrørende arbejdsmateriellet	12
2.4.2 Omkostninger vedrørende arbejdskraften	12
2.4.3 Serviceselskab.....	13
2.5 Særlige poster.....	13
3. Indberetning af omkostninger og sammenhæng til costdrivere	14
3.1 Indledning.....	14
3.2 Overordnet forståelse af omkostningstyperne	14
3.3 Produktionsomkostninger	14
3.3.1 Omkostninger ved samproduktion	14
3.3.2 Costdrivere på produktionsomkostninger	21
3.4 Transmissionsomkostninger	22
3.4.1 Costdrivere på transmission	22
3.5 Distributionsomkostninger	22
3.5.1 Costdrivere på distribution	23
3.6 Varmekøb	23
3.7 Administrationsomkostninger.....	23
3.7.1 Fordelingsnøgler til administrationsomkostninger.....	24
3.8 Finansieringsomkostninger	25

3.9	Forskelle mellem nuværende regulering, årsregnskabs-loven og konteringsvejledningen	25
3.9.1	Kasseprincip og periodisering	25
3.9.2	Afskrivning på anlæg og småaktiver.....	25
3.9.3	Hensættelser og skrotning	26

1. Indledning

1.1 Baggrund for denne konteringsvejledning

Reguleringen af fjernvarmesektoren står foran en modernisering. Dette fremgår af de politiske stemmeaftaler, der er indgået i 2016 og igen i 2017. Varmesektoren kommer derved væk fra den "hvile-i-sig-selv"-regulering, som har været gældende siden starten af 1980'erne.

Reguleringen kommer til at tage udgangspunkt i, at virksomhederne skal pålægges effektiviseringskrav. Disse effektiviseringskrav fastsættes med udgangspunkt i en sammenligning mellem virksomhederne - ud fra en benchmarkingmodel. Inden en sådan model kan udarbejdes, er det vigtigt at de input, der kommer fra virksomhederne er så sammenlignelige som muligt. Dette er for at få en robust model til beregning af effektiviseringskrav samtidig med det hensyn, at virksomhederne skal kunne se sig selv i modellen.

En sådan standardisering stiller en række betingelser til virksomhederne og deres registreringer. Især for virksomhedernes omkostninger er der krav til, at indberetningen fremadrettet sker på en ensartet måde. Dette kan imødekommes ved at udarbejde en konteringsvejledning, der kan bruges af alle de berørte virksomheder på tværs af sektoren.

I dag udarbejdes der 3 regnskaber for de fleste varmevirksomheder, nemlig et årsregnskab i henhold til årsregnskabsloven¹, et prisregnskab/reguleringsregnskab i henhold til Varmeforsyningsloven og et skatteregnskab for de virksomheder, der er skattepligtige. Dette ændrer sig ikke med denne konteringsvejledning, men konteringsvejledningen forsøger at minimere forskelle mellem disse regnskaber fremadrettet.

1.2 Formål med vejledningen

Konteringsvejledningen skal som udgangspunkt anvendes til at standardisere de omkostninger, der indberettes til brug for udarbejdelse af en benchmarkingmodel for sektoren. Første indberetning skal ske efter denne vejledning senest den 15. april 2020 for regnskabstal, der dækker kalenderåret 2019. Konteringsvejledningen vil kunne bruges til den efterfølgende indtægtsrammeregulering, men da denne regulering ikke ligger fast, kan det være ændringer i forhold til en sådan anvendelse.

Vejledningen omfatter kun omkostninger forbundet med varme. I en varmevirksomhed med flere aktiviteter, skal der ske en opdelingen, således det kun er omkostninger forbundet med varme, der indgår. Dette kan illustreres således:

Totale omkostninger jf. regnskab	xxx
Heraf omkostninger der ikke vedr. varme (særomkostninger)	-xxx
Andel af fællesomkostninger overført til andre produktionsformer	-xxx
Omkostninger vedr. varme omfattet af vejledningen	xxx

Vejledningen baserer sig ikke på et specifikt valg af kontoplan, men principperne bygger på en kontoramme bygget op omkring Dansk Fjernvarmes kontoplan. Anvendelse af andre kontoplaner er også muligt, blot skal det sikres, at der sker registreringer og opgørelser baseret på en funktionsopdelt kontoplan. Dansk Fjernvarmes standardkontoplan anvendes i dag i en række

¹ Enkelte varmevirksomheder aflægger årsregnskab i henhold til en anden rammelovgivning herfor.

varmevirksomheder, samtidig er kontoplanen funktionsopdelt (opdelt på funktionerne produktion, transmission, distribution og administration), hvorfor det går godt i tråd med indberetningskravet. Der stilles ikke krav til, at kontoplanen implementeres i virksomhedens økonomisystem. Der er således udelukkende tale om en vejledning, der vedrører indberetning af økonomidata

Konteringsvejledningen er udarbejdet med henblik på at angive en ensartet opgørelsesmetode i forhold til, hvornår en omkostning skal allokere til driften, og hvornår den skal aktiveres. Det kan dog i praksis være svært at sætte helt ens skillelinjer for alle varmevirksomheder.

Grundlaget for benchmarkingmodellen er totalomkostningerne (TOTEX), der består af summen af driftsomkostninger (OPEX) og kapitalomkostninger (CAPEX). En TOTEX-benchmarkingmodel modvirker som udgangspunkt en skævvridning i afvejningen mellem driftsomkostninger og omkostninger til investeringer i kapital. Men da CAPEX, i forhold til benchmarkingmodellen, i første omgang kommer fra POLKA, som er en opgørelse af historiske investeringer, er det væsentligt at få lavet denne adskillelse, så de rette driftsomkostninger (OPEX) anvendes i modellen. I en fremadrettet indtægtsrammeregulering vurderes adskillelsen ikke at have den samme betydning, da både driftsomkostninger og investeringsomkostninger indgår i en TOTEX-regulering, det vil dog afhænge af parameterværdierne i benchmarkingmodellen.

Det er derfor vigtigt, at varmevirksomhederne følger konteringsvejledningen samt årsregnskabslovens regler for aktivering. Dermed sikres det, at graden af aktivering af omkostninger er så ensartet som muligt.

Det ligger fast, at regulator har stillet krav til, at alle virksomhedens omkostninger henføres til enten produktion, transmission eller distribution. Regulator ønsker mulighed for, at kunne regulere de 3 typer af aktiviteter forskelligt. Da alle omkostninger skal henføres til disse 3 omkostningstyper, stiller det også krav til fordelinger af øvrige omkostninger, som ikke nødvendigvis passer ind i de nævnte kategorier. Håndtering af dette redegøres der for i denne konteringsvejledning.

Regulator har fastlagt en række costdrivere, som varmevirksomhederne som minimum skal kunne kontere på i benchmarkingsammenhæng. Dette er der redegjort for i denne konteringsvejledning, og der er lagt op til, at kontoplanen skal kunne rumme dette. Costdriverne ligger ikke fast endnu. Denne fordeling på costdrivere er udelukkende nødvendig ved indberetning til brug for benchmarking. Ved indberetning til indtægtsrammer fremadrettet, vil der ikke være samme krav til fordeling.

Vejledningen skal samtidig anvendes som grundlag for fastsættelse af indtægtsrammer. Vejledningen udsendes til varmevirksomhederne i efteråret 2018 således, at der er mulighed for at indrette afrapporteringssystemer i overensstemmelse med de efterspurgte data, såfremt det vurderes at være det mest effektive. Det er intet krav, at varmevirksomhedernes økonomi-/ERP-systemerne tilpasses i forhold til denne vejledning. Det kan måske være en fordel nogle steder. Anvender varmevirksomheden i dag standardkontoplanen fra Dansk Fjernvarme, kan virksomheden fortsætte med dette, ligesom varmevirksomheder der i dag også anvender en funktionsopdelt kontoplan, med stor sandsynlighed kun skal foretage mindre justeringer. Varmevirksomheder, der anvender en artsopdelt kontoplan i dag, vil få en del udfordringer i forhold til indberetninger, såfremt de ikke overgår til en funktionsopdelt kontoplan. Det er typisk de helt små varmeværker, samt varmeværker, der er en del af en stor koncern, som anvender artsopdelt kontoplan.

Den endelige benchmarkingmodel for 2020 er ikke fastlagt endnu, og den endelige konteringsvejledning, som Energitilsynet udsender i 2018, kan derfor afvige i forhold til denne udgave.

Den endelige konterings- og indberetningsvejledning samt det endelige indberetningsskema vil ligeledes skulle afstemmes med reglerne for reguleringsregnskabet i den nye regulering. Dette

skal sikre, at der er en naturlig sammenhæng mellem benchmarkingen og den øvrige indtægtsrammeregulering, såfremt det er denne model, der vælges fra regulators side.

1.3 Indledende bemærkninger

Konteringsvejledningen skal anvendes af alle varmevirksomheder, som er omfattet af ”Standardisering af regnskabsføring og dataindberetning m.v. for varmforsyningsvirksomheder til brug for en ny økonomisk regulering”. Det vil dermed sige alle varmevirksomheder over 50 TJ samt centrale varmevirksomheder. De centrale varmevirksomheder, skal dog kun anvende reguleringen i forbindelse med indberetning til indtægtsrammer og sammenligning, da disse varmevirksomheder, i henhold til lovgivningen, er fritaget for individuelle effektiviseringskrav på baggrund af benchmarking.

Når der i det følgende omtales varmevirksomheder, så skal dette forstås i bred forstand. Det vil altså sige, at der kan være tale om en varmevirksomhed, der har produktion, transmission og/eller distribution af varme samt en kombination af disse.

Begrebet varmevirksomheder i denne vejledning, er ikke begrænset til juridiske enheder, men defineres som indberetningspligtige varmevirksomheder i henhold til den nuværende lovgivning. Det vil altså sige, at en juridisk enhed der i dag f.eks. har 3 indberetninger til Energitilsynet årligt, vil i det følgende være præsenteret som 3 særskilte varmevirksomheder.

1.4 Samspil mellem anvendelse til benchmarking og indtægtsrammeregulering

Som udgangspunkt skal vejledningen anvendes til benchmarking. Hvor der vurderes at være forskelle i forhold til indberetning til brug for indtægtsrammereguleringen, er dette særskilt angivet.

Forskellene relaterer sig til anlægsværdier pr. 31.12 2018 og afskrivninger herpå samt løbende driftsudgifter vedr. samproduktion.

I forhold til benchmarking, vil denne blive udført på et sammenligneligt grundlag, bl.a. vil de historiske aktiver tage udgangspunkt i POLKA-værdier 1. januar 2019, afskrivninger herpå i forhold til standardlevetider og -værdier samt en standardfordeling af omkostninger på samproduktion, jf. fastsatte opgørelsesmetoder jf. herom i afsnit 3.3.1.

Indtægtsrammereguleringen vil tage udgangspunkt i værdier der er fastsat i henhold til regler om omkostningsfordeling og evt. overgangsregler.

2. Konteringsvejledning

2.1 Omkostningsdefinitioner

Varmevirksomheder sammenlignes i den nye benchmarkingmodel på varmekostningernes totalomkostninger. Den enkelte varmekostnings praksis i forhold til adskillelsen mellem drift og anlæg vil påvirke niveauet for totalomkostningerne, da anlægsomkostningerne er standardiseret i POLKA, og der derfor er driftsomkostningerne som indberettes ud fra denne konteringsvejledning, som derfor kan påvirke resultaterne i benchmarkingmodellen. For at få den bedst mulige datakvalitet er det vigtigt, at varmekostningerne til brug for benchmarkingen så vidt muligt opgør drifts- og anlægsomkostninger ensartet og efter samme principper.

Nedenfor er redegjort for forskellige typer af omkostninger, og hvorledes disse håndteres i forbindelse med indberetningen.

2.2 Driftsomkostninger

Ved opgørelse af driftsomkostninger er det vigtigt, at alle varmekostninger har en ensartet skillelinje i forhold til hvornår, der er tale om en driftsomkostning eller en investeringsomkostning. Vejledningen forsøger at give en ensartet opgørelsesmetode i forhold til, hvornår omkostningen skal allokere til driften, og hvornår den skal aktiveres. Det kan i praksis være svært at sætte helt ens skillelinjer for alle varmekostninger.

I afsnit 2.3 redegøres der nærmere for hvornår, der er tale om en investeringsomkostning.

Driftsomkostninger defineres som kortfristede løbende operationelle omkostninger. Driftsomkostninger omkostningsføres i samme år, som de afholdes/forbruges, hvorimod investeringsomkostninger omkostningsføres over flere år.

2.2.1 Sideordnede aktiviteter

Varmekostninger kan lovligt have aktiviteter, der udspringer som en naturlig forlængelse af varmeaktiviteten. Er der tale om aktiviteter, der ikke opfylder dette krav, skal de selskabsmæssigt være adskilt og derfor uinteressant for denne konteringsvejledning.

Indtægter og omkostninger fra aktiviteter der overholder kravet, skal holdes regnskabsmæssigt adskilt fra de øvrige omkostninger. Omkostninger der kan henføres til sideordnede aktiviteter, skal derfor ikke fordeles til kategorierne produktion, transmission og distribution. I kontoplanen anbefales det, at sideordnede aktiviteter håndteres under andre driftsindtægter. Det er ikke noget krav, at de specifikt håndteres et bestemt sted, men de må ikke medtages med de øvrige omkostninger på produktion, transmission og distribution.

Sideordnede aktiviteter kan dække over mange forskellige områder, det er derfor valgt ikke at medtage særskilte konti til dette.

Det er ikke hensigten, at der skal ske en ændring i reglerne for sideordnede aktiviteter i forhold til de ændres nuværende. Det præciseres derfor, at aktiviteter ved samproduktion med varme ikke anses som sideordnede aktiviteter.

2.3 Investeringsomkostninger

2.3.1 Materielle anlægsaktiver

Generelt tager denne konteringsvejledning udgangspunkt i Årsregnskabslovens bestemmelser for klasse C (stor) virksomheder². Med mindre andet er nævnt i vejledningen, konteres omkostninger i henhold til Årsregnskabsloven.

I henhold til Årsregnskabsloven defineres materielle anlægsaktiver som fysiske aktiver, der besiddes af virksomheden til brug for driften af virksomheden, og som er til vedvarende eje eller brug i mere end 1 år. Dette indbefatter også grunde. Materielle anlægsaktiver anskaffes med henblik på at opnå en fremtidig økonomisk fordel.

Der er følgende kriterier for, at materielle anlægsaktiver kan indregnes i balancen som et aktiv:

- Fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden
- Aktivet er under virksomhedens kontrol og et resultat af tidligere perioders begivenheder
- Aktivets kostpris skal kunne måles pålideligt
- Virksomheden har fået overdraget de fordele og risici, der er forbundet med at eje aktivet

Såfremt aktivet opfylder disse kriterier, skal det aktiveres og afskrives over aktivets brugstid.

I forhold til brugstider er der i POLKA indført standardlevetider, der anvendes i forbindelse med benchmarking. Afskrivninger vil derfor være anderledes i årsrapporten. Se nærmere herom i afsnit 2.3.6.

Materielle anlægsaktiver kan både være købte aktiver og egenfremstillede aktiver.

2.3.2 Omkostningsførelse og aktivering

Alle aktiver, der opfylder de nævnte definitioner i afsnit 2.3.1, skal aktiveres og afskrives over aktivets brugstid. I de nuværende regler i forbindelse med prisetervisning er der ingen nedre beløbsgrænse for, hvornår et aktiv skal aktiveres. Det samme gør sig gældende for Årsregnskabsloven. Der eksisterer imidlertid ofte en værdimæssig grænse i praksis. Denne grænse er typisk fastsat ud fra en væsentlighedsbetragtning og det praktiske arbejde i forhold til bogføringen.

For at ensarte regnskaberne mest muligt samtidig med, at konteringen ikke skal være byrdefuld for varmevirksomhederne, fastsættes der en nedre grænse for småaktiver. Grænsen følger grænsen i skattelovgivningen, som for 2018 er 13.500 kr.³ Alle aktiver der opfylder definitionen under afsnit 2.3.1, men er under grænsen for småaktiver, omkostningsføres straks i resultatopgørelsen og aktiveres derfor ikke i balancen. Sondring mellem om et aktiv skal

² Årsregnskabsloven LBK nr. 1580 af 10/12/2015 er en rammelovgivning. Loven er opbygget således, at der er forskellige bestemmelser i forhold til virksomhedens størrelse. Da bestemmelserne for klasse C (Stor) er mest konkrete, giver det også den mest ensartede kontering på tværs af sektoren.

³ Afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2.

vurderes alene eller i sammenhæng med andre aktiver, følger de almindelige principper i skattelovgivningen.

2.3.3 Sondring mellem vedligeholdelse og forbedring

Det kan være en udfordring i forbindelse med vurdering af om en omkostning, der kan henføres til et aktiv, der allerede er taget i brug, skal medtages som en vedligeholdelsesudgift, der udgiftsføres straks, eller hvorvidt der er tale om en forbedring, der aktiveres og afskrives. Dette kan eksempelvis være reparationsarbejder på ledningsnet. I forbindelse med indberetning til brug for benchmarking kan dette have en betydning. I forhold til en fremadrettet indtægtsrammeregulering vil dette ikke have nogen særlig effekt, da der anvendes TOTEX, og omkostninger forbundet med drift og anlæg ses samlet.

Omkostninger, der kan henføres til et aktiv, som allerede er taget i brug, skal vurderes på samme måde som et aktiv, der endnu ikke er taget i brug. Hvis omkostningen opfylder definitionen på et materielt anlægsaktiv, som angivet i afsnit 2.3.1 ovenfor, skal omkostningen aktiveres og afskrives over den forventede brugstid.

Omkostninger afholdt i relation til eksisterende anlægsaktiver skal altså medtages som et anlægsaktiv, når:

- De afholdte omkostninger medfører en forlængelse af levetiden på det oprindelige aktiv.
- De afholdte omkostninger medfører, at det oprindelige aktiv bliver forbedret, herunder kan generere flere indtægter til varmevirksomheden eller medføre besparelser på omkostningerne.

Omkostninger til vedligeholdelse skal driftsføres i det regnskabsår, de afholdes. Et aktiv, hvor omkostningerne anvendt hertil alene, bringer aktivet tilbage til dets oprindelige tekniske stand, er vedligeholdelsesomkostninger, der skal driftsføres som en omkostning i det pågældende år, hvor denne er afholdt.

Forbedringer der forlænger levetiden med under 10 % håndteres som vedligeholdelsesomkostninger.

Eksempel på sondring mellem vedligeholdelsesomkostning og forbedring:

- Reparation af ledningsnet er som udgangspunkt vedligeholdelsesomkostning.
- Hvis der er en andel af de samlede omkostninger, der kan henføres til, at aktivets levetid forlænges ud over standardlevetiden, skal denne del aktiveres og afskrives over den resterende forøgede levetid på aktivet.
- Foretages der reparation som følge af et ledningsbrud, er der tale om en driftsomkostning.
- Sker udskiftningen af en ledning som følge af en beslutning om renovering af ledningsnettet, er der tale om et aktiv. Her kan en indikator være varmevirksomhedens investeringsplan. Er der tale om en planlagt renovering/udskiftning, taler det for, at der er tale om en forbedring.

Eksempel: En varmevirksomhed ejer et aktiv, der som udgangspunkt afskrives over 10 år. Efter 8 år laves en levetidsforlængelse, der bevirker, at aktivet nu kan holde i 20 år, altså 12 år fra tidspunktet for levetidsforlængelsen. Udgifterne til levetidsforlængelsen afskrives over de resterende 12 år.

2.3.4 Kostpris

Afskrivningsgrundlaget for aktiverede anlæg er den kostpris, som virksomheden har afholdt - dette gælder uanfægtet, om virksomheden selv har anvendt ressourcer, eller der er tale om anskaffelsespriser fra tredjemand. For egenfremstillede anlægsaktiver gælder, at finansieringsomkostninger i projektperioden frem til ibrugtagning samt indirekte produktionsomkostninger (IPO) kan indregnes. Indirekte omkostninger er eksempelvis indirekte løn og materialer samt afskrivninger på produktionsudstyr. Kravene for, hvornår indirekte omkostninger kan indregnes i kostprisen, beskrives mere detaljeret i afsnit 2.4.

2.3.5 Større anlægsprojekter

Ved større anlægsarbejder, hvor delkomponenter har forskellige brugstider, skal kostprisen ved første indregning opdeles i væsentlige enkeltbestanddele af det samlede aktiv. Herunder skal der ske allokering af omkostninger til de enkelte delkomponenter med baggrund i de konkrete forhold. Delkomponenter tager udgangspunkt i POLKAs aktivliste. Der stilles ikke krav om allokering til lavere niveau end niveauet i POLKA. Brugstiden for de enkelte bestanddele skal fastsættes individuelt, og bestanddelene skal afskrives hver for sig. Brugstiden for de enkelte komponenter af aktivet fastsættes på ibrugtagningstidspunktet på baggrund af de oplysninger, der på dette tidspunkt er tilgængelige. Afskrivningsperioden bestemmes ud fra de angivne standardlevetider.

Der kan fx være tale om et nybygget værk, hvor der sker opdeling i motor, akkumuleringstank, overvågning m.v. Men også større anlægsarbejder i ledningsnettet.

Ved større anlægsarbejder påbegyndes afskrivninger, som udgangspunkt når arbejdet er færdigt, eller løbende i takt med anlægsarbejdets udførelse ved større enkeltstående aktiver. Det ses, at større anlægsprojekter løber over flere regnskabsår. Kravet om, at der skal ske aktivering og afskrivning fra det tidspunkt, anlægsaktivet ibrugtages, kan i sådanne situationer blive vanskeligt at håndtere i praksis. Der kan derfor med fordel foretages en såkaldt 'etapeopdeling' af anlægsprojektet, så det bliver muligt administrativt at aktivere og afskrive på den del af det samlede anlægsaktiv, der er taget i drift.

Ligeledes ses det, at større ledningsprojekter medfører, at der sidst i projektet kommer omkostninger til færdiggørelse af belægninger, tinglysning m.v. Flere omkostningstyper opstår oftest efter, at aktivet er taget endeligt i brug. Her bør der ske en aktivering af de afholdte omkostninger ved ibrugtagning. Efterfølgende afholdte omkostninger bør aktiveres særskilt og afskrives over aktivets restlevetid.

Kravet omkring opdeling af et projekt i delkomponenter følger den praksis, der er i Årsregnskabsloven. Det er derfor et krav, at indregningen og fordeling af kostpriserne sker ud fra væsentlige enkeltbestanddele af det samlede aktiv, specielt når de enkelte bestanddele har forskellige brugstider. Selv ved samme brugstid kan det være nødvendigt at opdele, da der kan være forskel på, hvorledes en eventuel fremtidig udskiftning vil gennemføres.

Hvis arbejdet med anlægsprojektet udføres af en tredjemand, bør virksomheden stille krav til, at den fakturering der sker, er opdelt på en sådan måde, at det er let og simpelt for virksomheden at fordele omkostningerne ud på de enkelte bestanddele i projekter. Det er vigtigt, at faktureringen er opdelt således, det er simpelt for virksomheden at fordele omkostningerne ud på de enkelte bestanddele i projektet, så arbejdet med fordelingen af aktiverne lettes for varmevirksomhederne. Ved anvendelse af egne ressourcer, såsom maskiner og medarbejdere, skal der ligeledes anvendes en fordeling til delelementer. Denne fordeling kan ske med udgangspunkt i et time-/sagsregnskab.

På trods af anvendelse af ovenstående registreringer vil der kunne være situationer, hvor det er vanskeligt at få frembragt et validt grundlag. Det vil i sådanne tilfælde være nødvendigt

med fastsættelse af en fordelingsnøgle for de omkostninger, der ikke direkte kan henføres til de enkelte delkomponenter. En sådan fordelingsnøgle kan tage udgangspunkt i delelementernes standardpris i henhold til POLKA. Er dette ikke en mulighed, fordi aktiverne ikke nødvendigvis er medtaget i POLKA, eller hvis de befinder sig på et lavere detaljeringsniveau, kan fordelingsnøglen tage udgangspunkt i de direkte henførte omkostninger til delelementerne eller de tekniske data såsom kapacitet, længde m.v.

Skrotningsforpligtelser - Stilles der krav om oprydning og retablering ved nedlukning af varmevirksomheder, kan dette være forbundet med store skrotningsforpligtelser. Kostprisen tillægges skønnede omkostninger til nedtagning og bortskaffelse af aktivet samt retablering, i det omfang de indregnes som en hensat forpligtelse jf. reglerne i ÅRL.

Forpligtelsen vil være opgjort på basis af et skøn over forpligtelsen baseret på kalkulationer eller overslag. Beløbet kan tilbagediskonteres og skal periodisk revurderes.

2.3.6 Immaterielle anlægsaktiver

Nogle varmevirksomheder kan have immaterielle anlægsaktiver. Dette kan være rettigheder til produktionsanlæg. Sådanne rettigheder afskrives i takt med, at rettigheden udnyttes. Afskrivningerne tilregnes produktionsomkostningerne. Se også afsnit 3.6.

Som eksempel kan nævnes varmevirksomheder, der har været medfinansierende på produktionsanlæg, som juridisk ejers af andre end varmevirksomheden selv. Til gengæld har varmevirksomheden så modtaget en rettighed, til at modtage varme fra den varmevirksomhed, investeringen er foretaget i. Afviklingen af denne rettighed medtages i omkostningerne til køb af varme.

En varmevirksomhed kan også have andre immaterielle anlægsaktiver. Fælles er, at afskrivningerne skal fordeles til det, de vedrører. Er der tale om immaterielle anlægsaktiver under administrationen, så skal afskrivningerne henføres hertil, og efterfølgende så fordeles på samme måde som de øvrige omkostninger til henholdsvis produktion, transmission og distribution.

Den varmevirksomhed, der står for opførelsen af produktionsanlægget, og dermed har det juridiske ejerskab, skal modtage aktivet fuldt ud i regnskabet og afskrive herpå. Finansieringsbidraget periodiseres under periodeafgrænsningsposter under lang gæld. Posten nedbringes i takt med afskrivninger på anlægget, og modregnes under afskrivningerne i resultatopgørelsen

2.3.7 Afskrivninger

Anlægsaktiver skal afskrives over aktivets forventede brugstid, som beskrevet ovenfor. Denne brugstid vil som udgangspunkt være standardlevetiden i henhold til POLKA. Findes aktivet ikke heri, fastsættes brugstiden med udgangspunkt i virksomhedens eget skøn. Der foretages herefter lineære afskrivninger med udgangspunkt i den fastsatte levetid.

Til afskrivninger henføres også tab ved restafskrivning på anlæg, der tages ud af drift.

Grunde afskrives ikke.

I forhold til indtægtsrammeregulering fastsættes afskrivninger og afskrives i overensstemmelse med gældende regler.

2.3.8 Nedtagning og skrotning

Tages et aktiv ud af drift, nedskrives restværdien til nul, såfremt aktivet ikke har nogen økonomisk fordel for varmevirksomheden.

I det omfang omkostninger i forbindelse med nedtagning ikke er medtaget som retableringsforpligtelse, medtages restværdien som en omkostning i året.

Er der tale om omkostninger i forbindelse med "gæsteprincippet", vil situationen som udgangspunkt stadig være den samme. De gamle ledninger skrottes og omkostningsføres, og de nye ledninger aktiveres i det omfang, der også ligger en forbedring heri.

2.3.9 Finansiell og operationel leasing

Finansiell og operationel leasing behandles med udgangspunkt i reglerne i Årsregnskabsloven.

Indregning af aktivet sker fra starten til en opgjort kostpris, mens forpligtelsen overfor leasingselskabet indregnes som en gældsforpligtelse. På indgåelsestidspunktet vil de to poster som hovedregel være lige store. Kostprisen opgøres som den laveste værdi af dagsværdien af aktivet, og nutidsværdien af leasingydelseerne med tillæg af direkte omkostninger.

Leasingaktivet skal afskrives på samme måde som øvrige aktiver. Hvis det er overvejende sandsynligt, at leasingtager overtager ejendomsretten til aktivet ved leasingperiodens udløb - hvilket er et kendetegn ved finansiell leasing - skal aktivet afskrives over dets økonomiske levetid. Er dette ikke tilfældet, skal aktivet afskrives over leasingperioden.

De løbende leasingydelser skal opdeles i en rentedel, der indregnes i resultatopgørelsen, og en afdragsdel, der reducerer leasingforpligtelsen. Værdien af henholdsvis aktivet og forpligtelsen vil ofte udvikle sig forskelligt i leasingperioden, da afskrivninger og afdrag sjældent vil have samme størrelse.

Ved operationel leasing indregnes leasingydelser løbende som omkostninger i resultatopgørelsen. Dette foretages som udgangspunkt lineært over leasingperioden. Dette vil i de fleste tilfælde svare til de faktiske betalinger.

Up front-betalinger, forudbetalinger mv. indregnes i første omgang i balancen som en periodeafgrænsningspost, der efterfølgende omkostningsføres over kontraktens løbetid.

Klassifikationen mellem finansiell og operationel leasing, sker på baggrund af en subjektiv vurdering af vilkårene i leasingaftalen. Der vil som udgangspunkt være tale om finansiell leasing, hvis:

- Det må anses for overvejende sandsynligt, at leasingtager vil overtage ejendomsretten til aktivet ved kontraktens udløb, f.eks. fordi leasingtager er tillagt en fordelagtig købsoption
- Leasingperioden dækker den væsentligste del af aktivets økonomiske levetid (typisk 75 % eller mere)
- Nutidsværdien af leasingydelserne stort set svarer til aktivets dagsværdi (typisk 90 % eller mere)

Der er ikke krav om, at alle dele skal være gældende, før det er finansiell leasing, men hvis ingen af elementerne er gældende, er der tale om operationel leasing.

Det er i den forbindelse vigtigt, at varmevirksomhederne er opmærksomme på reglerne i VFL § 23 f, som dikterer, at ledningsnet ikke uden videre kan sælges til andre, førend forbrugerne tilbydes køb.

2.4 Overhead/indirekte omkostninger (IPO)

I det følgende redegøres for indirekte omkostninger, der også benævnes overhead, og som for nogle varmevirksomheders vedkommende skal medregnes til kostprisen for materielle anlægsaktiver, såfremt der ikke udelukkende anvendes eksterne tredjemænd i forbindelse med anlægsarbejder.

Indirekte omkostninger skal medtages for egenfremstillede materielle anlægsaktiver, som en del af disse aktivers værdi. For at øge sammenligneligheden mellem varmevirksomheder skal alle virksomheder, der ønsker at aktivere IPO til brug for benchmarkingen opgøre deres IPO efter de gældende årsregnskabsregler for virksomheder i regnskabsklasse C (stor).

Nogle varmevirksomheder køber hjælp til alle deres anlægsarbejder ved en 3. mand, imens andre har egne ansatte til dette. Som udgangspunkt vil virksomheden med egne ansatte have færre driftsomkostninger end den anden virksomhed, såfremt der anvendes IPO. Dette skyldes at en andel af driftsomkostningerne således fordeles via de interne timepriser til anlægsaktiverne.

Indirekte omkostninger er karakteriseret ved at opfylde to kriterier:

- Der skal være tale om omkostninger, som er foranlediget af arbejdet.
- Omkostningerne skal være afholdt i fremstillingsperioden.

Overhead kan opdeles i omkostninger vedrørende arbejdsmateriellet og omkostninger vedrørende arbejdskraften. I begge tilfælde skal der foretages en registrering af de forbrugte ressourcer, hvilket skal ske i form af timeregistrering.

Alle varmevirksomheder, der ønsker at benytte sig af muligheden for at indregne IPO, skal stadig kunne synliggøre, hvor stor en andel af driftsomkostningerne, der er henført via IPO.

Der stilles ikke krav til, at alle varmevirksomheder indregner IPO, men hvis varmevirksomheden gør det, så skal den følge kravene i årsregnskabsloven.

2.4.1 Omkostninger vedrørende arbejdsmateriellet

Omkostninger vedrørende arbejdsmateriellet omfatter typisk:

- Afskrivninger på maskiner, materiel og bygninger, der anvendes i forbindelse med arbejdet.
- Omkostninger til reparation og vedligeholdelse af ovenstående udstyr.
- Øvrige omkostninger, som kan henføres til arbejdet.

"Øvrige omkostninger" kan eksempelvis være leasingydelser på operationelt leasede aktiver anvendt i arbejdet, forsikringspræmier vedrørende arbejdsmateriellet, andel af omkostninger til husleje, rengøring og ledelse i afdelingen, der er ansvarlig for arbejdet m.v.

Såvel variable som faste omkostninger skal medregnes til kostprisen, så længe det sker på en systematisk måde.

2.4.2 Omkostninger vedrørende arbejdskraften

Omkostninger vedrørende arbejdskraften vil primært udgøre løn, gager, pension og feriepenge. Foruden løn og gager, samt de afledte lønarter og sociale omkostninger, der indgår i kostprisens direkte lønandel, indregnes omkostninger til uddannelse, arbejdstøj, sikkerhedsudstyr,

arbejdsskadeforsikring, omkostninger til fremstillingsadministration og -ledelse m.v. Omkostninger vedrørende arbejdskraften er i praksis ofte vanskelige at opdele. Til brug for afgrænsningen skal følgende to forhold klarlægges:

- Definition af, hvilke medarbejdere, kategorier af medarbejdere eller andele af medarbejdere der bør indgå i "puljen" af indirekte omkostninger.
- Definition af hvilke omkostningsarter vedrørende de pågældende medarbejdere, der kan indgå i beregningsgrundlaget.

Ligesom ved omkostninger vedrørende arbejdsmateriellet skal definitionerne ovenfor anvendes systematisk og ensartet mellem forskellige anlægsprojekter.

2.4.3 Serviceselskab

Køber varmevirksomheder personaleydelse eller brug af biler og maskiner hos et serviceselskab, bør overhead allerede være pålagt den faktura, der modtages fra serviceselskabet. Der vil som udgangspunkt ikke være belæg for aktivering af yderligere overhead hos varmevirksomheden.

Det er af stor økonomisk betydning, at serviceselskabet medregner alle overheadomkostninger ved opgørelsen af regningen til varmevirksomheden, så der ikke er overheadomkostninger, der ikke fordeles ud.

2.5 Særlige poster

En TOTEX model betyder at **alle** omkostninger skal benchmarkes. Der kan være særlige poster, som ikke skal medtages i benchmarkingen. De særlige poster kan både dække over driftsomkostninger og anlægsomkostninger. Regulator kan fremsætte særskilt vejledning herfor. Der vil i kontoplanen skulle oprettes særlige konti hertil.

Der vil være tale om omkostninger af særlig karakter, som vil forrykke det overordnede billede af omkostningsniveauet eller de costdrivere, der indberettes på.

3. Indberetning af omkostninger og sammenhæng til costdrivere

3.1 Indledning

Det er et krav, at alle omkostninger fordeles således, at de overholder kravet omkring fordeling til produktion, transmission og distribution.

Samtidig skal der være den fornødne sammenhæng til de oplyste costdrivere. Det er på nuværende tidspunkt ikke endeligt afgjort hvilke costdrivere og rammevilkår, der skal indgå i den nye benchmarkingmodel. Når en ny benchmarkingmodel skal anvendes første gang, vil Energitilsynet anvende det seneste datamateriale indberettet efter denne vejledning til at bestemme hvilke costdrivere, der skal indgå i den endelige model.

Alle drifts- og kapitalomkostninger skal som udgangspunkt medtages i omkostningsgrundlaget til benchmarkingen.

Varmevirksomheder skal indberette deres totale driftsomkostninger og afskrivninger. Eventuelle reguleringer hertil vil blive foretaget efterfølgende.

3.2 Overordnet forståelse af omkostningstyperne

Ved kontering af omkostninger på de forskellige typer omkostninger, følger konteringsvejledningen de fastsatte skillelinjer, der fremgår af POLKA.⁴

Disse skillelinjer bygger på både den tekniske adskillelse, men også på den juridiske.

Hvis en varmevirksomhed der udelukkende har distribution, men har forpligtet sig til at betale for drift- og/eller vedligeholdelsesomkostninger på produktionssiden, vil disse omkostninger skulle håndteres som varmekøb.

3.3 Produktionsomkostninger

Til produktionsomkostninger henføres alle omkostninger, der vedrører produktionen af varme. Det kan være brændselsomkostninger, afgifter, drift- og vedligeholdelsesomkostninger m.v.

Til produktionsomkostninger henføres ligeledes alle fællesomkostninger i henhold til den fordeling, der er sket heraf, som fremgår under afsnit 3.7.1, samt de omkostninger der fordeles til varmeproduktionen jf. næste afsnit.

Afgrænsningen mellem produktionsomkostninger og omkostninger enten til transmission eller distribution følger den tekniske afgrænsning, der er i POLKA, som nævnt ovenfor.

3.3.1 Omkostninger ved samproduktion

Omkostningerne fra samproduktion består af to dele; særømkostninger der vedrører varmeproduktionen samt fordelte fællesomkostninger i henhold til fastsat fordelingsnøgle.

Særømkostninger henføres således direkte mens fællesomkostninger fordeles. Fordelingsnøglen

⁴ Se dokumentationsrapport til Pris- og levetidskataloget.

fastsættes af Energistyrelsen, imens fordeling mellem særømkostninger og fællesømkostninger er som nedenstående.

Vejledning til fordeling af sær- og fællesømkostninger ved et modtryks kraftvarme:

Særømkostninger til varmeproduktion	Fællesømkostninger	Særømkostninger til elproduktion
Fjernvarmevekslere og – pumper		
Røggasvarmevekslere og evt. røggaskondensering inkl. varmepumper		
	Kedelanlæg inkl. indfødning, røggrensning og askehåndtering	
	SRO/SCADA, bygninger og forsyninger (el, vand, spildevand)	
		Turbine og generatoranlæg, inkl. eventuelle transformere og tilslutning til elnet
Driftsudgifter vedrørende varme		
	Brændsel og bortskaffelse af aske, slagge og kondensat	
	Fælles driftsudgifter	
		Driftsudgifter vedrørende el
Afgifter og tilskud vedrørende varme		
	Afgifter og tilskud vedrørende brændsel og fælles driftsudgifter	
		Afgifter og tilskud vedrørende el
	Køretøjer og andre hjælpemidler	

Tabel 1 - Sær- og fællesømkostninger ved modtryks kraftvarme

Vejledning til fordeling af sær- og fællesomkostninger ved et udtags kraftvarme:

Særomkostninger til varmeproduktion	Fællesomkostninger	Særomkostninger til elproduktion
Fjernvarmevekslere og -pumper		
Udtagsvarmevekslere og rørsystemer		
Røggasvarmevekslere og evt. røggaskondensering inkl. varmepumper		
	Kedelanlæg inkl. indfødning, røgrensning og askehåndtering	
	SRO/SCADA, bygninger og forsyninger (el, vand, spildevand)	
		Turbine og generatoranlæg, inkl. eventuelle transformere og tilslutning til elnet
Driftsudgifter vedrørende varme		
	Brændsel og bortskaffelse af aske, slagge og kondensat	
	Fælles driftsudgifter	
		Driftsudgifter vedrørende el
Afgifter og tilskud vedrørende varme		
	Afgifter og tilskud vedrørende brændsel og fælles driftsudgifter	
		Afgifter og tilskud vedrørende el
	Køretøjer og andre hjælpemidler	

Tabel 2 - Sær- og fællesomkostninger ved udtags kraftvarme

Vejledning til fordeling af sær- og fællesomkostninger ved et naturgas kraftvarme:

Særomkostninger til varmeproduktion	Fællesomkostninger	Særomkostninger til elproduktion
Fjernvarmevekslere og -pumper		
Udstødsgaskedel og evt. røggaskondensering inkl. varmepumper		
	Motor eller kedelanlæg	
	SRO/SCADA, bygninger og forsyninger (el, vand, spildevand)	
		Turbine (evt.), generatoranlæg, inkl. eventuelle transformere og tilslutning til elnet
Driftsudgifter vedrørende varme		
	Brændsel og bortskaffelse af kondensat samt røggasrensning (deNOx)	
	Fælles driftsudgifter	
		Driftsudgifter vedrørende el
Afgifter og tilskud vedrørende varme		
	Afgifter og tilskud vedrørende brændsel og fælles driftsudgifter	
		Afgifter og tilskud vedrørende el
	Køretøjer og andre hjælpemidler	

Tabel 3 - Sær- og fællesomkostninger ved naturgas kraftvarme

Vejledning til fordeling af sær- og fællesomkostninger ved samproduktion af køl og varme:

Særomkostninger til varmeproduktion	Fællesomkostninger	Særomkostninger til køleproduktion
Fjernvarmevekslere og -pumper		
	Varmepumpeanlæg	
	SRO, Transformer + El tavle, bygninger og forsyninger, CIP anlæg (el, vand, spildevand)	
		Pumper og evt. rørsystem og varmevekslere til kølesystem.
Driftsudgifter vedrørende varme		
	El udgifter	
	Fælles driftsudgifter	
		Driftsudgifter vedrørende køling
Afgifter og tilskud vedrørende varme		
	Afgifter og tilskud vedrørende el, overskudsvarme og fælles driftsudgifter	
		Afgifter og tilskud vedrørende køling
	Køretøjer og andre hjælpemidler	

Tabel 4 - Sær- og fællesomkostninger ved samproduktion af køl og varme

Vejledning til fordeling af sær- og fællesomkostninger ved produktion af varme på spildevand:

Særomkostninger til varmeproduktion	Fællesomkostninger	Særomkostninger til spildevandsrensning
Fjernvarmevekslere og -pumper		
Evt. varmepumpe		
SRO/SCADA, veksler-/varmepumpebygning og forsyninger (el, vand, spildevand)		
		Vandbehandling/-rensning mm.
Driftsudgifter vedrørende varme		
	Fælles driftsudgifter	
		Driftsudgifter vedrørende spildevand
Afgifter og tilskud vedrørende varme		
	Afgifter og tilskud vedrørende fælles driftsudgifter	
		Afgifter og tilskud vedrørende spildevand
	Køretøjer og andre hjælpemidler	

Tabel 5 - Sær og fællesomkostninger ved produktion af varme på spildevand

Vejledning til fordeling af sær- og fællesomkostninger ved affaldsforbrænding:

Særomkostninger til varmeproduktion	Fællesomkostninger	Særomkostninger til elproduktion	Særomkostninger til affald
Fjernvarmevekslere og -pumper			
Røggasvarmevekslere og evt. røggaskondensering inkl. varmepumper			
	Kedelanlæg inkl. indfødning, røgrensning og askehåndtering		
	SRO/SCADA, bygninger og forsyninger (el, vand, spildevand)		
		Turbine og generatoranlæg, inkl. eventuelle transformere og tilslutning til elnet	
			Affaldspladser, nedknusningsanlæg, slamhåndtering,
	Udstyr til forbrænding af farligt affald		
Driftsudgifter vedrørende varme			
	Bortskaffelse af aske, slagge og kondensat		
	Fælles driftsudgifter		
		Driftsudgifter vedrørende el	
			Driftsudgifter vedrørende affald
Afgifter og tilskud vedrørende varme			
	Afgifter og tilskud vedrørende fælles driftsudgifter		
		Afgifter og tilskud vedrørende el	
			Afgifter og tilskud vedrørende affald
	Køretøjer og andre hjælpemidler til indfødning		

Tabel 6 - Sær- og fællesomkostninger ved affaldsforbrænding.

Ovenstående omkostningsfordeling anvendes til brug for benchmarking.

3.3.2 Costdrivere på produktionsomkostninger

Som nævnt er costdrivere ikke endelig fastlagt, men som udgangspunkt er der følgende costdrivere på produktionen⁵, hvortil der kan henføres omkostninger:

Costdriver	Kommentar
Produktionsenhed nr. 1	Omkostninger fordeles ud til hvert enkelt produktionsenhed
Produktionsenhed nr. 2	Ditto
Produktionsenhed nr. x	Der tilpasses i forhold til endeligt antal enheder
Akkumuleringstank	Omkostninger til akkumuleringstank opgøres særskilt
Elforbrug til varmeproduktion	Elforbruget præsenteres særskilt
Omkostninger til spædevand	Spædevand præsenteres særskilt

Tabel 7 - Costdrivere på produktionsomkostninger

Alle produktionsomkostninger, der direkte kan henføres til produktionsenheden, henføres. Alle produktionsomkostninger, der ikke direkte kan henføres til en produktionsenhed, fordeles forholdsmæssigt imellem produktionsenhederne. Til de ikke direkte henførbare omkostninger høre også de administrationsomkostninger, der er fordelt til produktionsomkostninger, såfremt administrationsomkostningerne ikke har kunnet fordeles til den enkelte costdriver. Den forholdsmæssige fordeling sker med udgangspunkt i produktionsenhedernes producerede mængde.

I kontoplanen er der mulighed for, at der under de enkelte hovedkonti oprettes konti til hver enkelt costdriver. F.eks. vil der under konto for El, være konti til el produktionsenhed nr. 1, el produktionsenhed nr. 2 osv.

I det omfang økonomisystemet åbner mulighed for det, vil styringen i stedet kunne ske ved hjælp af dimensioner, således den enkelte costdriver kan være tilknyttet en dimension på den pågældende konto.

Dette kan illustreres således, såfremt der ikke anvendes dimensioner:

Kontonavn	Underkonto	Kontonummer
Vedligeholdelse af produktionsapparat		210000-225000
	Vedligeholdelse produktionsenhed nr. 1	210100-210199
	Vedligeholdelse produktionsenhed nr. 2	210200-210299
	Vedligeholdelse akkumuleringstank	220100-220199
Driftsledelse		230000-235000
	Driftsledelse vedr. produktionsenhed nr. 1	230100-230199
	Driftsledelse vedr. produktionsenhed nr. 2	230200-230299
	Driftsledelse vedr. akkumuleringstank	231100-231199

⁵ Fremgår af udbudsmaterialet.

3.4 Transmissionsomkostninger

Transmissionsomkostninger dækker alle de omkostninger, der kan henføres til transmission af varme. Ikke alle varmevirksomheder har transmissionsledninger, hvorfor nogle varmevirksomheder ikke vil være omfattet af krav omkring fordeling af omkostninger til transmission. Afgrænsningen følger igen den skillelinje, der er gældende i henhold til POLKA jf. ovenfor.

Til transmissionsomkostninger henføres ligeledes alle fællesomkostninger i henhold til den fordeling, der er sket heraf, som fremgår under afsnit 3.7.1.

3.4.1 Costdrivere på transmission

Som nævnt er costdrivere ikke endelig fastlagt, men som udgangspunkt er der følgende costdrivere på transmission⁵, hvortil der kan henføres omkostninger:

Costdriver	Kommentar
Ledningsnettet	Omkostninger, der kan henføres til ledningsnettet. Evt. opdelt på zoner
Pumpestationer	Omkostninger til pumpestationer i ledningsnettet
Vekslere	De vekslere, der teknisk medtages under transmission, indberettes særskilt
Strømforbrug	Strømforbrug med udgangspunkt i de målere, der er beliggende på ledningsnettet

Tabel 8 - Costdrivere på transmission

I kontoplanen er der mulighed for, at der under de enkelte hovedkonti oprettes konti til hver enkelt costdriver. F.eks. vil der under konto for Øvrig styring, være konti til Øvrig styring Ledningsnettet, Øvrig styring Pumpestationer osv.

Alle transmissionsomkostninger, der ikke direkte kan henføres til ovenstående costdrivere, fordeles forholdsmæssigt imellem costdriverne. Til de ikke direkte henførbare omkostninger høre også de administrationsomkostninger, der er fordelt til transmissionsomkostninger, såfremt administrationsomkostningerne ikke har kunnet fordeles til den enkelte costdriver.

I det omfang økonomisystemet åbner mulighed for det, vil styringen i stedet kunne ske ved hjælp af dimensioner, således den enkelte costdriver kan være tilknyttet en dimension på den pågældende konto.

3.5 Distributionsomkostninger

Til distributionsomkostninger henføres alle omkostninger, der vedrører distribution af varme. Det kan være drift- og vedligeholdelsesomkostninger, strømforbrug m.v.

Afgrænsningen mellem distribution og omkostninger - enten til produktion eller distribution - følger den skillelinje, der er gældende i forhold til POLKA.

Til distributionsomkostninger henføres ligeledes alle fællesomkostninger i henhold til den fordeling, der er sket heraf, som fremgår under afsnit 3.7.1.

3.5.1 Costdrivere på distribution

Som nævnt er costdrivere ikke endelig fastlagt, men som udgangspunkt er der følgende costdrivere på distribution⁵, hvortil der kan henføres omkostninger:

Costdriver	Kommentar
Hovedledning	Omkostninger til ledninger, der ikke kan betegnes som stikledninger. Evt. opdelt på zoner
Stikledning	Omkostninger til ledning, der kun forsyner én virksomhed/husstand. Evt. opdelt på zoner
Brønde	Omkostninger, der kan henføres til målerbrønde
Omløb	Omkostninger til omløb
Pumpestationer	Omkostninger til pumpeværker på nettet
Vekslere	De vekslere, der teknisk medtages under distribution, indberettes særskilt
Strømförbrug	Elforbrug i nette opgøres særskilt

Tabel 9 - Costdrivere på distribution

I kontoplanen er der mulighed for, at der under de enkelte hovedkonti mulighed for, at oprette konti til hver enkelt costdriver.

Alle distributionsomkostninger, der ikke direkte kan henføres til ovenstående costdrivere, fordeles forholdsmæssigt imellem costdriverne. Til de ikke direkte henførbare omkostninger høre også de administrationsomkostninger, der er fordelt til distributionsomkostninger, såfremt administrationsomkostningerne ikke har kunnet fordeles til den enkelte costdriver.

F.eks. vil der under konto for Øvrig styring, være konti til Øvrig styring Hovedledning, Øvrig styring Brønde osv.

Men i de fleste økonomisystem vil det være lettere, at styre denne fordeling ved hjælp af dimensioner, hvor den enkelte costdriver kan have en dimension på den gældende konto.

3.6 Varmekøb

Omkostninger til varmekøb, træder i stedet for brændselsomkostninger og håndteres under produktionsomkostninger, men skal oplyses særskilt, da benchmarkingmodellen skal tage højde herfor, da varmekøb kan være omfattet af reglerne omkring effektivisering, benchmarkingen skal derfor sikre, at de samme omkostninger ikke benchmarkes dobbelt.

Omkostninger, der relaterer sig til varmekøbet, fordeles hertil. Dette kan eksempelvis være omkostninger til advokat ved kontraktforhandling, drifts- og vedligeholdelsesomkostninger på produktionsudstyr, som varmevirksomheden er forpligtet til at afholde, selvom varmevirksomheden ikke er den juridisk ejer mv. Men det kan også være omkostninger i form af planlægning m.v.

3.7 Administrationsomkostninger

Alle administrationsomkostninger skal fordeles til de 3 kategorier produktion, transmission og distribution.

Som det fremgår af vedlagte kontoplan, er der en række områder, der vurderes direkte at kunne henføres til de 3 omkostningskategorier. Dette kunne f.eks. være kundeforvaltning, som

direkte henføres til distributionsomkostningerne. Dette skyldes, at det kun er varmevirksomheder med distribution, der har slutbrugere. Varmevirksomheder der kun har produktion, vil også kunne have kundeomkostninger, f.eks. juridiske omkostninger til udarbejdelse af kontrakter, tab på debitorer m.v. Disse omkostninger henføres så til produktionen.

Som udgangspunkt medtages alle omkostningerne brutto, det vil sige, at eventuelle indtægter ikke kan modregnes. Der er dog nogle særlige tilfælde. F.eks. kan afgiftsgodtgørelse på elomkostninger modregnes, således der vises nettoudgiften for elforbruget.

Særligt for energibesparelser skal disse medtages brutto, således at de omkostninger, der medregnes herunder, dækker det krav, varmevirksomheden har til energibesparelser, hverken mere eller mindre. Hvis varmevirksomheden handler med energibesparelser, er dette at betragte som en sideordnet aktivitet.

De administrationsomkostninger, der ikke kan direkte henføres, fordeles med udgangspunkt i en fordelingsnøgle.

3.7.1 Fordelingsnøgler til administrationsomkostninger

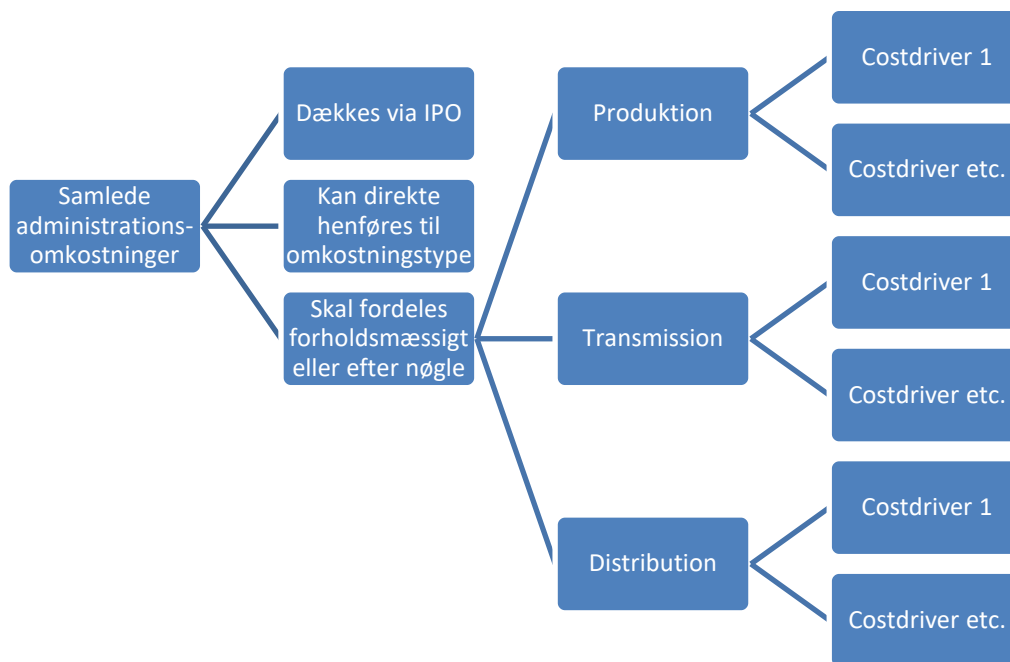
Ved fordeling af fællesomkostninger så som administrationsomkostninger, skal fordeling af omkostninger ske så objektivt som muligt.

De omkostninger der mangler at blive fordelt, fordi de ikke fordeles via en eventuelt IPO-beregningen, eller ikke objektivt kan henføres til den ene eller anden type omkostning, fordeles ud fra en fastlagt fordelingsnøgle, såfremt de ikke kan fordeles med et velbegrunderet skøn.

Ved fordeling tages der udgangspunkt i de samlede driftsomkostninger for varmevirksomheden. Administrationsomkostningerne fordeles så forholdsmæssigt ud i forhold til, hvordan fordelingen mellem de 3 omkostningskategorier fordeler sig inden.

Det vil sige, at hvis produktionsomkostningerne inden fordeling, udgør 75 % af de samlede registrerede omkostninger, fordeles 75 % af administrationsomkostningerne til produktion.

Efter denne fordeling indgår omkostningen med de øvrige omkostninger til fordeling på costdriver-niveau som beskrevet i tidligere afsnit. Dette kan illustreres således:



Det er vigtigt, at der er tale om administrationsomkostning, der ikke objektivt kan fordeles på andre måder.

3.8 Finansieringsomkostninger

Renteomkostninger fordeles med udgangspunkt i, hvad lånet kan henføres til.

Er der tale om lån, der ikke direkte kan henføres til et lån, der specifikt vedrører enten produktion, transmission eller distribution, fordeles omkostningerne med udgangspunkt i fordelingsnøglen, der er beskrevet under afsnit 3.7.1 ovenfor.

3.9 Forskelle mellem nuværende regulering, årsregnskabsloven og konteringsvejledningen

I det følgende redegøres for de forskelle, der vil opleves mellem de forskellige lovgivninger i forhold til regnskabet.

3.9.1 Kasseprincip og periodisering

De nuværende regler i henhold til varmforsyningsloven, er bygget op omkring en likviditetsbetragtning. F.eks. kan omkostninger til hensættelse til tab på debitorer samt kursreguleringer, ikke medregnes, idet udgangspunktet i VFL er, at det udelukkende er omkostninger til realiserede tab/gevinster, der indgår. Dette gælder også på andre områder. Dette ændres ved overgang til reglerne efter Årsregnskabsloven, idet ÅRL er bygget på et periodiseringsprincip, hvor også urealiserede gevinster og tab indgår.

3.9.2 Afskrivning på anlæg og småaktiver

Afskrivningsbekendtgørelsen vil blive udfaset, og fremadrettet vil afskrivningerne skulle beregnes med udgangspunkt i Årsregnskabslovens regler og de levetider, der er fastsat i POLKA. Dette betyder også at grunde ikke afskrives. Der vil dog være en overgangsordning i forbindelse med overgangen fra den gamle regulering til den nye, således at anlæg ikke kan opkræves

dobbelt ved forbrugerne. Derfor vil de gamle anlæg efter priseftervisningen, formentlig i en periode danne grundlag for opkrævningerne.

Efter de nuværende regler er der ingen bundgrænse for, hvornår småaktiver kan udgiftsføres med det samme. Her går konteringsvejledningen ind og fastsætter en minimumsgrænse, som følger den grænse, skattelovgivningen tilsiger. Derved opnås en ensartethed mellem selskaberne, uden dette nødvendigvis fører til større administrative byrder.

3.9.3 Hensættelser og skrotning

I henhold til Varmeforsyningsloven er der ikke mulighed for at indregne hensættelser i varmeprisen. Dette kan f.eks. være hensættelser til tab på debitorer, nedtagningsforpligtelser eller forureningsager. Efter Årsregnskabsloven vil sådanne hensættelser skulle medtages løbende, såfremt hensættelsen er et resultat af en tidligere begivenhed.

Definitionen af hensættelser jf. ÅRL er følgende:

En hensat forpligtelse er en forpligtelse, som eksisterer på balancedagen som resultat af en tidligere begivenhed. En hensat forpligtelse er uvis med hensyn til beløbstørrelse og/eller afviklingstidspunkt.

Årsregnskabsloven giver således ikke tilladelse til f.eks. hensættelse til fremtidig vedligeholdelse m.v.

Specielt i forhold til nedtagningsforpligtelser/skrotningsforpligtelser kan nævnes, at disse i dag vil skulle indregnes, når de afholdes, med mindre Energitilsynet har der er givet tilladelse til anden behandling heraf. Efter Årsregnskabsloven skal der afsættes en skrotningsforpligtelse i forbindelse med erhvervelse af aktivet, der afskrives sammen med aktivet. Hermed arbejdes der med negative scrapværdier, idet der ved udløb af afskrivningsperioden vil være en forpligtelse under gæld/hensættelser, der skal dække nedtagnings-/skrotningsforpligtelsen.

3.9.4 Tilslutningsbidrag

Tilslutningsbidrag kan i henhold til Årsregnskabsloven ikke modregnes i kostprisen for anlægsaktiver. Der er således udelukkende mulighed for indregning som en indtægt i året, eller periodisering over en given periode og ikke som modregning på anlægsaktiverne som Varmeforsyningsloven tillader i dag.