



BILAG 1 LOVGRUNDLAG TIL INDTÆGTSRAMMEUDMELDING FOR ØSTKRAFT NET A/S

1. LOVGRUNDLAG

I det følgende gennemgås de love og bekendtgørelser m.v., der har relevans for de betragtninger og vurderinger, som fremgår i det efterfølgende kapitel, hvor sagsfremstillingens fakta vurderes i lyset af lovgrundlaget. Gennemgangen omfatter de overordnede temaer, sagen vedrører. Gennemgangen af lovgrundlaget er tilrettelagt, så de underliggende temaers relevante lovgrundlag gennemgås under temaets overskrift. Under hver overskrift er gennemgangen tilrettelagt kronologisk og med udgangspunkt i retskildehierarkiet, således at love og bekendtgørelser (seneste først) citeres før eventuel retspraksis, og de lidt blødere retskilder som litteratur citeres afslutningsvist. Indledningsvis gengives forvaltningsretlige emner i form af retspraksis om passivitet og tilbagekaldelse samt definition af udvalgte forvaltningsretlige principper.

2. INTRODUKTION TIL INDTÆGTSRAMMEREGLEREN

2.1. ELFORSYNINGSLOVEN

Indtægtsrammerne for netvirksomhederne og de regionale transmissionsvirksomheder fastsættes i overensstemmelse med § 70 i elforsyningsloven¹. De nærmere regler for fastsættelse og udmelding af indtægtsrammer er fastlagt i indtægtsrammebekendtgørelsen², som er udstedt med hjemmel i bl.a. elforsyningslovens § 70.

Elforsyningslovens § 70 og indtægtsrammebekendtgørelsen er blevet ændret flere gange i perioden for 2005-2012. I det følgende fremgår det for hvilke reguleringsår de enkelte lovbestemmelser og indtægtsrammebekendtgørelser er gældende, ligesom overgangsbestemmelserne er medtaget for indtægtsrammebekendtgørelsen.

SEKRETARIATET FOR
ENERGITILSYNET

Carl Jacobsens Vej 35
2500 Valby

Tlf. 4171 5400
post@energitilsynet.dk
www.energitilsynet.dk

¹ Lovbekendtgørelse nr. 279 af 21. marts 2012 som ændret ved bl.a. lov nr. 575 af 18. juni

² Seneste bekendtgørelse nr. 335 af 15. april 2011 om indtægtsrammer for netvirksomheder og regionale transmissionsvirksomheder omfattet af lov om elforsyning.

Priser for net- og transmissionsvirksomhedernes ydelser er reguleret af elforsyningsloven § 70. Denne har været gældende fra reguleringsåret 2008 til nu, og følgende fremgår af bestemmelsen:

– **§ 70.**

Priser for netvirksomhedernes og de regionale transmissionsvirksomheders ydelser fastsættes i overensstemmelse med de i stk. 2 nævnte indtægtsrammer. Rammerne fastsættes med henblik på dækning af de i § 69 nævnte omkostninger ved en effektiv drift af virksomheden. De i § 69 nævnte omkostninger omfatter også omkostninger knyttet til den bevillingspligtige aktivitet, som regnskabsmæssigt indgår og bogføres i andre virksomheder end den bevillingshavende net- eller transmissionsvirksomhed, ligesom indtægtsrammerne omfatter de tilhørende indtægter. Net- og transmissionsvirksomheder, der kan dokumentere, at sådanne indtægter i 2004 blev indtægtsført i andre virksomheder og dermed ikke indgik i opgørelsen af indtægtsrammen, kan få deres indtægtsramme justeret fremadrettet med et beløb svarende til gennemsnittet af de pågældende indtægter i 2009-2011.

STK. 2.

Klima-, energi- og bygningsministeren fastsætter regler om indtægtsrammer for alle berørte virksomheder for et nærmere angivet antal år. Som led i denne regulering sikres det, at tariffene i faste priser regnet som et gennemsnit ikke stiger i forhold til tariffene pr. 1. januar 2004, idet kapital, der finansierer nødvendige nyinvesteringer, dog fortsat skal kunne forrentes og afskrives.

STK. 3.

Nødvendige nyinvesteringer omfatter investeringer i nye anlæg, der indgår som en integreret del af virksomhedens net med tilhørende tekniske anlæg, der tilfører det samlede anlæg nødvendig og væsentligt øget kapacitet og ydeevne. Endvidere omfatter nødvendige nyinvesteringer væsentlige ændringer i den overordnede netstruktur, der er nødvendige for at sikre forsyningsikkerheden, kabel lægning af luftledninger, der gennemføres af hensyn til forsyningsikkerheden, og kabellægning af luftledninger, der er godkendt i henhold til § 21, stk. 1. Det er en forudsætning for ændring af indtægtsrammen, jf. stk. 2, at anlægget er idriftsat efter den 1. januar 2005, eller at netvirksomheden eller den regionale transmissionsvirksomhed har erhvervet anlægget efter denne dato.

STK. 4.

Såfremt en virksomheds forrentning af den nødvendige kapital, der udgøres af dens netaktiver med et tillæg på 2 pct., overstiger den lange byggeobligationsrente plus 1 procentpoint, betragtes overskridelsen som merforrentning. Ved beregningen af forrentningen indgår ikke omkostninger og indtægter, som hidrører fra varetagelsen af energispareaktiviteter, jf. § 22. Merforrentningen opgøres som et beløb. Virksomhedens indtægtsramme nedsættes varigt med dette beløb. Indtægtsrammen reduceres med 33 pct. af beløbet i det regnskabsår, der følger aflæggelsen af den årsrapport, hvor merforrentningen konstateres. Indtægtsrammen reduceres året efter med de resterende 67 pct. af beløbet. Nedsættelsen korrigeres for allerede pålagte, men ikke fuldt ud gennemførte nedsættelser som følge af nedbringelse af merforrentning fra tidligere år. [...]

Før ændringen til ovenstående ordlyd var den gældende bestemmelse om regulering af net- og transmissionsvirksomheders ydelser for reguleringsårene 2005-2007 også elforsyningslovens § 70, jf. lovekendtgørelse nr. 151 af 10. marts 2003, som ændret ved lov nr. 494 af 9. juni 2004. Bestemmelsen fastlagde mere generelle rammer og lød således:

– **§ 70.**

Priser for net- og transmissionsvirksomhedernes ydelser fastsættes i overensstemmelse med de i stk. 2 nævnte indtægtsrammer, jf. dog § 70 a. Rammerne fastsættes med henblik på dækning af de i § 69 nævnte omkostninger ved en effektiv drift af virksomheden.

STK. 2.

Økonomi- og erhvervsministeren fastsætter regler om indtægtsrammer for alle berørte virksomheder for et nærmere angivet antal år. Som led i denne regulering sikres det, at tariffene i faste priser regnet som et gennemsnit ikke stiger i forhold til tariffene pr. 1. januar 2004, idet kapital, der finansierer nødvendige nyinvesteringer, dog fortsat skal kunne forrentes og afskrives. Over- og underdækning for perioden fra den 1. januar 2000 til den 31. december 2003 påvirker ikke det i 2. pkt. nævnte loft.

STK. 3.

Inden for de i stk. 2 nævnte rammer fastsætter Energitilsynet årligt en indtægtsramme for hver af de berørte virksomheder under hensyntagen til den enkelte virksomheds effektiviseringspotentialer. Ministeren kan fastsætte regler om, at der ved opgørelse af effektiviseringspotentialer skal tages hensyn til kvaliteten af den transport af elektricitet med tilhørende ydelser, som virksomheden skal gennemføre som bevillingshaver, jf. § 20, stk. 1.

STK. 4.

Energitilsynet kan give dispensation fra de af tilsynet fastsatte rammer, såfremt det er nødvendigt for, at virksomheden kan gennemføre forpligtelser, som er pålagt i bevillingen, i loven eller bestemmelser fastsat i medfør af loven.

STK. 5.

Kommuner og amtskommuner må ikke yde tilskud til kommunal netvirksomhed, som efter bestemmelsen i § 4, stk. 1, ikke drives i selskaber med begrænset ansvar.

Hertil kommer formålet med loven, der bl.a. skal sikre billig elektricitet, som angivet i § 1 i loven:

– **§ 1.**

Lovens formål er at sikre, at landets elforsyning tilrettelægges og gennemføres i overensstemmelse med hensynet til forsyningsikkerhed, samfundsøkonomi, miljø og forbrugerbeskyttelse. Loven skal inden for denne målsætning sikre forbrugerne adgang til billig elektricitet og fortsat give forbrugerne indflydelse på forvaltningen af elsektorens værdier.

STK.2.

Loven skal i overensstemmelse med de i stk.1 nævnte formål særligt fremme bæredygtig energianvendelse, herunder ved energibesparelser og anvendelse af kraftvarme, vedvarende og miljøvenlige energikilder, samt sikre en effektiv anvendelse af økonomiske ressourcer og skabe konkurrence på markeder for produktion og handel med elektricitet.

2.2. INDTÆGTSRAMMEBEKENDTGØRELSERNE

I perioden 2005-2012 har der været fem indtægtsrammebekendtgørelser. Fire af dem har været gældende for forskellige perioder, mens én af bekendtgørelserne blev erstattet kort efter udstedelsen.

Den gældende indtægtsrammebekendtgørelse er nr. 335 af 15. april 2011 om indtægtsrammer for netvirksomheder og regionale transmissionsvirksomheder omfattet af lov om elforsyning (herefter *indtægtsrammebekendtgørelsen*) og gælder for 2011 og frem. Virksomhedernes reguleringsregnskaber i perioden 2005-2010 skal behandles efter hhv. indtægtsrammebekendtgørelse nr. 1520/2004 og nr. 1294/2010:³.

– **§ 33.**

Bekendtgørelsen træder i kraft den 27. april 2011 med virkning fra den 1. januar 2011.

[...]

STK. 2.

Samtidig ophæves bekendtgørelse nr. 1294 af 24. november 2010 om indtægtsrammer for netvirksomheder og regionale transmissionsvirksomheder omfattet af elforsyningsloven.

[...]

STK. 4.

³ I vurderingsafsnittet henvises der eksplicit til "*indtægtsrammebekendtgørelse nr. 1520/2004*" eller "*indtægtsrammebekendtgørelse nr. 1294/2010*" de steder, hvor et forhold skal vurderes eksplicit for perioden 2005-2010. Når der henvises til den gældende indtægtsrammebekendtgørelse vil henvisningen være "*indtægtsrammebekendtgørelsen*".

Årsrapport for reguleringsårene 2008 – 2010 udarbejdes efter reglerne i bekendtgørelse nr. 1294 af 24. november 2010. Virkningerne af oplysninger i årsrapporter for reguleringsårene 2008 – 2010, herunder eksempelvis vedrørende merforrentning og nettab, bestemmes ligeledes efter reglerne i den nævnte bekendtgørelse.
[...]

STK. 8.

Sager vedrørende perioden 1. januar 2005 til 7. oktober 2008 for Energitilsynet eller Energiklagenævnet efter bekendtgørelse nr. 1520 af 23. december 2004 om indtægtsrammer for netvirksomheder og regionale transmissionsvirksomheder omfattet af elforsyningsloven behandles efter reglerne i bekendtgørelse nr. 1520 af 23. december 2004 om indtægtsrammer for netvirksomheder og regionale transmissionsvirksomheder omfattet af elforsyningsloven.

Energitilsynets beregning og udmelding af foreløbige (ex ante) indtægtsrammer følger af indtægtsrammebekendtgørelsens kapitel 3 om beregning af indtægtsrammer, reguleringspriser og rådighedsbeløb:

– **§ 3.**

Til netvirksomheder udmelder Energitilsynet hvert år ultimo december en indtægtsramme for hver enkelt virksomhed for det følgende reguleringsår. Indtægtsrammen beregnes på baggrund af virksomhedens reguleringspris pr. den 1. januar i reguleringsåret og virksomhedens forventede mængde leveret elektricitet (kWh) for det følgende reguleringsår. Indtægtsrammen udgør det maksimale beløb, som virksomheden i reguleringsåret kan oppebære i form af driftsmæssige indtægter ved uændret aktivitetsniveau i forhold til det forventede, jf. stk. 4, og ved uændret reguleringspris i forhold til reguleringsprisen pr. den 1. januar i reguleringsåret. Afvikling af eventuelle differencer, jf. § 29, stk. 3, påvirker ikke indtægtsrammen.

STK. 2.

Grundlaget for beregningen af reguleringsprisen er virksomhedens driftsmæssige indtægter i 2004, jf. bekendtgørelse nr. 1520 af 23. december 2004, divideret med den leverede mængde elektricitet i 2004.

STK. 3.

Reguleringsprisen ændres efterfølgende i medfør af §§ 7, 12 og 13, § 24, stk. 5, og § 27.

STK. 4.

Virksomheden anmelder sin forventede leverede mængde elektricitet for et reguleringsår til Energitilsynet senest den 10. december året før.
[...]

– **§ 8.**

Efter udgangen af et reguleringsår udmelder Energitilsynet bagudrettet for det forgangne reguleringsår en årlig reguleringspris, jf. § 2, nr. 25, til hver virksomhed og til regionale transmissionsvirksomheder tillige et årligt rådighedsbeløb, jf. § 2, nr. 26. Disse priser og beløb kan senere ændres, jf. §§ 12 og 13.

Differencer kan opstå som følge af, at Energitilsynet har truffet afgørelse om at hæve eller sænke en virksomheds indtægtsramme, jf. §§ 12 og 13, i indtægtsrammebekendtgørelsen:

– **§ 12.**

Energitilsynet kan forhøje reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed som følge af:

- 1) Afskrivning og forrentning af nødvendige nyinvesteringer, jf. § 15.
- 2) Væsentligt øgede omkostninger som følge af krav pålagt af myndigheder eller Energinet.dk, jf. § 16, stk. 1-3.
- 3) Væsentligt øgede omkostninger til nettab som følge af stigende elpriser, jf. § 17.
- 4) Manglende økonomisk evne til at afholde nødvendige omkostninger, jf. § 19.
- 5) Overtagelse af anlæg fra en virksomhed, der ikke er underlagt indtægtsrammereguleringen, jf. § 20, stk. 1.
- 6) Korrektion af fejl, jf. § 21.

STK. 2.

Forhøjelse af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet sker efter ansøgning.

STK. 3.

Energitilsynet kan i medfør af § 76, stk. 5, i lov om elforsyning, fastsætte nærmere regler om ansøgning og dokumentation med henblik på at sikre en hensigtsmæssig og effektiv administration af afgørelser efter stk. 1.

STK. 4.

Ved væsentlig i stk. 1, nr. 2 og 3, forstås en forøgelse af omkostninger, for hvert omkostnings-element for sig, på det mindste beløb af henholdsvis 3 pct. eller 250.000 kr., regnet i forhold til omkostningen i 2004 tillagt en pristalsregulering.

§ 13.

Energitilsynet sænker reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed som følge af:

- 1) Bortfald eller reduktion af krav fra myndigheder eller Energinet.dk, som medfører en væsentlig reduktion af virksomhedens omkostninger, jf. § 16, stk. 5.
- 2) Væsentligt reducerede omkostninger til nettab som følge af faldende elpriser, jf. § 17.
- 3) Bortfald af andre indtægter, som opnås ved driften af den bevillingspligtige aktivitet, jf. § 2, nr. 1, og § 18.
- 4) Salg af anlæg til Energinet.dk, jf. § 20, stk. 2.
- 5) Korrektion af fejl, jf. § 21.
- 6) Pålæg med henblik på nedbringelse af merforrentning, jf. § 24.
- 7) Effektiviseringspålæg, jf. § 27.

STK. 2.

Ved væsentlig i stk. 1, nr. 1 og 2, forstås en reduktion af omkostninger, for hvert omkostnings-element for sig, på det mindste beløb af henholdsvis 3 pct. eller 250.000 kr., regnet i forhold til omkostningen i 2004 tillagt en pristalsregulering.

STK. 3.

Virksomheden anmelder de i stk. 1, nr. 1-4, nævnte forhold til Energitilsynet senest ved regnskabsaflæggelsen, jf. § 29.

STK. 4.

Sænkningen af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet har virkning fra det tidspunkt, hvor de i stk. 1, nr. 1-7, nævnte forhold indtræffer, eller datoen fremgår af et pålæg.

Indtægtsrammebekendtgørelsen indeholder efter sekretariatets forståelse ikke frister for, hvornår den årlige reguleringspris, og for hvornår afgørelser efter §§ 12 og 13, skal være udmeldt. Det følger imidlertid indirekte af 29, stk. 3, der fastlægger, at virksomhederne skal indsende differenceafviklingsplaner sammen med årsregnskabet pr. 31. maj, jf. § 28, stk. 1:

§ 28.

Virksomheden skal aflægge årsrapport for de bevillingspligtige aktiviteter til Energitilsynet. Årsrapporten skal udarbejdes i overensstemmelse med principperne i årsregnskabsloven. Herudover skal årsrapporten indeholde dokumentation som nævnt i § 29 efter Energitilsynets nærmere anvisninger. Det i årsrapporten indeholdte regnskab samt den nævnte dokumentation revideres af en statsautoriseret eller registreret revisor, der herunder skal påse, at virksomheden har oplyst alle forhold, der efter kapitel 4 kan påvirke reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet.

STK. 2.

Årsrapporten fremsendes til Energitilsynet senest den 31. maj i året efter reguleringsåret.

§ 29.

Ved regnskabsaflæggelsen redegør den enkelte virksomhed for:
[...]

STK. 3.

Såfremt der er en difference, jf. § 2, nr. 2, eller der er ændrede forhold, som bevirker, at reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet skulle have været ændret, jf. stk. 1, nr. 4 og 5, vedlægges årsrapporten et forslag til justering af virksomhedens priser, således at den opståede difference er korrigeret senest ved udgangen af det reguleringsår, der følger efter tidspunktet for regnskabsaflæggelsen. Ved opgørelsen af differencer i et reguleringsår indgår ikke beløb, der hidrører fra afviklingen af differencer fra tidligere reguleringsår.

Indtægtsrammebekendtgørelsens § 2 definerer flere centrale begreber i reguleringen:

- **§ 2.**
I denne bekendtgørelse forstås ved følgende:
[...]
- 5) Forrentning: Virksomhedens resultat før finansielle poster og skat, dvs. årets driftsmæssige indtægter minus årets driftsomkostninger, afskrivninger og opkrævet underdækning, jf. nr. 24, og korrigeret for differencer, jf. nr. 2, i henhold til reglerne i § 24, stk. 2.
- 6) Forrentningsprocent: Forrentningen sat i forhold til den nødvendige kapital, jf. nr. 18, opgjort ultimo reguleringsåret.
[...]
- 12) Lang byggeobligationsrente: Den af Realkreditrådet udmeldte lange obligationsrente (DKK), tidligere byggerente.
[...]
- 14) Merforrentning: Forrentning af den nødvendige kapital, som overstiger den lange byggeobligationsrente, jf. nr. 12, plus 1 procentpoint.
[...]
- 18) Nødvendig kapital: Den samlede værdi af virksomhedens netaktiver, som opgjort og afskrevet efter § 23, og dens omsætningskapital, der er fastsat til 2 pct. af værdien af de nedskrevne netaktiver.
- 19) Nødvendige nyinvesteringer: Anlæg som er idriftsat, jf. nr. 9, efter den 1. januar 2005, og som omfatter:
 - a) Nye anlæg, som tilfører det samlede anlæg nødvendig øget kapacitet og ydeevne, dvs. investeringer i helt nye forsyningsområder, eksempelvis i forbindelse med større byudviklingsprojekter, eller tilslutning af konkrete meget store nye forbrugere eller produktionsenheder.
 - b) Væsentlige ændringer i den overordnede netstruktur, der er nødvendige for at sikre forsynings sikkerheden, jf. de planer for det fremtidige behov for transmissionskapacitet, som Energinet.dk udarbejder i medfør af § 28, stk. 2, nr. 7, i lov om elforsyning.
 - c) Kabellægning af luftledninger, der gennemføres af hensyn til forsynings sikkerheden.
 - d) Kabellægning af luftledninger, der er godkendt i henhold til § 21, stk. 1, i lov om elforsyning.
 - e) Udskiftning og ændring af tilknyttede anlæg, i det omfang udskiftningen eller ændringen er nødvendig for anvendelsen af det nye kabelnet.
- [...]
- 21) Reguleringsprisen: Den gennemsnitlige indtægt pr. kWh leveret elektricitet, der udmeldes af Energitilsynet til virksomheden.
- 22) Reguleringsår: Kalenderår.
[...]
- 24) Underdækning: Den i virksomhedens årsrapport for 2003 opgjorte, akkumulerede underdækning for perioden fra den 1. januar 2000 til den 31. december 2003, jf. § 57 i bekendtgørelse nr. 944 af 29. oktober 2001 om indtægtsrammer og åbningsbalancer for netvirksomheder og transmissionsvirksomheder med elforsyningsnet på 150 kV og derunder.

2.3. ENERGITILSYNETS TILKENDEGIVELSE OM PRINCIPPER FOR INDTÆGTSRAMMEUDMELDING 2005-2011 (RAMMENOTATET)

Energitilsynet har den 27. juni 2013 taget stilling til de principper, som indtægtsrammeudmeldinger i perioden 2005-2011 skal bygge på. Det fremgår af punkt 26 i tilkendegivelsen, at følgende principper vil blive anvendt i forhold til opgørelse af virksomhedernes indtægtsrammer for perioden 2005-2011 og i visse tilfælde fremadrettet:

"1.a. Principperne indebærer, at:

- i. - Virksomhederne ikke kan afskæres fra at opkræve differencer i egen favør i de tilfælde, hvor virksomhederne enten ikke har fået en bagudrettet indtægtsrammeudmelding eller alene har fået en mangelfuld bagudrettet indtægtsrammeudmelding.
- Fristen for tilbagebetaling af differencer i forbrugernes favør bør beregnes fra det tidspunkt, hvor der er truffet afgørelse om grundlaget herfor, jf. en analog forståelse af § 29, stk. 3, i indtægtsrammebekendtgørelsen, hvor det er fastsat, at afviklingen

skal ske "året efter" differencen opgøres. Således får virksomhederne minimum ét år til at tilbagebetale kendte differencer i.

- ii. - Virksomhederne ikke kan afskæres fra at opkræve differencer i egen favør som følge af ændrede forhold, idet virksomhederne generelt set har en berettiget forventning om at kunne opkræve disse forhøjelser. *Sekretariatet for Energitilsynet vurderer* derfor, at disse forhøjelser skal kunne opkræves, uanset at der kan blive tale om opkrævning af differencer, der går tilbage til og med reguleringsåret 2005.
 - Fristen for opkrævning af differencer som følge af ændrede forhold (forhøjelse af indtægtsrammen) beregnes fra det tidspunkt, hvor der er truffet afgørelse om grundlaget herfor – dvs. tidspunktet for afgørelsen om forhøjelse af indtægtsrammen – jf. en analog fortolkning af § 29, stk. 3, hvorefter differencer skal opkræves "året efter". Med denne fortolkning får virksomhederne minimum ét år til at opkræve differencerne i, når disse er kendte for virksomheden.
 - Virksomhederne pålægges eventuel merforrentning (opstået som følge heraf) med tilbagevirkende kraft for hele perioden, såfremt virksomheden ønsker at opkræve den opståede difference.
- iii. Såfremt sekretariatet efter en konkret vurdering af en given virksomheds differenceafviklingsplan finder, at opkrævning af differencer, der er akkumuleret over flere år, vil være uforholdsmæssigt byrdefuld for forbrugerne, kan sekretariatet træffe afgørelse om at udvide opkrævningsperioden.
 - 1.b. Princippet indebærer, at udgangspunkt er, at differencer i forbrugernes *favør skal tilbagebetales* til forbrugerne, idet der er tale om opkrævning hos forbrugerne, som ligger ud over virksomhedens indtægtsramme. Det er imidlertid *sekretariatets vurdering*, at de virksomheder, som *ikke* har fået udmeldt de bagudrettede indtægtsrammer, herunder også implicite afgørelser om godkendelse af plan for afvikling af differencer i forbrugerens favør, så betids eller så præcis, at de har haft et tilstrækkeligt grundlag at opgøre differencerne i forbrugernes favør på, *ikke* kan pålægges at tilbagebetale disse differencer. I de tilfælde, hvor passiviteten kan tilregnes virksomheden og hvor differencen i forbrugernes favør således vurderes at skulle tilbagebetales til forbrugerne, skal forrentningen af differencerne fastsættes efter de til den tid gældende bekendtgørelses regler herfor.
 - 2.a. Princippet indebærer, at sekretariatet skal genberegne forrentningen for 2005- 2007, da der har været fejl i den metode, som hidtil er blevet anvendt ved opgørelse af merforrentning i perioden.
 - 2.b. Princippet indebærer, at sekretariatet følger retningslinjer nedenfor, jf. *i-vi* for udmelding af konsekvenser for merforrentning i 2005-2007:
 - i. Pålagte indtægtsrammereduktioner efter forkert beregnet forrentning, men som er beløbsmæssigt identisk med indtægtsrammereduktion ved korrekt beregnet merforrentning, *fastholdes*.
 - ii. Forkert pålagte indtægtsrammereduktioner skal *tilbagekaldes* og *ophæves* i overensstemmelse med almindelige forvaltningsretlige principper, og virksomhederne får mulighed for at opkræve de differencer, der er opstået som følge heraf i efterfølgende år.
 - iii. Indtægtsrammereduktioner, som er beløbsmæssigt korrekte, men som ikke tidligere er udmeldt, *pålægges fremadrettet* – men *ikke bagudrettet*, jf. indtægtsrammebekendtgørelse nr. 1520/2004 § 17, stk. 2. Afviklingsperioden herfor kan efter en konkret vurdering udvides, så reduktionen sker gradvist.
 - iv. Pålagte indtægtsrammereduktioner beregnet ved brug af den forkerte metode, men hvor virksomhederne reelt skulle have været pålagt en *beløbsmæssig større* reduktion ved brug af den korrekte metode, *fastholdes* og den del af den korrekt beregnede merforrentning, som ikke tidligere er udmøntet som en indtægtsrammereduktion *pålægges fremadrettet*.
 - v. Pålagte indtægtsrammereduktioner beregnet ved brug af den forkerte metode, men hvor virksomhederne reelt skulle have været pålagt en *beløbsmæssig mindre* reduktion ved brug af den korrekte metode, *sænkes* til det korrekte beløb, og den resterende del af den pålagte reduktion *tilbagekaldes* og *ophæves*.
 - vi. De virksomheder, der som følge af ændrede forhold får en indtægtsrammeforhøjelse med tilbagevirkende kraft, som resulterer i merforrentning i perioden 2005-2007, bør pålægges en reduktion af indtægtsrammen i overensstemmelse med indtægtsrammebekendtgørelsens regler herom. Virksomhederne har dog mulighed for at fravælge den givne indtægtsrammeforhøjelse og dermed undgå merforrentningsreduktionen.

3. FORVALTNINGSRETlige EMNER

3.1. FORVALTNINGSLOVENS BESTEMMELSER OM KLAGEVEJLEDNING

Det følger af forvaltningsloven, at en afgørelse skal være begrundet, indeholde henvisning til hjemlen og være ledsaget af en klagevejledning, medmindre afgørelsen giver den pågældende part fuldt ud medhold, jf. §§ 22, 24 og 25, i lovbe- kendtgørelse nr. 988 af 9. oktober 2012:

- **§ 22.**
En afgørelse skal, når den meddeles skriftligt, være ledsaget af en begrundelse, medmindre afgørelsen fuldt ud giver den pågældende part medhold.
[...]
- **§ 24.**
En begrundelse for en afgørelse skal indeholde en henvisning til de retsregler, i henhold til hvilke afgørelsen er truffet. I det omfang, afgørelsen efter disse regler beror på et administrativt skøn, skal begrundelsen tillige angive de hovedhensyn, der har været bestemmende for skønsudøvelsen.
[...]
- **§ 25.**
Afgørelser, som kan påklages til anden forvaltningsmyndighed, skal, når de meddeles skriftligt, være ledsaget af en vejledning om klageadgang med angivelse af klageinstans og oplysning om fremgangsmåden ved indgivelse af klage, herunder om eventuel tidsfrist. Det gælder dog ikke, hvis afgørelsen fuldt ud giver den pågældende part medhold.
STK. 2.
Vedkommende minister kan efter forhandling med justitsministeren fastsætte regler om, at klagevejledning på nærmere angivne sagsområder, hvor særlige forhold gør sig gældende, kan undlades eller ske på anden måde end nævnt i stk. 1.

4. VIRKSOMHEDSSPECIFIKKE FORHOLD

4.1. TAB PÅ TILGODEHAVENDER

Det fremgår af § 29 i indtægtsrammebekendtgørelsen, hvilke oplysninger den enkelte virksomhed skal redegøre for i forbindelse med regnskabsaflæggelsen:

- **§ 29.**
Ved regnskabsaflæggelsen redegør den enkelte virksomhed for:
 - 1) Eventuel afvikling af underdækning, jf. § 2, nr. 24, og § 25.
 - 2) Differencer samt afviklingen heraf, jf. stk. 3 og 6.
 - 3) Opnået forrentning og forrentningsprocent, jf. § 24.
 - 4) Ændrede forhold, som bevirker at reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet skulle have været hævet, jf. § 12.
 - 5) Ændrede forhold, som bevirker at reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet skulle have været sænket, jf. § 13.
 - 6) Ændringer af regnskabsmæssige skøn eller regnskabsprincipper i forhold til senest udmeldte regnskabsmæssig praksis eller regnskabsprincipper, såfremt disse påvirker opgørelsen af virksomhedens driftsmæssige indtægter, jf. § 2, nr. 3, driftsomkostninger, jf. § 2, nr. 4, eller afskrivninger, jf. § 23, herunder korrektioner for fundamentale fejl, jf. § 2, nr. 7.
 - 7) Omkostninger og indtægter knyttet til energibesparende aktiviteter i regnskabsåret, jf. § 16, stk. 3 og 4, herunder afvikling af for meget henholdsvis for lidt opkrævede beløb til sådanne aktiviteter fra tidligere regnskabsår.
 - 8) Arbejder udført i regning for tredje mand, jf. § 22.**STK. 2.**
Såfremt der den 8. oktober 2008 eller derefter foretages ændringer i regnskabsmæssige skøn eller regnskabsprincipper, skal der ske tilsvarende ændringer i sammenligningsåret, der er 2004.

Det fremgår af indtægtsrammebekendtgørelsen, at reguleringsregnskabet skal aflægges i overensstemmelse med principperne i årsregnskabsloven, jf. § 28, stk. 1 i indtægtsrammebekendtgørelsen og lignende bestemmelse i indtægtsrammebekendtgørelse 1294/2010, jf. § 33, stk. 4, i indtægtsrammebekendtgørelsen:

- **§ 28.**
Virksomheden skal aflægge årsrapport for de bevillingspligtige aktiviteter til Energitilsynet. Årsrapporten skal udarbejdes i overensstemmelse med principperne i årsregnskabsloven. Herudover skal årsrapporten indeholde dokumentation som nævnt i § 29 efter Energitilsynets nærmere anvisninger. Det i årsrapporten indeholdte regnskab samt den nævnte dokumentation revideres af en statsautoriseret eller registreret revisor, der herunder skal påse, at virksomheden har oplyst alle forhold, der efter kapitel 4 kan påvirke reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet.
STK. 2.
Årsrapporten fremsendes til Energitilsynet senest den 31. maj i året efter reguleringsåret.
STK. 3.
Årsrapporten gøres offentligt tilgængelig af Energitilsynet.

Det fremgår ikke eksplicit af indtægtsrammebekendtgørelsen, at tab på tilgodehaver skal behandles anderledes end ifølge årsregnskabsloven⁴. Af årsregnskabsloven fremgår af § 13, stk. 1, nr. 8:

- **§ 13.**
Årsrapporten skal udarbejdes efter nedenstående grundlæggende forudsætninger:
 - 1) Den skal udarbejdes på en klar og overskuelig måde (klarhed).
 - 2) Der skal tages hensyn til de reelle forhold frem for formaliteter uden reelt indhold (substans).
 - 3) Alle relevante forhold skal indgå i årsrapporten, medmindre de er ubetydelige (væsentlighed). Anses flere ubetydelige forhold tilsammen for at være betydelige, skal de dog indgå.
 - 4) Driften af en aktivitet formodes at fortsætte (going concern), medmindre den ikke skal eller ikke antages at kunne fortsætte. Afvikles en aktivitet, skal klassifikation og opstilling samt indregning og måling tilpasses med denne afvikling.
 - 5) Enhver værdiændring skal vises, uanset indvirkningen på egenkapital og resultatopgørelse (neutralitet).
 - 6) Transaktioner, begivenheder og værdiændringer skal indregnes, når de indtræffer, uanset tidspunktet for betaling (periodisering).
 - 7) Indregningsmetoder og målegrundlag skal anvendes ensartet på samme kategori af forhold (konsistens).
 - 8) Hver transaktion, begivenhed og værdiændring skal indregnes og måles hver for sig, ligesom de enkelte forhold ikke må modregnes med hinanden (bruttoværdi).
 - 9) Primobalancen for regnskabsåret skal svare til ultimobalancen for det foregående regnskabsår (formel kontinuitet).[...]

Spørgsmålet omkring tab på debitorer blev behandlet i forbindelse med Energiklagenævnets afgørelse fra den 23. april 2014 om indtægtsrammeudmelding til NRGi (j.nr. 1011-13-91-17), Energiklagenævnet udtalte blandt andet vedrørende tab på debitorer, at tab på debitorer kan indgå i virksomhedens omkostninger, men de kan ikke samtidig fraregnes i virksomhedens driftsmæssige indtægter. I øvrigt skal elforsyningslovens § 69 forstås i overensstemmelse med årsregnskabslovens regler:

"Tab på debitorer kan derfor indgå i en netvirksomheds nødvendige omkostninger, men ikke samtidig fraregnes i netvirksomhedens driftsmæssige indtægter. Således skal elforsyningslovens § 69

⁴ Lovbekendtgørelse nr. 1253 af 1. november 2013 af lov om årsregnskab.

fremadrettet fortolkes og forstås i overensstemmelse med årsregnskabsloven, herunder de ovenfor refererede bestemmelser.

[...]

Under hensyn til klagers forventning, som kan henføres til Energitilsynets tidligere gældende praksis, er Energiklagenævnet enig med Energitilsynet i, at der alene skal ske en korrektion fremadrettet fra og med reguleringsåret 2013, og Energiklagenævnet er således enig i Energitilsynets afgørelse på dette punkt.”

Sekretariatet for Energitilsynet har den 14. maj 2014 sendt følgende udmelding til netvirksomhederne omkring håndteringen af tab på debitorer på baggrund af Energiklagenavnets afgørelse om indtægtsrammeudmelding til NRGi, jf. uddrag af Energiklagenavnets afgørelse ovenfor:

”Energitilsynets afgørelse af 27. juni 2013 vedr. NRGis indtægtsrammer i perioden 2005-2011 blev påklaget til Energiklagenævnet (EKN) af NRGi, som den 23. april 2014 traf afgørelse i sagen. Klagen angik flere forskellige punkter, hvoraf Sekretariatet for Energitilsynet særligt vil henlede netvirksomhedernes opmærksomhed på følgende to punkter i afgørelsen:

- [...]
- Spørgsmålet om hvorvidt tab på debitorer fortsat kan fraregnes i indtægterne

[...]

Håndtering af tab på debitorer

Sekretariatet for Energitilsynet bemærker særligt i forhold til klagepunktet vedr. tab på debitorer, at den vurdering, som Energitilsynet har lagt til grund for sin afgørelse af 27. juni vedr. NRGi's indtægtsrammer er stadfæstet, at den er relevant for samtlige netvirksomheder, og at den indebærer flg. princip:

- Tab på debitorer skal indgå i netvirksomhedens driftsmæssige omkostninger
- Tab på debitorer må ikke fraregnes i netvirksomhedens driftsmæssige indtægter

I Energitilsynets afgørelse af 27. juni 2013 er NRGi blevet pålagt at ændre sin håndtering af tab på debitorer fremadrettet fra og med reguleringsåret 2013. Som udgangspunkt skal fejl rettes – også bagudrettet. Energitilsynet har imidlertid i afgørelsen vedr. NRGi lagt vægt på virksomhedens berettigede forventninger i forhold til den forgangne periode, hvor NRGi i 2009 har gjort Sekretariatet for Energitilsynet opmærksom på virksomhedens regnskabsmæssige håndtering af tab på debitorer, og sekretariatet har ikke før Energitilsynets afgørelse af 27. juni 2013 reageret herpå. På den baggrund har Energitilsynet ikke pålagt NRGi at korrigere posteringen af tab på debitorer med tilbagevirkende kraft.

Sekretariatet skal i den forbindelse gøre opmærksom på flg.:

- Alle netvirksomheder skal fra og med reguleringsåret 2014 følge den praksis for håndtering af tab på debitorer, som følger af Energitilsynets afgørelse af 27. juni 2013 og EKN's afgørelse af 23. april 2014, jf. også lige ovenfor.
- Netvirksomheder, som har ændret praksis på dette punkt efter 8. oktober 2008, men som ikke har redegjort herfor overfor Sekretariatet for Energitilsynet, jf. indtægtsrammebekendtgørelsens § 29, stk. 1 nr. 6), vil som udgangspunkt blive pålagt at korrigere denne praksisændring bagudrettet tilbage til tidspunktet for ændringen.”

4.2. KORREKTION AF INDTÆGTSRAMMEN

Energitilsynet kan sænke reguleringsprisen i overensstemmelse med §§ 13 og 18, i indtægtsrammebekendtgørelsen:

- **§ 13.**
Energitilsynet sænker reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed som følge af:
1) Bortfald eller reduktion af krav fra myndigheder eller Energinet.dk, som medfører en væsentlig reduktion af virksomhedens omkostninger, jf. § 16, stk. 5.
2) Væsentligt reducerede omkostninger til nettab som følge af faldende elpriser, jf. § 17.

- 3) Bortfald af andre indtægter, som opnås ved driften af den bevillingspligtige aktivitet, jf. § 2, nr. 1, og § 18.
- 4) Salg af anlæg til Energinet.dk, jf. § 20, stk. 2.
- 5) Korrektion af fejl, jf. § 21.
- 6) Pålæg med henblik på nedbringelse af merforrentning, jf. § 24.
- 7) Effektiviseringspålæg, jf. § 27.

STK. 2.

Ved væsentlig i stk. 1, nr. 1 og 2, forstås en reduktion af omkostninger, for hvert omkostnings-element for sig, på det mindste beløb af henholdsvis 3 pct. eller 250.000 kr., regnet i forhold til omkostningen i 2004 tillagt en pristalsregulering.

STK. 3.

Virksomheden anmelder de i stk. 1, nr. 1-4, nævnte forhold til Energitilsynet senest ved regnskabsafslæggelsen, jf. § 29.

STK. 4.

Sænkningen af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet har virkning fra det tidspunkt, hvor de i stk. 1, nr. 1-7, nævnte forhold indtræffer, eller datoen fremgår af et pålæg.

§ 18

Virksomheden opgør årligt andre indtægter, som virksomheden har opnået ved driften af den bevillingspligtige aktivitet, jf. § 2, nr. 1.

STK. 2.

Såfremt andre indtægter bortfalder, og de dermed forbundne omkostninger ikke længere bæres af den bevillingspligtige aktivitet som nødvendige omkostninger, reduceres virksomhedens indtægtsramme tilsvarende via en justering af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet. Indtægtsrammen berøres ikke, såfremt den bevillingspligtige aktivitet fortsat bærer omkostningerne som nødvendige omkostninger.

STK. 3.

Reduktionen af indtægtsrammen har virkning fra det tidspunkt, hvor de andre indtægter og de dermed forbundne nødvendige omkostninger er bortfaldet, dog tidligst fra den 8. oktober 2008.

4.3. NETTABSKORREKTION

Virksomhedernes indtægtsramme skal fra reguleringsåret 2008 og frem årligt forhøjes henholdsvis reduceres som følge af *væsentligt* øgede eller reducerede omkostninger til nettab som følge af stigende eller faldende elpriser set i forhold til basisåret 2004, jf. § 12, stk. 1, nr. 3 og § 13, stk. 1, nr. 2, i indtægtsrammebekendtgørelse 335/2011 samt tilsvarende bestemmelser i indtægtsrammebekendtgørelse 1294/2010:⁵

§ 12.

Energitilsynet kan forhøje reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed som følge af:

- 1) Afskrivning og forrentning af nødvendige nyinvesteringer, jf. § 15.
- 2) Væsentligt øgede omkostninger som følge af krav pålagt af myndigheder eller Energinet.dk, jf. § 16, stk. 1-3.
- 3) Væsentligt øgede omkostninger til nettab som følge af stigende elpriser, jf. § 17.
- 4) Manglende økonomisk evne til at afholde nødvendige omkostninger, jf. § 19.
- 5) Overtagelse af anlæg fra en virksomhed, der ikke er underlagt indtægtsrammereguleringen, jf. § 20, stk. 1.
- 6) Korrektion af fejl, jf. § 21.

STK. 2.

Forhøjelse af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet sker efter ansøgning.

STK. 3.

Energitilsynet kan i medfør af § 76, stk. 5, i lov om elforsyning, fastsætte nærmere regler om ansøgning og dokumentation med henblik på at sikre en hensigtsmæssig og effektiv administration af afgørelser efter stk. 1.

⁵ Jf. § 33, stk. 4, i indtægtsrammebekendtgørelse 335/2011.

STK. 4.

Ved væsentlig i stk. 1, nr. 2 og 3, forstås en forøgelse af omkostninger, for hvert omkostnings-element for sig, på det mindste beløb af henholdsvis 3 pct. eller 250.000 kr., regnet i forhold til omkostningen i 2004 tillagt en pristalsregulering.

– **§ 13.**

Energitilsynet sænker reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed som følge af:

- 1) Bortfald eller reduktion af krav fra myndigheder eller Energinet.dk, som medfører en væsentlig reduktion af virksomhedens omkostninger, jf. § 16, stk. 5.
- 2) Væsentligt reducerede omkostninger til nettab som følge af faldende elpriser, jf. § 17.
- 3) Bortfald af andre indtægter, som opnås ved driften af den bevillingspligtige aktivitet, jf. § 2, nr. 1, og § 18.
- 4) Salg af anlæg til Energinet.dk, jf. § 20, stk. 2.
- 5) Korrektion af fejl, jf. § 21.
- 6) Pålæg med henblik på nedbringelse af merforrentning, jf. § 24.
- 7) Effektiviseringspålæg, jf. § 27.

STK. 2.

Ved væsentlig i stk. 1, nr. 1 og 2, forstås en reduktion af omkostninger, for hvert omkostnings-element for sig, på det mindste beløb af henholdsvis 3 pct. eller 250.000 kr., regnet i forhold til omkostningen i 2004 tillagt en pristalsregulering.

STK. 3.

Virksomheden anmelder de i stk. 1, nr. 1-4, nævnte forhold til Energitilsynet senest ved regnskabsafslæggelsen, jf. § 29.

STK. 4.

Sænkningen af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet har virkning fra det tidspunkt, hvor de i stk. 1, nr. 1-7, nævnte forhold indtræffer, eller datoen fremgår af et pålæg.

Det fremgår desuden af § 17, stk. 2 i indtægtsrammebekendtgørelsen, at der alene sker en justering af virksomhedens indtægtsramme, såfremt omkostningerne overstiger det mindste beløb af henholdsvis 3 procent og 250.000 kroner regnet i forhold til omkostningerne til nettab i 2004 tillagt en pristalsregulering:

– **§ 17.**

Virksomheden opgør årligt sit fysiske nettab og omkostningerne forbundet med nettabet.

STK. 2.

Såfremt omkostningerne til et nettab, der fysisk svarer til nettabet i 2004, i et regnskabsår adskiller sig med et beløb, der overstiger det mindste beløb af henholdsvis 3 pct. og 250.000 kr., regnet i forhold til omkostningerne til nettab i 2004 tillagt en pristalsregulering, jf. § 7, justeres virksomhedens indtægtsramme med dette beløb via en justering af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet.

STK. 3.

Justeringen af indtægtsrammen har virkning for det år, som opgørelsen vedrører.

STK. 4.

Mængdemæssige ændringer i nettabet, regnet i forhold til 2004, medfører ikke ændringer af indtægtsrammen.

STK. 5.

Opgørelsen af det fysiske nettab skal ske efter samme metoder i opgørelsesåret og i sammenligningsåret, der er 2004. Opgørelsesmetoden kan ændres over tid, forudsat der sker samme ændring i sammenligningsåret.

Såfremt virksomheden har indsendt korrektion til virksomhedens årsrapport efter den 31. august i reguleringsregnskabsindsendelsesåret er der endvidere et krav i § 21, stk. 4 i indtægtsrammebekendtgørelsen om, at korrektionerne skal være væsentlige:

– **§ 21.**

Netvirksomheder og regionale transmissionsvirksomheder kan fremsende korrektioner til oplysningerne i virksomhedernes årsrapporter, såfremt disse har betydning for opgørelsen af reguleringsprisen, rådighedsbeløbet eller forrentningsprocenten, herunder som følge af pålæg fra Energitilsynet, jf. stk. 5.

STK. 2.

Virksomhederne kan indsende korrektioner til oplysningerne i årsrapporten frem til den 31. august i indsendelsesåret.

STK. 3.

Virksomhederne kan efter den 31. august i indsendelsesåret alene fremsende væsentlige korrektioner i forhold til de afgivne oplysninger i en årsrapport. Sådanne væsentlige korrektioner vil indgå i beregningen af reguleringspris, rådighedsbeløb eller forrentningsprocent i det følgende reguleringsår.

STK. 4.

En korrektion, jf. stk. 3, er væsentlig, hvis denne vil medføre:

- 1) en ændring af den udmeldte reguleringspris eller det udmeldte rådighedsbeløb på 10 pct. i det reguleringsår, korrektionen vedrører,
 - 2) en ændring af den opgjorte forrentningsprocent på mindst 1 procentpoint i det reguleringsår, korrektionen vedrører.
- [...]

Myndighederne er ikke afskåret fra at meddele afgørelser af bebyrdende karakter med tilbagevirkende kraft - i hvert fald ikke, når den ”følges ad” med en afgørelse af begunstigende karakter. Lighedsprincippet udelukker ej heller dette, jf. U.2013.513.H:

”Skatteministeriet var ikke som følge af en forvaltningsretlig lighedsgrundsætning eller et forvaltningsretligt forventningsprincip afskåret fra at modregne for lidt betalt energiafgift i et kraftvarmeværks krav på for meget betalt energiafgift.

I/S Vestkraft (nu en del af DONG Energy Power), D, rejste krav om nedsættelse af afgiftstilsvaret (energi- og CO₂-afgifter) vedrørende Herningværket, H, for perioden fra 1990 til 1995 og anmodede om tilbagebetaling af for meget betalt afgift. Skattemyndighederne, S, afslog anmodningen. I perioden var der begået to fejl fra H's side. Der var på den ene side beregnet for lidt afgift, fordi værket havde fulgt det såkaldte merbrændselsprincip, selv om kraftvarmefordelen blev delt mellem el og varme, hvilket gav S krav på efterbetaling. På den anden side var der betalt for meget, idet H havde ladet udgiften til transport af brændsel fra Esbjerg til Herning indgå i beregningen, hvilket gav H krav på tilbagebetaling. Den samlede konsekvens af disse fejl var, at der var betalt for lidt i afgift, men S havde besluttet ikke at afkræve H og nogle andre kraftvarmeværker, der ligeledes havde betalt for lidt i afgift som følge af forkert anvendelse af merbrændselsprincippet, den manglende afgift. Højesteret fastslog bl.a., at hverken en forvaltningsretlig lighedsgrundsætning eller et forvaltningsretligt forventningsprincip kunne føre til, at S var afskåret fra at gøre et krav om efterbetaling gældende til kompensation for tilbagebetalingskravet. Højesteret tiltrådte derfor, at S var blevet frifundet for D's påstand om tilbagebetaling af den for meget betalte afgift.

Ekstrakt fra ”proceduren: Myndighedernes reaktion efter kontrolaktionen i foråret 1997 viser også, at den omhandlede praksis ikke var åbenbar ulovlig. Det præciserende cirkulære af 20. august 1998 om centrale kraftvarmeværkers opgørelse ville ikke være trådt i kraft med fremadrettet virkning, men derimod med tilbagevirkende kraft, hvis der var tale om en åbenbar ulovlig praksis. Myndighederne må derfor have været af den opfattelse, at der ikke forelå den fornødne klare lovhjemmel til at tillægge cirkulæret tilbagevirkende kraft. Endvidere undlod myndighederne bevidst at foretage efteroprævning af afgiftstilsvaret, selv om dette ikke var udelukket på grund af frist- og forældelsesregler. Hvis selskabet pålægges at betale afgift af kraftvarmefordelen, vil det være et brud på lighedsgrundsætningen, da ingen af de andre sammenlignelige værker er pålagt en sådan afgift.”

5. INDTÆGTSRAMMER OG REGULERINGSPRISER

Det fremgår af § 3, stk. 4 i indtægtsrammebekendtgørelse 1520/2004, at Energitilsynet udmelder en korrigeret reguleringspris per 1. januar 2005, som beregnes som de driftsmæssige indtægter i 2004 divideret med de leverede mængder elektricitet i 2004:

– **§ 3.**

Til netvirksomheder udmelder Energitilsynet årligt en indtægtsramme for hver virksomhed, første gang for 2005, med henblik på dækning af de i elforsyningslovens § 69, stk. 1, nævnte omkostninger. Indtægtsrammen beregnes på baggrund af hver virksomheds reguleringspris pr. den 1. januar i det pågældende år og virksomhedens budget for leveret elektricitet (kWh) for året. Indtægtsrammen udgør det maksimale beløb, som virksomheden i et reguleringsår kan oppebære i form af driftsmæssige indtægter ved uændret aktivitetsniveau, i forhold til det budgetterede, og ved uændret reguleringspris, i forhold til reguleringsprisen pr. den 1. januar i reguleringsåret.

STK. 2.

Energitilsynet udmelder ultimo december en indtægtsramme for det følgende reguleringsår.

STK. 3.

Energitilsynet beregner og udmelder en foreløbig reguleringspris og en foreløbig indtægtsramme med virkning pr. den 1. januar 2005 ud fra virksomhedens budget for 2005, senest den 1. marts 2005. Virksomheden fremsender sine budgetoplysninger for hele reguleringsåret 2005 til Energitilsynet senest den 1. februar 2005. Reguleringsprisen pr. den 1. januar 2005 beregnes som budgetterede driftsmæssige indtægter for 2005 divideret med den budgetterede mængde leveret elektricitet.

STK. 4.

Energitilsynet udmelder en korrigeret reguleringspris med virkning pr. den 1. januar 2005. Den korrigerede reguleringspris beregnes som de driftsmæssige indtægter i 2004 divideret med de leverede mængder elektricitet i 2004.

STK. 5.

Reguleringsprisen ændres efterfølgende i medfør af §§ 7, 13 og 14, § 17, stk. 2, § 19 og § 22, stk. 5.

STK. 6.

Virksomheden anmelder sit budget for et reguleringsår til Energitilsynet senest den 10. december året før.

STK. 7.

Energitilsynet udmelder krav til opstilling af virksomhedens budget.

Energitilsynet har i henhold til § 13, stk. 1 i indtægtsrammebekendtgørelse 1520/2004 mulighed for at hæve eller sænke reguleringsprisen som følge af blandt andet nødvendige nyinvesteringer:

– **§ 13.**

Energitilsynet kan hæve reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed som følge af:

- 1) Afskrivning og forrentning af nødvendige nyinvesteringer.
- 2) Væsentligt øgede omkostninger som følge af krav pålagt af myndighederne eller den systemansvarlige virksomhed.
- 3) Væsentligt øgede omkostninger til nettab som følge af stigende elpriser.
- 4) Væsentlig reduktion i andre indtægter, som opnås ved driften af den bevillingspligtige aktivitet, jf. § 2, nr. 1.

STK. 2.

Forhøjelse af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet sker efter ansøgning, såfremt virksomheden dokumenterer, at der ikke inden for de med investeringen, jf. stk. 1, nr. 1, forbundne driftsomkostninger, indtægter og besparelser er tilstrækkelig grundlag for at sikre afskrivning og forrentning svarende til den toneangivende lange byggeobligationsrente plus 1 procentpoint af investeringen. Forhøjelsen af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet skal sikre, at mankoen dæk-

kes. Afskrivning og forrentning af nødvendige nyinvesteringer kan indregnes i reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet fra idriftsættelsestidspunktet af aktivet.

STK. 3.

Energitilsynet kan i medfør af elforsyningslovens § 76, stk. 4, fastsætte nærmere regler om ansøgning og dokumentation med henblik på at sikre en hensigtsmæssig og effektiv administration.

STK. 4.

Ved væsentligt i stk. 1 forstås en forøgelse af omkostninger, jf. nr. 2 eller 3, eller reduktion i indtægter, jf. nr. 4, hver for sig, på det mindste beløb af henholdsvis 3 pct. eller 250.000 kr.

STK. 5.

Energitilsynet kan inden for råderummet, jf. § 12, hæve reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed, hvis virksomheden kan dokumentere, at den ikke kan gennemføre aktiviteter, der er nødvendige for at virksomheden kan løse bevillingspligtige opgaver, f.eks. fordi virksomheden i perioden fra den 1. januar 2000 til den 1. januar 2004 inkl. har haft lave priser. Ved behandlingen af en ansøgning inddrager Energitilsynet mulighederne for lånefinansiering af de påtænkte aktiviteter samt tager hensyn til virksomhedens generelle effektivitet, jf. § 19.

STK. 6.

Såfremt forsynings sikkerhedsmæssige forhold begrunder det, kan Energitilsynet hæve reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en nødstedt virksomhed, selvom dette i det pågældende år kan medføre en overskridelse af råderummet, jf. § 12.

Det fremgår af pkt. 211 i Energitilsynets tilkendegivelse fra den 27. juni 2013 om principper for indtægtsrammeudmeldinger i perioden 2005-2011, at fristen for afvikling af differencer som følge af ændrede forhold løber fra det tidspunkt, hvor der er truffet afgørelse om grundlaget for differencen:

"For så vidt angår fristen for afvikling af differencer som følge af ændrede forhold, er det sekretariatets vurdering, at det ikke kan være hensigten i indtægtsrammebekendtgørelsen, at 2-årsfristen for opkrævning af differencer løber fra idriftsættelsestidspunktet i de tilfælde, hvor sagsbehandlingen er forsinket, eller hvor ansøgningen i overensstemmelse med gældende praksis har været indsendt flere år efter idriftsættelsestidspunktet. I de tilfælde, hvor sekretariatets afgørelser om forhøjelser ikke er truffet før eller i forbindelse med regnskabsaflæggelsen, vurderer sekretariatet, at fristen for afvikling af differencer som følge af ændrede forhold løber fra det tidspunkt, hvor der er truffet afgørelse om grundlaget for differencerne. Dvs. når der er udmeldt en bagudrettet indtægtsramme, hvori den givne forhøjelse indgår, og de givne differencer er opgjort på et tilstrækkeligt grundlag. Denne udmelding vil kunne ske i forbindelse med afgørelsen om forhøjelse."

6. DIFFERENCER

6.1. ÅRETS DIFFERENCER OG DIFFERENCER SOM FØLGE AF ÆNDREDE FORHOLD

Differencer (årets differencer) defineres i § 2, nr. 2, i indtægtsrammebekendtgørelsen:

– § 2.

I denne bekendtgørelse forstås ved følgende:

[...]

2) Differencer: Afvigelse opgjort pr. 31. december i et reguleringsår mellem en virksomheds driftsmæssige indtægter, jf. nr. 3, og dens indtægtsramme. For høje indtægter i forhold til indtægtsrammen udgør differencer i forbrugernes favør. For lave indtægter i forhold til indtægtsrammen udgør differencer i virksomhedens favør.

Differencer kan endvidere opstå som følge af, at Energitilsynet har truffet afgørelse om at hæve eller sænke en virksomheds indtægtsramme (i § 29, stk. 3, kaldet difference som følge af *ændrede forhold*), jf. §§12 og 13, i indtægtsrammebekendtgørelsen:

- **§ 12.**

Energitilsynet kan forhøje reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed som følge af:

 - 1) Afskrivning og forrentning af nødvendige nyinvesteringer, jf. § 15.
 - 2) Væsentligt øgede omkostninger som følge af krav pålagt af myndigheder eller Energinet.dk, jf. § 16, stk. 1-3.
 - 3) Væsentligt øgede omkostninger til nettab som følge af stigende elpriser, jf. § 17.
 - 4) Manglende økonomisk evne til at afholde nødvendige omkostninger, jf. § 19.
 - 5) Overtagelse af anlæg fra en virksomhed, der ikke er underlagt indtægtsrammereguleringen, jf. § 20, stk. 1.
 - 6) Korrektion af fejl, jf. § 21.

STK. 2.
Forhøjelse af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet sker efter ansøgning.

STK. 3.
Energitilsynet kan i medfør af § 76, stk. 5, i lov om elforsyning, fastsætte nærmere regler om ansøgning og dokumentation med henblik på at sikre en hensigtsmæssig og effektiv administration af afgørelser efter stk. 1.

STK. 4.
Ved væsentlig i stk. 1, nr. 2 og 3, forstås en forøgelse af omkostninger, for hvert omkostnings-element for sig, på det mindste beløb af henholdsvis 3 pct. eller 250.000 kr., regnet i forhold til omkostningen i 2004 tillagt en pristalsregulering.

- **§ 13.**

Energitilsynet sænker reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed som følge af:

 - 1) Bortfald eller reduktion af krav fra myndigheder eller Energinet.dk, som medfører en væsentlig reduktion af virksomhedens omkostninger, jf. § 16, stk. 5.
 - 2) Væsentligt reducerede omkostninger til nettab som følge af faldende elpriser, jf. § 17.
 - 3) Bortfald af andre indtægter, som opnås ved driften af den bevillingspligtige aktivitet, jf. § 2, nr. 1, og § 18.
 - 4) Salg af anlæg til Energinet.dk, jf. § 20, stk. 2.
 - 5) Korrektion af fejl, jf. § 21.
 - 6) Pålæg med henblik på nedbringelse af merforrentning, jf. § 24.
 - 7) Effektiviseringspålæg, jf. § 27.

STK. 2.
Ved væsentlig i stk. 1, nr. 1 og 2, forstås en reduktion af omkostninger, for hvert omkostnings-element for sig, på det mindste beløb af henholdsvis 3 pct. eller 250.000 kr., regnet i forhold til omkostningen i 2004 tillagt en pristalsregulering.

STK. 3.
Virksomheden anmelder de i stk. 1, nr. 1-4, nævnte forhold til Energitilsynet senest ved regnskabsafleggelsen, jf. § 29.

STK. 4.
Sænkningen af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet har virkning fra det tidspunkt, hvor de i stk. 1, nr. 1-7, nævnte forhold indtræffer, eller datoen fremgår af et pålæg.

Forhøjelser af indtægtsrammen som følge af § 12, stk. 1, nr. 1 og 3, (nyinvesteringer og nettab) har virkning fra idriftsættelsestidspunktet henholdsvis opgørelsesåret, jf. §§ 15, stk. 1, og 17, stk. 3:

- **§ 15.**

Energitilsynet kan efter ansøgning forhøje reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet for en virksomhed for at sikre mulighed for forrentning og afskrivning af den kapital, der finansierer nødvendige nyinvesteringer, jf. § 2, nr. 19, under hensyn til forventede fremtidige omkostninger til drift af anlægget og forventede fremtidige indtægter som følge af anlægget. Forhøjelsen af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet sker fra idriftsættelsestidspunktet for nyinvesteringen.
[...]

- **§ 17.**

Virksomheden opgør årligt sit fysiske nettab og omkostningerne forbundet med nettabet.
[...]

STK. 3

Justeringen af indtægtsrammen har virkning for det år, som opgørelsen vedrører.

6.2. AFVIKLING AF DIFFERENCER I VIRKSOMHEDENS FAVØR OG SOM FØLGE AF ÆNDREDE FORHOLD

Differencer opstået i et givet reguleringsår samt differencer opstået som følge af ændrede forhold kan afvikles indtil året efter regnskabsaflæggelsen og skal i forbindelse med regnskabsaflæggelsen indsende plan for afvikling af differencen, jf. § 28, og § 29, stk. 3 og 6, indtægtsrammebekendtgørelsen:

§ 28.

Virksomheden skal aflægge årsrapport for de bevillingspligtige aktiviteter til Energitilsynet. Årsrapporten skal udarbejdes i overensstemmelse med principperne i årsregnskabsloven. Herudover skal årsrapporten indeholde dokumentation som nævnt i § 29 efter Energitilsynets nærmere anvisninger. Det i årsrapporten indeholdte regnskab samt den nævnte dokumentation revideres af en statsautoriseret eller registreret revisor, der herunder skal påse, at virksomheden har oplyst alle forhold, der efter kapitel 4 kan påvirke reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet.

STK. 2.

Årsrapporten fremsendes til Energitilsynet senest den 31. maj i året efter reguleringsåret.

STK. 3.

Årsrapporten gøres offentligt tilgængelig af Energitilsynet.

§ 29.

Ved regnskabsaflæggelsen redegør den enkelte virksomhed for:

[...]

2) Differencer samt afviklingen heraf, jf. stk. 3 og 6.

[...]

4) Ændrede forhold, som bevirker at reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet skulle have været hævet, jf. § 12.

5) Ændrede forhold, som bevirker at reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet skulle have været sænket, jf. § 13.

[...]

STK. 3.

Såfremt der er en difference, jf. § 2, nr. 2, eller der er ændrede forhold, som bevirker, at reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet skulle have været ændret, jf. stk. 1, nr. 4 og 5, vedlægges årsrapporten et forslag til justering af virksomhedens priser, således at den opståede difference er korrigeret senest ved udgangen af det reguleringsår, der følger efter tidspunktet for regnskabsaflæggelsen. Ved opgørelsen af differencer i et reguleringsår indgår ikke beløb, der hidrører fra afviklingen af differencer fra tidligere reguleringsår.

[...]

STK. 6.

Såfremt der er en difference, jf. stk. 3, i virksomhedens favør, vedlægges årsrapporten et forslag til justering af virksomhedens priser med henblik på afvikling af differencen eller dele heraf. Ønsker en virksomhed ikke at justere sine priser som følge af differencen, anses virksomhedens prisfastsættelse som en midlertidig prisreduktion. Virksomheden redegør for denne midlertidige prisreduktion i sin årsrapport. Reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet ændres ikke ved midlertidige prisreduktioner. Midlertidige prisreduktioner kan ikke efterfølgende begrunde en overskridelse af reguleringsprisen eller rådighedsbeløbet.

STK. 7.

Energitilsynet udmelder retningslinjer for virksomhedernes udarbejdelse af forslag til justerings af virksomhedernes priser, jf. stk. 3.

STK. 8.

Energitilsynet kan udmelde en revisionsinstruks.

Udover afviklingsfristen for differencer, jf. § 29, stk. 3, indeholder bekendtgørelsen ikke en frist for ansøgning og afgørelser i medfør af §§ 12 og 13.

Når et regnskabet skal korrigeres, kan dette ske senere end den 31. august i indsendelsesåret for regnskabet, såfremt korrektionen er væsentlig, dvs. jf. stk. 3, hvilket defineres i stk. 4:

– **§ 21**
[...]

STK. 4.

En korrektion, jf. stk. 3, er væsentlig, hvis denne vil medføre:

- 1) en ændring af den udmeldte reguleringspris eller det udmeldte rådighedsbeløb på 10 pct. I det reguleringsår, korrektionen vedrører,
- 2) en ændring af den opgjorte forrentingsprocent på mindst 1 procentpoint i det reguleringsår, korrektionen vedrører.

I bekendtgørelse nr. 1353 af 12. december 2014 om forbrugerftaler om levering af elektricitet i medfør af lov om elforsyningsloven (forbrugerbeskyttelsesbekendtgørelsen) er det angivet, hvornår forbrugeren skal varsles samt hvilke prisstigninger, der anses for væsentlige for den enkelte forbruger:

– **§ 9.**

Hvis netvirksomheden agter at foretage væsentlige ændringer i tariffer, vilkår eller gebyrer til ugunst for forbrugeren, skal den berørte forbruger have et forudgående varsel på mindst 3 måneder. Ændringer i skatter, afgifter og lignende kan dog gennemføres uden varsel. Varslet skal gives i et klart og forståeligt sprog ved anvendelse af e-mail, faktura eller lignende individuel kommunikation.

STK. 2.

Ved væsentlige ændringer forstås ændringer i eksisterende tariffer eller gebyrer, som forhøjer det berørte priselement med 10 pct. eller mere og som samtidig forhøjer den samlede betaling med mindst 40 kr. pr. måned inklusiv moms, ændringer i leveringsbetingelser og kontraktbetingelser, nye gebyrer og vilkår samt ændringer af enhedspris i aftaler om fast tarif og ændringer af prisberegningsgrundlaget i aftaler om variabel tarif.

Energiklagenævnet har i deres afgørelse fra den 23. april 2014 vedrørende ”Klage fra NRGi Net A/S over Energitilsynets afgørelse af 27. juni 2013 om indtægtsrammeudmelding for 2005-2011” udtalt følgende omkring ændring af differenceafviklingsplaner:

”Energitilsynet har ifølge det oplyste i sin praksis accepteret en ændring af differenceafviklingsplaner, såfremt den pågældende virksomhed på grund af tilsynets passivitet ikke havde kendskab til det samlede grundlag på tidspunktet for planens indgivelse, eksempelvis hvis en afgørelse om forhøjelse af indtægtsrammen udestår på tidspunktet for indgivelse af forslaget til differenceafvikling, jf. indtægtsrammebekendtgørelse nr. 335/2011 § 29, stk. 6, jf. § 29, stk. 1, samt § 28, stk. 2. Energitilsynet har i sin afgørelse af 27. juni 2013 fundet, at dette var tilfældet med en mindre del af klagers difference i 2011 på kr. 3.628.842, som klager ikke kunne medtage i sin differenceafviklingsplan, da visse afgørelser udestod, og som derfor måtte betragtes som usikkert.

Energitilsynet har oplyst, at der ikke derudover kan have været usikkerhed om klagers grundlag for beregning af sine differencer, hvorfor Energiklagenævnet finder, at klager har udarbejdet sin differenceafviklingsplan for 2011 på et oplyst grundlag.

Klager har anført, at en ekstraordinær indtægt fra tilslutningen af Skejby Universitetshospital vil medføre merforrentning i 2012. Energitilsynet har oplyst, at klager ikke har overskredet forrentningsloftet i 2012, idet Energitilsynet henviser til klagers regnskabsaflæggelse ved mail af 31. maj 2013.

Den ekstraordinære indtægt fra tilslutningen af Skejby Universitetshospital i 2012, som er opstået efter differencen i 2011, kan ikke medføre en ændring i en midlertidig prisreduktion. Differencen i 2011 på kr. 339.295.937 i klagers favør kan således ikke opkræves, og Energiklagenævnet er dermed enig med Energitilsynet for så vidt angår dette punkt.”

Differencer, som skyldes ændrede forhold, skal principielt være afviklet senest året efter regnskabsafleggelsen, jf. § 29, stk. 3, og jf. §§ 12 og 13, i indtægtsrammebekendtgørelsen. Energitilsynet har i tilkendegivelse om principper for indtægtsrammeudmeldinger 2005-2011 (rammenotat) fra den 27. juni 2013 (punkt 211) vurderet, at fristen for afvikling af differencer som følge af ændrede forhold løber fra tidspunkt, hvor der er truffet afgørelse om grundlaget for differencerne, jf. uddrag nedenfor. ”Ændrede forhold” er forhold, som opstår som følge af en afgørelse fra Energitilsynet, der indebærer enten en forhøjelse eller reduktion af indtægtsrammen, jf. §§ 12 og 13, i indtægtsrammebekendtgørelsen. Disse kan for et givent år bagudrettet udløse differencer i forbrugernes eller i virksomhedernes favør:

”For så vidt angår fristen for afvikling af differencer som følge af ændrede forhold, er det sekretariatets vurdering, at det ikke kan være hensigten i indtægtsrammebekendtgørelsen, at 2-årsfristen for opkrævning af differencer løber fra idriftsættelsestidspunktet i de tilfælde, hvor sagsbehandlingen er forsinket, eller hvor ansøgningen i overensstemmelse med gældende praksis har været indsendt flere år efter idriftsættelsestidspunktet. I de tilfælde, hvor sekretariatets afgørelser om forhøjelser ikke er truffet før eller i forbindelse med regnskabsafleggelsen, vurderer sekretariatet, at fristen for afvikling af differencer som følge af ændrede forhold løber fra det tidspunkt, hvor der er truffet afgørelse om grundlaget for differencerne. Dvs. når der er udmeldt en bagudrettet indtægtsramme, hvori den givne forhøjelse indgår, og de givne differencer er opgjort på et tilstrækkeligt grundlag. Denne udmelding vil kunne ske i forbindelse med afgørelsen om forhøjelse.”

Det er endvidere opsummeret i punkt 13 i Energitilsynets tilkendegivelse om principperne for indtægtsrammeudmeldinger i perioden 2005-2011 fra den 27. juni 2013, at differencer i virksomhedens favør alene bør bortfalde, hvis virksomheden har modtaget en fyldestgørende opgørelse af differencer:

”Sekretariatet finder, at spørgsmålet, om hvorvidt virksomhederne skal tilbagebetale differencer i forbrugernes favør opstået i perioden 2005-2011, vil afhænge af en konkret vurdering i hver enkelt sag. Her skal både inddrages forhold hos den enkelte virksomhed og forhold hos sekretariatet. Sekretariatets udgangspunkt er, at differencer i forbrugernes favør skal tilbagebetales til forbrugerne, idet der er tale om opkrævning hos forbrugerne, som ligger ud over virksomhedens indtægtsramme. Det er imidlertid sekretariatets vurdering, at de virksomheder, som ikke har fået udmeldt de bagudrettede indtægtsrammer, herunder også implicite afgørelser om godkendelse af plan for afvikling af differencer i forbrugernes favør, så betids eller så præcis, at de har haft et tilstrækkeligt grundlag at opgøre differencerne i forbrugernes favør på, ikke kan pålægges at tilbagebetale disse differencer. I de tilfælde, hvor passiviteten kan tilregnes virksomheden og hvor differencen i forbrugernes favør således vurderes at skulle tilbagebetales til forbrugerne, skal forrentningen af differencerne fastsættes efter de til den tid gældende bekendtgørelses regler herfor.”

Sekretariatet for Energitilsynet har den 24. april 2012 i henhold til § 29, stk. 3 udmeldt retningslinjer for indberetning af afviklingsplaner for differencer. Af disse retningslinjer fremgår bl.a.:

”[...] Med indtægtsrammebekendtgørelse 335/2011 skal Energitilsynet udmelde retningslinjer for netselskabernes udarbejdelse af forslag til justering af selskabernes priser, jf. indtægtsrammebekendtgørelsens § 29, stk. 7. Som følge af denne bestemmelse har Sekretariatet for Energitilsynet udarbejdet disse retningslinjer for, hvordan selskaberne skal udforme disse forslag. Konkret skal selskaberne indsende planer for afvikling af deres differencer.

Det er selskabernes pligt at fremsende en sådan plan i forbindelse med indberetning af reguleringsregnskabet, jf. indtægtsrammebekendtgørelsens § 29, stk. 3. Energistyrelsen har i høringsnotat til indtægtsrammebekendtgørelsen fremført, at planen vil være bindende i den forstand, at

selskaberne ved afvikling af differencer i eget favør ikke vil kunne opkræve mere, end hvad der fremgår af forslaget, og at forrentningen i optjeningsåret ikke ændres, såfremt selskaberne efterfølgende vælger ikke at opkræve hele det planlagte beløb.

[...]

Sekretariatet bemærker, at selskabet i forbindelse med høringen af selskabets indtægtsramme for optjeningsåret har mulighed for at *justere* planen, såfremt selskabet ikke har haft fuld klarhed omkring sin indtægtsramme ved indsendelse af planen, jf. afsnit 3. [...]"

Om en *justering* fremgår af retningslinjerne:

"[...] Med en justering menes en ændring, hvor det alene er den tidligere ukendte eller usikre størrelse, som planens beløb kan ændres med. [...]"

6.3. ÅRSREGNSKABSLOVEN

Af årsregnskabslovens kapitel 3 om grundlæggende krav til årsrapporten fremgår bl.a.:⁶

- **§ 13.**
Årsrapporten skal udarbejdes efter nedenstående grundlæggende forudsætninger:
[...]
8) Hver transaktion, begivenhed og værdisætning skal indregnes og måles hver for sig, ligesom de enkelte forhold ikke må modregnes med hinanden (bruttoværdi) [...].

⁶ Bekendtgørelse nr. 323 af 11. april 2011 af årsregnskabsloven.