



Beleidsregel – consultatieversie

Ons kenmerk : ACM/UIT/580464
Zaaknummer : ACM/20/042670
Datum : 15 juli 2022

REGULATORISCHE ACCOUNTING REGELS WARMTE

Inhoudsopgave

1. Inleiding	3
1.1. Achtergrond	3
1.2. Juridisch kader	3
1.3. Doelstellingen	3
1.4. Reikwijdte RAR	3
1.5. Aanpassing	3
1.6. Directieverklaring	4
2. Algemene grondslagen	5
2.1. Activiteiten/taken	5
2.2. Grondslagen financiële verslaggeving	5
2.3. In aanmerking te nemen beginselen	7
2.4. Verdeelsleutels	8
2.5. Interne verrekenprijzen	8
2.6. Rubricering en toelichting	9
3. Vaste activa	10
3.1. Algemeen	10
3.2. Materiële vaste activa	11
3.3. Immateriële vaste activa	13
3.4. Tariefgereguleerde en niet-tariefgereguleerde vaste activa	14
4. Kosten	15
4.1. Afschrijvingen op vaste activa	15
4.2. Inkoopkosten energie	15
4.3. Operationele kosten	15
4.4. Rubricering en toelichting operationele kosten	15
4.5. Tariefgereguleerde en niet-tariefgereguleerde operationele kosten	16
5. Opbrengsten	17
5.1. Rubricering opbrengsten	17
5.2. Tariefgereguleerde opbrengsten	17
5.3. Overige opbrengsten	18
5.4. Tariefgereguleerde en niet-tariefgereguleerde opbrengsten	18

1. Inleiding

1.1. Achtergrond

1. Ingevolge artikel 7, tweede lid van de Warmtewet, toetst de Autoriteit Consument en Markt (hierna: ACM) of het rendement van een warmteleverancier op al zijn netten gezamenlijk hoger is dan het door de ACM vast te stellen redelijk rendement.

1.2. Juridisch kader

2. Ingevolge artikel 7, vierde lid van de Warmtewet, stelt de ACM nadere regels over de elementen en wijze van berekenen van het rendement van een warmteleverancier, waaronder de Regulatorische Accounting Regels (hierna: RAR).
3. De ACM heeft haar bevoegdheid om, op basis van artikel artikel 6b, eerste lid, van de Instellingswet Autoriteit Consument & Markt de gegevens en inlichtingen op te vragen, ingevuld met de Beleidsregel Regulatorische accountingregels warmte. Deze beleidsregel heeft betrekking op de bevoegdheid voor de ACM om de rendementen data over enig jaar bij warmteleveranciers op te vragen.

1.3. Doelstellingen

4. In de RAR dient een set van financiële verslaggevingsregels en definities te worden vastgelegd die eenduidig te interpreteren zijn. Door gebruik te maken van de RAR zijn financiële gegevens van warmteleveranciers goed meetbaar en consistent.
5. Een tweede doelstelling is het zoveel mogelijk beperken van de administratieve last voor warmteleveranciers. De ACM tracht dit te bereiken door werkbare financiële verslaggevingsregels op te stellen en de financiële verslaggevingsregels zoveel mogelijk aan te laten sluiten bij de huidige verslaggevingspraktijk van warmteleveranciers.

1.4. Reikwijdte RAR

6. De in de RAR vastgelegde set van financiële verslaggevingsregels en definities heeft betrekking op alle financiële gegevens die benodigd zijn om de wettelijke taken en bevoegdheden die de ACM heeft ten aanzien van warmteleveranciers uit te kunnen voeren. De RAR dient primair voor gegevens en inlichtingen ten behoeve van de rendementstoets die de ACM uitvoert. Ook kan de RAR dienen voor de opvraag van andere al dan niet periodiek terugkerende (financiële) informatieverzoeken.
7. De RAR is een standaard voor financiële verslaggevingsregels. Dientengevolge heeft de RAR slechts betrekking op financiële gegevens en bepaalde niet-financiële gegevens voor zover relevant voor de uitvoering van de rendementstoets.

1.5. Aanpassing

8. Voortschrijdend inzicht en evaluatie van de werkbaarheid van de RAR kunnen aanleiding zijn om

de RAR aan te passen. Verder kunnen wetswijzigingen en/of aanpassingen van de reguleringsmethodiek leiden tot een verandering van de informatiebehoefte.

9. Indien de ACM voornemens is wijzigingen met significante betekenis in de RAR door te voeren, zal zij de warmteleveranciers aan de hand van een klankbordgroep RAR hierover consulteren.
10. Indien de RAR in de opvatting van de warmteleverancier of diens accountant niet of niet duidelijk voorzien in een bepaalde situatie treedt de warmteleverancier al dan niet gezamenlijk met diens accountant in overleg met de ACM. De ACM legt uit dat overleg voortkomende standpunten indien van toepassing sectorbreed schriftelijk voor aan de warmteleverancier(s). Deze standpunten zijn te beschouwen als een aanpassing van deze RAR.

1.6. Directieverklaring

11. De data ten behoeve van de rendementstoets dient te worden vergezeld van een directieverklaring. Op deze wijze beoogt de ACM zekerheid te verkrijgen bij de rendementsdata. De eisen die aan de directieverklaring worden gesteld zijn vastgelegd in een auditinstructie die deel uitmaakt van het informatieverzoek rendementsdata.
12. De ACM heeft na consultatie met warmteleveranciers besloten dat de ACM voorlopig geen verklaring van een externe accountant zal eisen bij de rendementsdata. Hiermee beoogt de ACM warmteleveranciers eerst gelegenheid te bieden om de RAR te implementeren. Tevens zal de ACM een ingroeimodel hanteren, waarbij warmteleveranciers eerst verplicht worden om een directieverklaring aan te leveren zoals uiteengezet in randnummer 10. Daarna zal de ACM een beoordelingsverklaring vragen bij de rendementsdata en uiteindelijk een controleverklaring van de externe accountant. Warmteleveranciers zullen hierover geïnformeerd en geconsulteerd worden door de ACM.

2. Algemene grondslagen

2.1. Activiteiten/taken

13. De wettelijke taken die de warmteleverancier moet uitvoeren op basis van verplichtingen in de wet staan in artikel 2 van de Warmtewet.
14. De rendementsdata die via deze RAR worden geadministreerd en uitgevraagd dienen uitsluitend gegevens te bevatten over de gereguleerde omzet en gerelateerde kosten en vaste activa voor zover deze betrekking hebben op de levering aan kleinverbruikers (met een aansluiting t/m 100 kW).
15. Binnen de rendementsdata moet onderscheid worden gemaakt tussen gegevens die betrekking hebben op activiteiten waarvoor ACM ex ante maximumtarieven vaststelt (tariefgereguleerd), en activiteiten waarvoor ACM geen ex ante tarief vaststelt (niet-tariefgereguleerd).
16. De rendementsdata bevatten alleen data met betrekking tot Nederlandse activiteiten.

2.2. Grondslagen financiële verslaggeving

17. Bij het opstellen van deze RAR is zoveel mogelijk aansluiting gezocht bij de in Nederland algemeen aanvaarde grondslagen voor de financiële verslaggeving waaronder de International Financial Reporting Standards (hierna: IFRS) en de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving (RJ).
18. De warmteleveranciers dienen de rendementsdata in te vullen op basis van de in de RAR vastgelegde verslaggevingsregels, in aanmerking genomen het feit dat de in de RAR vastgelegde verslaggevingsregels kunnen afwijken van de in Nederland algemeen aanvaarde grondslagen voor de financiële verslaggeving waaronder de IFRS. randnummer 19 is van toepassing indien deze RAR naar opvatting van de warmteleverancier of diens accountant onvoldoende duidelijkheid bieden.
19. Indien de RAR niet beschrijven hoe een gebeurtenis en de daaruit voortvloeiende transacties in de rendementsdata dienen te worden verwerkt, treedt de warmteleverancier al dan niet gezamenlijk met diens accountant in overleg met de ACM hoe de rendementsdata in deze situaties ingericht moeten worden. Uitgangspunt is dat in dergelijke situaties de rendementsdata worden ingericht op basis van algemeen aanvaarde grondslagen. De warmteleveranciers lichten de situaties toe waarin het benodigd was om de rendementsdata in te richten op basis van algemeen aanvaarde grondslagen.

Verslagperiode

20. De verslagperiode van de rendementsdata is gelijk aan een kalenderjaar, te weten van 1 januari tot en met 31 december.

Schattingen

21. Sommige items in de rendementsdata kunnen niet nauwkeurig worden gewaardeerd maar slechts worden geschat. De schattingen dienen redelijk te zijn, gebaseerd op goed koopmansgebruik en consistent met voorgaande verslagperioden.

Vreemde valuta

22. De balansposten die worden uitgedrukt in vreemde valuta worden omgerekend tegen de koers per balansdatum, tenzij specifieke posities zijn afgedekt met valutatermijntransacties. Een transactie in vreemde valuta gedurende de verslagperiode wordt in de rendementsdata verwerkt tegen de koers die geldt op de transactiedatum.

Werkelijke kosten

23. De warmteleveranciers leveren in de rendementsdata de werkelijke kosten aan, op basis van de in de RAR vastgelegde verslaggevingsregels. Op deze wijze kan ACM jaarlijks op een uniforme wijze de totale kosten van elke warmteleverancier vaststellen.

Fouterstel

24. Indien een warmteleverancier vóór de aanlevering van rendementsdata over een verslagperiode materiële¹ of niet-materiële fouten² constateert, dan herstelt de warmteleverancier deze in de rendementsdata van de betreffende verslagperiode vóór het aanleveren bij de ACM.

Indien een warmteleverancier ná het aanleveren van rendementsdata (achteraf) vaststelt dat sprake is van een materiële fout in eerder ingediende rendementsdata op basis van de voor dat verslagjaar van toepassing zijnde afspraken voor regels en definities over de rendementsdata, dan stelt de warmteleverancier de ACM onverwijld op de hoogte en levert de warmteleverancier een complete invulmodule over het betreffende verslagjaar bij de ACM aan met een toelichting op de herstelde materiële fout en, indien de ACM daarom verzoekt, een directieverklaring.

¹ Het begrip materialiteit is gedefinieerd in de invul- en auditinstructie

² Schattingswijzigingen zijn geen fouten.

2.3. In aanmerking te nemen beginselen

25. De warmteleverancier dient de volgende beginselen³ in ieder geval in aanmerking te nemen bij het invullen van zijn rendementsdata:
26. Het toerekenings- en causaliteitsbeginsel; gevolgen van transacties en/of andere gebeurtenissen worden verwerkt wanneer deze transacties en/of andere gebeurtenissen zich voordoen en niet wanneer hieruit voortvloeiende geldmiddelen worden ontvangen of betaald, en worden verwerkt in de rendementsdata over de periode waarop ze betrekking hebben.
27. Het voorzichtigheids- en realisatiebeginsel; winsten worden slechts genomen als zij op balansdatum zijn verwezenlijkt. Verliezen en risico's die hun oorsprong vinden vóór het einde van het boekjaar, worden in acht genomen, indien zij vóór het opmaken van de rendementsdata bekend zijn geworden.
28. Het matchingbeginsel; lasten die samenhangen met de verrichte prestaties dienen in beginsel te worden toegerekend aan de periode waarin de baten die voortvloeien uit de prestaties zijn verantwoord. Dit mag echter niet leiden tot de verwerking van balansposten in strijd met het voorzichtigheidsbeginsel.
29. Het continuïteitsbeginsel; de rendementsdata worden ingevuld in de veronderstelling dat de continuïteit van de onderneming is gewaarborgd en dat zij haar bedrijf in de afzienbare toekomst zal voortzetten.
30. Bestendige gedragslijn; de rendementsdata geven op stelselmatige wijze de samenstelling van de activaposten en de samenstelling en de grootte van de totale kosten en omzet op het einde van het boekjaar respectievelijk van het lopende boekjaar weer. Een bestendige gedragslijn houdt voorts in dat geen activering plaatsvindt van bestedingen (uitgaven, rekening houdend met verplichtingen) die in eerdere jaren als kosten zijn verantwoord in de rendementsdata.
31. Afbakening rendementsdata; ook houdt de bestendige gedragslijn in dat sprake is van een afbakening tussen de rendementsdata voor verschillende domeinen. Tariefgereguleerde activa, kosten en opbrengsten worden bijvoorbeeld niet opgenomen in de niet-tariefgereguleerde activa, kosten en opbrengsten en vice versa.

³ Deze zijn mede ontleend aan het Stramien voor de opstelling en vormgeving van jaarrekeningen (NL-GAAP) en het Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements (IFRS).

2.4. Verdeelsleutels

32. Kosten en activa worden in eerste instantie toegerekend aan de taken of activiteiten waarop deze betrekking hebben, op basis van aantoonbare causaliteit ('directe kosten').
33. Kosten en activa die niet causaal verband houden met en daardoor niet direct kunnen worden toegerekend aan taken of activiteiten, worden alsnog toegerekend door toepassing van verdeelsleutels. Hierbij worden de volgende criteria in acht genomen:
- Reflectie inzet productiemiddelen: de verdeelsleutels per kostensoort dienen zo veel mogelijk de inzet van de onderliggende 'productiemiddelen' te reflecteren (bijvoorbeeld: bestede uren, ruimtegebruik, benutte capaciteit, getransporteerde volumes, netlengte, etc.)
 - Verdeelsleutels dienen consistent (door de tijd, eenduidig voor verschillende tariefcategorieën, eenduidig voor verschillende toepassingen), afdoende beargumenteerd en toereikend gedocumenteerd te zijn.
 - De toepassing van verdeelsleutels is transparant. Dit wil zeggen dat duidelijk is welke indirecte kosten door middel van verdeelsleutels worden toegerekend, wat de samenstelling (parameters) van de verdeelsleutels is en welke onderliggende waarden zijn gebruikt voor de berekening van de verdeelsleutels.
34. Ten behoeve van een juiste kostentoekening gelden de voorgaande twee randnummers eveneens voor de kostentoekening vanuit een ander niveau (bijvoorbeeld holding of zusterbedrijf) naar de genoemde taken in randnummers 13 tot en met 14.

2.5. Interne verrekenprijzen

35. Indien de warmteleverancier goederen of diensten betreft van groepsmaatschappijen dienen de financiële transacties die hieruit voortvloeien in de rendementsdata te zijn opgenomen op basis van marktconforme prijzen ('at arm's length'), tarieven en voorwaarden. Hiervan wordt geacht sprake te zijn indien:
- de warmteleverancier de bedoelde goederen of diensten heeft afgenomen tegen dezelfde of vergelijkbare prijzen, tarieven en voorwaarden als die zijn gehanteerd voor andere groepsmaatschappijen;
 - de omvang van de interne verrekeningen die de warmteleverancier verantwoordt uit hoofde van de levering van de goederen en/of diensten door groepsmaatschappijen, in verhouding staat tot de mate waarin de warmteleverancier de goederen of diensten van de leverende groepsmaatschappij heeft afgenomen;
 - de prijzen en tarieven die door de leverende groepsmaatschappij aan de warmteleverancier in rekening zijn gebracht voor de levering van goederen of diensten zijn gebaseerd op de werkelijk daaraan toe te rekenen kosten, eventueel verhoogd met een naar redelijkheid en billijkheid vastgestelde marge die niet wezenlijk⁴ uitgaat boven een marge die in het handelsverkeer gebruikelijk is voor desbetreffende goederen of diensten.

⁴ Voor wat betreft de betekenis van het begrip 'wezenlijk' in deze RAR dient te worden aangesloten bij de regelgeving omtrent accountantscontrole van financiële informatie.

2.6. Rubricering en toelichting

36. De warmteleverancier rubriceert en licht de rendementsdata toe met inachtneming van de indeling in de invulmodule warmte en de paragrafen rubricering en toelichting in hoofdstuk 3 (vaste activa), hoofdstuk 4 (kosten) en hoofdstuk 5 (opbrengsten).

3. Vaste activa

3.1. Algemeen

37. Een vast actief wordt gedefinieerd als een uit gebeurtenissen in het verleden voortgekomen middel waarover de warmteleverancier de beschikkingsmacht heeft, dat hij in gebruik heeft genomen in het kader van de opgedragen taken volgens de Warmtewet en waaruit in de toekomst naar verwachting economische voordelen naar de warmteleverancier zullen vloeien. Tevens moet voldaan zijn aan de voorwaarde dat de kostprijs van een vast actief betrouwbaar kan worden vastgesteld.
38. Vaste activa dienen te worden gewaardeerd op basis van historische kosten vanaf het moment dat aan de criteria voor activering is voldaan. Onder historische kosten wordt de prijsgrondslag verkrijgings- of vervaardigingsprijs verstaan.
39. De verkrijgingsprijs van een actief is de prijs waartegen het is verworven. De verkrijgingsprijs bestaat uit de aankoopprijs inclusief alle direct toe te rekenen kosten om het actief voor gebruik geschikt te maken. Direct toe te rekenen kosten zijn bv. invoerrechten, leveringskosten en plaatsingskosten. Boeten of rente wegens te late levering maken geen onderdeel uit van de verkrijgingsprijs
40. Het begrip vervaardigingsprijs is van toepassing op intern vervaardigde activa. De elementen die deel uitmaken van de vervaardigingsprijs zijn conform de elementen die in International Accounting Standard 16 (IAS 16) onder de vervaardigingsprijs vallen. Deze RAR onderscheiden de elementen in twee categorieën:
- a) directe kosten;
 - b) rente.

a) Directe kosten

Kosten worden als direct aangemerkt wanneer een aantoonbare causaliteit aanwezig is tussen de rechtstreeks toegerekende kosten en het vast actief. De volgende categorieën worden onderscheiden:

- materialen;
- interne uren; en
- diensten derden.

De kosten van materialen worden opgenomen tegen inkoopprijs en bijkomende kosten exclusief een interne winstopslag.

De kosten van interne uren als onderdeel van de vervaardigingsprijs zijn gebaseerd op een intern uurtarief exclusief een winstopslag. Het intern uurtarief bestaat uitsluitend uit de directe personeelslasten, zijnde brutosalarissen, werkgeverslasten en overige directe personeelskosten.

De kosten van diensten van derden worden opgenomen tegen inkoopprijs en bijkomende kosten.

b) Rente

Naast de directe kosten kan ook de rente op schulden worden opgenomen in de vervaardigingsprijs voor zover de schulden betrekking hebben het tijdvak dat aan de vervaardiging van het actief kan worden toegerekend. Het opnemen van rente op schulden in de

vervaardigingsprijs is slechts aanvaardbaar voor kwalificerende activa, indien de aan die actiefpost verbonden toekomstige voordelen naar verwachting voldoende groot zijn om de boekwaarde van die post inclusief toegerekende rente te dekken en deze economische voordelen voldoende betrouwbaar kunnen worden vastgesteld.

41. Na de eerste verwerking tegen historische kosten, wordt vaste activa gewaardeerd tegen de kostprijs verminderd met cumulatieve afschrijvingen en cumulatieve bijzondere waardeverminderingen.
42. Afschrijvingen
Afschrijvingen van het actief vinden plaats zolang de restwaarde van het actief niet bereikt is en het actief niet buiten gebruik is gesteld. De afschrijvingsmethode dient gebaseerd te zijn op het verwachte gebruikspatroon van het actief, overeenkomstig de aanwending van de toekomstige prestatie-eenheden van het actief.
43. Bijzondere waardeverminderingen
Indien de warmteleverancier in een bepaalde verslagperiode van mening is dat mogelijk sprake is van een bijzondere waardevermindering, houdt hij bij welke omstandigheden hebben geleid tot de bijzondere waardevermindering en op welke wijze de bijzondere waardevermindering is bepaald.
44. De warmteleverancier richt haar (financiële) administratie zodanig in dat zij – indien de ACM daar om verzoekt – een overzicht kan genereren waarin de bijzondere waardeverminderingen uit enig boekjaar worden uitgesplitst per actief met opgave van redenen.
45. Desinvesteringen
Een vast actief dient niet langer in de balans te worden opgenomen en aangemerkt te worden als desinvestering:
 - a) na vervreemding;
 - b) nadat het teniet is gedaan of;
 - c) bij buitengebruikstelling.
46. Lasten of baten die op enigerlei wijze samenhangen met desinvesteringen (bijvoorbeeld verkoopopbrengsten) dienen in de winst- en verliesrekening verwerkt te worden in het prijspeil van het jaar waar de rendementsdata betrekking op hebben.
47. Vanaf boekjaar 2022 richt de warmteleverancier zijn (financiële) administratie zodanig in dat hij – indien ACM daar om verzoekt – een overzicht kan genereren waarin de desinvesteringen uit enig boekjaar inzichtelijk worden gemaakt.
48. Voor zover bij warmteleverancier sprake is van leases, dienen de warmteleveranciers deze in de rendementsdata op te nemen op dezelfde wijze waarop zij dat in hun eigen administratie verwerken.

3.2. Materiële vaste activa

49. De vaste activa voor de warmtebron, het warmtenet, de warmteaansluiting en de afleverset bestaan uit twee onderdelen die separaat van elkaar worden bepaald:
 - i. vaste activa die in gebruik zijn genomen vóór 1 januari 2022 en
 - ii. vaste activa die in gebruik zijn genomen op 1 januari 2022 of later

Ten aanzien van de activawaarde van de vaste activa die in gebruik zijn genomen vóór 1 januari 2022 dient de warmteleverancier deze te onderscheiden naar de categorieën vaste activa, zoals uiteengezet in paragraaf 3.2 en 3.3. Indien dit onderscheid niet direct vanuit de administratie te herleiden is, dient de warmteleverancier een onderbouwde inschatting te maken om de activawaarde te alloceren.

Ten aanzien van de activawaarde van de vaste activa die in gebruik zijn genomen op 1 januari 2022 of later geldt dat de warmteleverancier deze activa zodanig dient te administreren dat het onderscheid naar de categorieën vaste activa, zoals uiteengezet in paragraaf 3.2 en 3.3 direct en op betrouwbare wijze vanuit de administratie gemaakt kan worden.

50. De warmteleverancier onderscheidt de volgende activa voor warmtelevering:

- a) Warmtebron
- b) Warmtenet
- c) Aansluitingen
- d) Afleversets
- e) Warmtemeters

51. Warmtebron

De warmteleverancier specificeert activa gerelateerd aan warmtebronnen per type warmtebron. De warmtebron betreft de installatie waar warmte vrijkomt of warmte vrijgemaakt wordt. Dit kan warmte uit hernieuwbare energiebronnen zijn of niet-hernieuwbare energiebronnen.

52. Activa warmtebron

Onder vaste activa voor warmtebronnen vallen in ieder geval:

- a) activa die worden aangewend voor het produceren/verkrijgen van warmte;
- b) activa die dienen ter instandhouding van het warmtebron; en
- c) gebouwen en andere vaste activa behorende bij de warmtebron, voor zover deze in eigendom zijn van de warmteleverancier.

53. Warmtenet

Het geheel van tot elkaar behorende, met elkaar verbonden leidingen, bijbehorende installaties en overige hulpmiddelen dienstbaar aan het transport van warmte, de warmtecapaciteit en de distributie en levering van warmte.

54. Activa warmtenet

Onder materiële vaste activa warmtenet vallen in ieder geval:

- a) activa behorende tot transportnetten en distributienetten;
- b) activa die worden aangewend voor administratieve werkzaamheden;
- c) activa die worden aangewend voor dataverwerking, alsmede activa die worden gebruikt voor allocatie, reconciliatie en validatie;
- d) activa die worden gebruikt ten behoeve van balanshandhaving en het monitoren en bijsturen van kwaliteitsparameters van het systeemwater;
- e) activa die worden aangewend voor facturering;
- f) activa die worden aangewend voor kwaliteitsbewaking van de warmte; en
- g) gebouwen en magazijnen niet behorende bij de netinfrastructuur.

55. Aansluiting
Vaste activa voor de aansluiting zijn alle vaste activa die een directe relatie hebben met de aansluiting van de afnemer. Voor de definitie van een aansluiting verwijst de ACM naar artikel 1 in de Warmtewet.
56. Activa aansluiting
Onder activa aansluiting vallen in ieder geval:
a) activa waaruit de aansluiting bestaat; en
b) activa die dienen ter instandhouding van de aansluiting.
57. Afleverset
Installatie waarmee ten behoeve van warmtelevering aan een verbruiker energieoverdracht plaatsvindt tussen een warmtenet en een binneninstallatie of een in pandig leidingstelsel met uitzondering van een bij algemene maatregel van bestuur aangewezen installatie.
58. Activa afleverset
Onder activa afleverset vallen in ieder geval:
a) activa waaruit de afleverset bestaat; en
b) activa die dienen ter instandhouding van de afleverset.
59. Activa warmtemeter
Onder activa warmtemeter wordt verstaan alle activa die wordt aangewend ten behoeve van het meten van de hoeveelheid geleverde warmte.

3.3. Immateriële vaste activa

60. Een immaterieel vast actief is een identificeerbaar niet-monetair actief zonder fysieke gedaante dat wordt gebruikt voor productie, aflevering van goederen of diensten, voor verhuur aan derden of voor administratieve doeleinden, in het kader van de transportdienst en/of de aansluitdienst en/of de meetdienst.
61. De warmteleverancier rubriceert investeringen in immateriële vaste activa als volgt:
a) kosten van onderzoek en ontwikkeling;
b) software;
c) overige immateriële vaste activa.
62. Onder software vallen gekochte en zelfontwikkelde programmatuur. Software die niet separeerbaar is, bijvoorbeeld omdat deze software integraal onderdeel uitmaakt van een machine, valt onder de materiële vaste activa.
63. Niet alle uitgaven ter verkrijging, ontwikkeling, onderhoud of verbetering van immateriële vaste activa voldoen aan de criteria van activering. Indien de uitgaven niet voldoen aan de activeringscriteria dan dienen deze kosten te worden verantwoord als operationele kosten. De volgende uitgaven mogen in geen geval geactiveerd worden:
a) Opstartkosten (kosten uit de onderzoeksfase);
b) Uitgaven voor trainingsactiviteiten;
c) Uitgaven voor reorganisatie van (een deel van) de onderneming; en
d) Jaarlijkse licentiekosten.

64. Goodwill⁵ wordt in de rendementsdata niet geactiveerd. Goodwill is namelijk per definitie geen actief dat wordt aangewend voor uitvoering van de wettelijke taken van een warmteleverancier. Al dan niet intern ontwikkelde merken, logo's, klantenbestanden en gelijksoortige items dienen niet te worden geactiveerd.
65. Waardering bij overname; wanneer een immaterieel vast actief wordt verkregen bij een fusie of overname, vindt waardering plaats tegen de verkrijgingsprijs op het moment van de overname.

Activering vs. onderhoud

66. Bestedingen na de ingebruikname van een gekocht of zelf vervaardigd actief (bijvoorbeeld de kosten voor onderhoud) dienen in principe als operationele kosten te worden verantwoord. Activering vindt slechts plaats indien:
- a) Verlenging van een levensduur met minimaal vijf jaren; en
 - b) het waarschijnlijk is dat de bestedingen zullen leiden tot een toename van de verwachte toekomstige economische voordelen; en
 - c) de vaststelling van de bestedingen en de toerekening aan het actief op een betrouwbare wijze kunnen geschieden.
67. In de toelichting bij de rendementsdata wordt de inhoud van de opgenomen immateriële vaste activa afdoende beschreven. Hierbij moet in ieder geval ingegaan worden op welke wijze wordt voldaan aan de activeringscriteria.

3.4. Tariefgereguleerde en niet-tariefgereguleerde vaste activa

68. Tariefgereguleerde vaste activa, betreffen alle activa die betrekking hebben op activiteiten die een warmteleverancier uitvoert ten behoeve van de uitvoering van de wettelijke taak en zien op levering aan kleinverbruikers.
69. Niet tarief-gereguleerde activa betreffen kosten van de warmteleverancier die niet voldoen aan randnummer 67.

⁵ Dit geldt zowel voor zelf vervaardigde als van derden verkregen goodwill

4. Kosten

70. De totale kosten van een warmteleverancier bestaan uit:
- i. afschrijvingen; en
 - ii. operationele kosten.

4.1. Afschrijvingen op vaste activa

71. Afschrijving van het actief vinden plaats zolang de restwaarde van het actief niet bereikt is en het actief niet buiten gebruik is gesteld. De afschrijvingskosten dienen stelselmatig aan de gebruiksduur van het actief te worden toegerekend. Het af te schrijven bedrag wordt bepaald na aftrek van de restwaarde van het actief.

4.2. Inkoopkosten energie

72. Inkoopkosten energie zijn kosten die verband houden met de inkoop van warmte of de inkoopkosten van energie (bijvoorbeeld gas) om warmte mee te genereren (inclusief bijstook/buffering). Deze kosten kunnen zowel verbruiksafhankelijk zijn als verbruiksonafhankelijk

4.3. Operationele kosten

73. Operationele kosten worden gedefinieerd als alle kosten die betrekking hebben op de warmteleverancier en toerekenbaar zijn aan de uitoefening van de wettelijke taken voor zichzelf, uitbestede taken voor andere warmteleveranciers of voor anderen die recht van gebruik van een net hebben.

74. Bruto opgave operationele kosten

De warmteleverancier geeft de operationele kosten bruto op, in die zin dat deze operationele kosten en eventuele overige opbrengsten niet op voorhand gesaldeerd worden.

75. De operationele kosten worden gecorrigeerd voor geactiveerde productie eigen bedrijf.

76. Tot de operationele kosten behoren niet:

- a) financiële baten en lasten (rente);
- b) vennootschapsbelasting;

4.4. Rubricering en toelichting operationele kosten

77. Aansluiting met jaarrekening

In de toelichting levert de warmteleverancier een aansluiting aan tussen de in de jaarrekening (of een daarmee overeenkomend financieel overzicht in het geval van een 403-verklaring) gerapporteerde bedrijfskosten en de in de rendementsdata opgegeven operationele kosten. Tevens geeft de warmteleverancier inzicht in de ontwikkeling van de bedrijfskosten en de operationele kosten ten opzichte van het voorgaande boekjaar.

78. Verloop voorzieningen

De warmteleverancier specificeert het verloop van de voorzieningen in de toelichting.

4.5. Tariefgereguleerde en niet-tariefgereguleerde operationele kosten

79. Tariefgereguleerde operationele kosten, betreffen alle kosten die betrekking hebben op activiteiten die een warmteleverancier uitvoert ten behoeve van de uitvoering van de wettelijke taak en zien op levering aan kleinverbruikers.
80. Niet tarief-gereguleerde kosten betreffen kosten van de warmteleverancier die niet voldoen aan randnummer 77.

5. Opbrengsten

5.1. Rubricering opbrengsten

81. De opbrengsten dienen in de volgende posten te worden gerubriceerd:

- a) opbrengsten transport en levering⁶;
- b) opbrengsten eenmalige aansluitbijdrage (hierna: EAB);
- c) opbrengsten periodieke bijdrage afleversets (hierna: PBA)
- d) opbrengsten warmtemeters
- e) opbrengsten afsluitbijdrage
- f) opbrengsten periodieke projectbijdrage (hierna: PPB); en
- g) overige opbrengsten.

82. Samenstelling volumes

De volumes zijn samengesteld uit de volgende componenten:
de gefactureerde volumes voor het onderhavige boekjaar en;
de aanvullende raming voor het onderhavige boekjaar.

De gefactureerde capaciteit/volumes die zijn toegerekend aan het onderhavige boekjaar en de aanvullende raming van het volume voor het onderhavige boekjaar komen overeen met de volumes die zijn gehanteerd in de jaarrekening van de warmteleverancier van het onderhavige boekjaar.

83. Totale opbrengsten

De verantwoorde "totale opbrengsten" dient aan te sluiten bij de werkelijk door de warmteleverancier gerealiseerde opbrengsten (inclusief volumeramingen, exclusief het effect van eventuele afloopverschillen) zoals vermeld in de jaarrekening van de warmteleverancier van het onderhavige boekjaar.

5.2. Tariefgereguleerde opbrengsten

84. Onder 'opbrengsten transportdiensten tariefgereguleerd gebruikafhankelijk' vallen:

- opbrengsten uit variabele leveringstarieven per gigajoule gebaseerd op gefactureerde volumes en aanvullende raming van de volumes;
- correcties voor afloopverschillen, te weten de correcties op raming van opbrengsten.

85. Onder 'opbrengsten transportdiensten tariefgereguleerd gebruiksonafhankelijk' vallen:

- opbrengsten uit vaste leveringstarieven voor het transport, de levering en de aansluiting van warmte
- correcties voor afloopverschillen, te weten de correcties op raming van opbrengsten.

86. Onder 'opbrengsten eenmalige aansluitbijdrage' vallen:

eenmalige aansluitbijdragen tegen de door de ACM in het tariefbesluit voor het onderhavige boekjaar vastgestelde maximum aansluitbijdragen.

87. Onder 'opbrengsten periodieke bijdrage afleversets' vallen:

⁶ Onder opbrengsten levering wordt verstaan (tariefgereguleerde) opbrengsten uit levering die zowel gebruikafhankelijk als gebruiksonafhankelijk zijn.

opbrengsten uit periodieke bijdragen tegen de door de ACM in het tariefbesluit voor het onderhavige boekjaar vastgestelde maximum huurtarieven voor afleversets.

88. Onder 'opbrengsten afsluitbijdrage' vallen:
Opbrengsten uit afsluitbijdragen tegen de door de ACM in het tariefbesluit voor het onderhavige boekjaar vastgestelde maximum tarieven voor afsluitingen.
89. Afsluiten en heraansluiten aansluitingen
Onder het afsluiten en heraansluiten van een aansluiting wordt voornamelijk verstaan: het verrichten van alle werkzaamheden en het leveren van alle benodigdheden, met inbegrip van straatwerk, eenmalige administratieve handelingen en aanverwante kosten, die nodig zijn voor de afsluiting en/of heraansluiting van een aansluiting. Ook vallen hieronder de kosten die gemaakt worden ter voorkoming van de afsluiting van aansluitingen.
90. Verwijderen van een aansluiting
Onder het verwijderen van een aansluiting wordt voornamelijk verstaan: het verrichten van alle werkzaamheden en het leveren van alle benodigdheden, met inbegrip van straatwerk, eenmalige administratieve handelingen en aanverwante kosten, die nodig zijn om een aansluiting permanent uit gebruik te nemen.

5.3. Overige opbrengsten

91. Onder 'overige opbrengsten' vallen:
 - a) opbrengsten periodieke projectbijdrage als gevolg van de amortisatie van de gepassiveerde projectbijdragen, die voor het onderhavige boekjaar ten gunste komt van het resultaat.
 - b) Overige opbrengsten die niet door de ACM worden gereguleerd maar wel verband houden met de wettelijke taken van de warmteleverancier
92. De projectbijdrage (ook wel bijdrage aansluitkosten BAK, kostendekkingsbijdrage of rentabiliteitsbijdrage genoemd), is ongereguleerd en betreft een bijdrage die tussen partijen tot stand komt om een eventueel financieel tekort in de business case van de warmteleverancier te compenseren. Doorgaans wordt de projectbijdrage in rekening gebracht bij de afnemer via de koop- of huursom. De warmteleverancier verwerkt de projectbijdrage ten behoeve van de rendementsdata als passiefpost en laat deze over de economische levensduur van het warmtenet vrijvallen ten gunste van het resultaat.
93. Bruto opgave overige opbrengsten
In de rendementsdata dienen eventuele overige opbrengsten bruto te worden opgegeven en dienen dus niet op voorhand te worden gesaldeerd met de operationele kosten (zie randnummer 72).

5.4. Tariefgereguleerde en niet-tariefgereguleerde opbrengsten

94. Tariefgereguleerde opbrengsten, betreffen alle opbrengsten die betrekking hebben op activiteiten die een warmteleverancier uitvoert ten behoeve van de uitvoering van de wettelijke taak en zien op levering aan kleinverbruikers waarvoor de ACM tarieven reguleert.
95. Niet tarief-gereguleerde opbrengsten betreffen opbrengsten van de warmteleverancier die niet

voldoen aan randnummer 93.