

Behandling af omkostninger til BNBO

Slagelse Kommune

06. August 2025

INDHOLDSFORTEGNELSE

1.	FORUDSÆTNINGER	1
1.1.	INTRODUKTION	1
1.2.	JURIDISK UDGANGSPUNKT.....	1
2.	BEHANDLING AF UDGIFTER TIL BNBO	2
2.1.	REGNSKABSMÆSSIG BEHANDLING	2
2.1.1.	HVORDAN OPGØRES AFSKRIVNINGER VED EN PERMANENT LEVETID	3
2.2.	REGULERINGSMÆSSIG BEHANDLING	3
2.2.1.	ER DET ULOVLIGT AT BEHANDLE ENGANGSERSTATNINGER SOM LØBENDE ERSTATNINGER?	4
2.2.2.	HVAD ER KOMMUNENS ANSVAR I FORBINDELSE MED LEGALITETSKONTROLLEN?	5
2.3.	LIKVIDITETSMÆSSIGE PROBLEMSTILLINGER.....	5
2.4.	KONKLUSION PÅ REGNSKABSMÆSSIG BEHANDLING	6

1. FORUDSÆTNINGER

1.1. INTRODUKTION

Følgende notat behandler regulerings- og regnskabsmæssige spørgsmål relateret til behandlingen af omkostninger til BNBO.

I forbindelse med etablering af restriktioner i BNBO kan der opstå behov for at kompensere lodsejere for begrænsninger i arealanvendelsen. Spørgsmålet er, hvordan sådanne omkostninger bør behandles regnskabsmæssigt, herunder om de skal straksafskrives eller aktiveres, samt hvordan dette påvirker takstfastsættelsen.

Derudover rejser det en reguleringsmæssig problemstilling i forhold til, hvordan omkostningerne indgår i prisdannelsen, og hvilke hensyn der skal tages for at sikre en rimelig og gennemsigtig fordeling mellem forbrugerne.

1.2. JURIDISK UDGANGSPUNKT

SK Vand A/S er blevet pålagt omkostninger til erstatninger til landmænd, hvilket har hjemmel i Vandforsyningslovens § 13 f, stk. 1. Det fremgår af lovbestemmelserne at en almen vandforsyning (eller kommunen) kan, for at beskytte boringsnære beskyttelsesområder til boringer, der indvinder grundvand til almene vandforsyninger, hvor der er vurderet et behov for en indsats mod risiko for forurening fra erhvervsmæssig anvendelse af pesticider, indgå aftale med lodsejeren om bl.a. dyrkningspraksis.

På baggrund af de indgåede aftaler mellem den almene vandforsyning eller kommunalbestyrelsen og den pågældende lodsejer vedrørende ændret dyrkningspraksis eller øvrige restriktioner i arealanvendelsen, ydes der økonomisk kompensation til lodsejeren for de pålagte begrænsninger.

Det fremgår endvidere af Vandforsyningslovens § 52 a, at de udgifter som den almene vandforsyning pålægges i forbindelse med:

*kortlægning, overvågning og **beskyttelse** af de vandressourcer, som anlægget indvinder fra eller i fremtiden kan forventes at indvinde fra, i det omfang en sådan supplerende overvågning og beskyttelse ud over den offentlige kortlægning, overvågning og beskyttelse er nødvendig eller hensigtsmæssig for vandforsyningsanlægget*

kan indregnes i vandprisen.

På baggrund af ovenstående vurderes det, at SK Vand A/S' udgifter til erstatningsbetalinger til lodsejere kan indregnes som en del af vandforsyningens prisfastsættelse i overensstemmelse med hvile-i-sig-selv-princippet.

2. BEHANDLING AF UDGIFTER TIL BNBO

På tidspunktet for nærværende notats udarbejdelse er BDO ikke bekendt med den konkrete erstatnings størrelse, ligesom det heller ikke er os oplyst, hvorvidt erstatningen er udbetalt én eller flere gange. De følgende afsnit er derfor udarbejdet på baggrund af en generel forudsætning.

Helt konkret gælder der 2 relevante situationer, hvormed BNBO-udgifterne skal behandles forskelligt regulerings- og regnskabsmæssigt og afledt heraf, i prisfastsættelsen:

1. Løbende udgifter, og
2. engangserstatninger.

Der findes også situationer hvor hele arealer af jord erhverves. Dette er midlertidigt ikke relevant for nærværende situation. En sådan situation vil der ske behandling på samme vilkår, som når en virksomhed erhverver grunde. Dette medfører, at der i regnskabet bogføres et materielt anlægsaktiv, der *ikke* kan afskrives på.

2.1. REGNSKABSMÆSSIG BEHANDLING

Løbende erstatningsbetalinger vil i regnskabet skulle bogføres som almindelige driftsomkostninger. I regnskabet vil disse erstatninger medgå som produktionsomkostninger med det beløb, der løbende bliver udbetalt til lodsejerne.

Såfremt der er tale om en engangserstatning, der udbetales samlet og vedrører en på forhånd fastlagt periode, skal erstatningsbeløbet regnskabsmæssigt behandles som en investering med flerårig effekt. Erstatningen må anses for at have en økonomisk værdi, der medfører en flerårig beskyttelse af grundvandsressourcen – eksempelvis over en periode på 10 år, 20 år eller permanent.

Erstatningen skal i regnskabet klassificeres som et immaterielt anlægsaktiv og indregnes til kostpris, svarende til det udbetalte beløb. Det immaterielle aktiv skal herefter afskrives over dets forventede levetid, hvilket som udgangspunkt sker ved lineær afskrivning, medmindre en anden afskrivningsmetode i den konkrete situation vurderes mere retvisende. Afskrivningen udgiftsføres i resultatopgørelsen som en driftsomkostning og modposteres samtidig som en reduktion i aktivets regnskabsmæssige værdi.

Eksempel på regnskabsmæssig behandling af en engangserstatning:

Som led i pålæggelsen af restriktioner til en landmand – eksempelvis i forbindelse med beskyttelse af et boringsnært område (BNBO) – udbetales der den 1. januar 2025 en engangserstatning på 2 mio. kr. Erstatningen dækker en periode, hvor grundvandet vurderes at være beskyttet i 10 år.

Den samlede erstatning aktiveres i regnskabet som et immaterielt anlægsaktiv til kostprisen, dvs. 2.000.000 kr. Afskrivning påbegyndes i anskaffelsesåret, og da levetiden er vurderet til 10 år, afskrives aktivet med 200.000 kr. årligt, svarende til lineær afskrivning.

I regnskabet for 2025 vil det immaterielle anlægsaktiv fremgå af balancen med en værdi på 2.000.000 kr. primo året. Ved årets udgang reduceres aktivets værdi med årets afskrivning på 200.000 kr., således at aktivets regnskabsmæssige værdi ultimo 2025 udgør 1.800.000 kr.

Samtidig vil der i resultatopgørelsen for 2025 fremgå en driftsomkostning på 200.000 kr. som følge af afskrivningen.

Udbetalingen af de 2.000.000 kr. sker fra selskabets likvide beholdning, og der vil dermed ske en tilsvarende reduktion heraf. Denne likviditetsafgang kan medføre visse likviditetsmæssige udfordringer, hvilket behandles nærmere i afsnit 2.3.

2.1.1. HVORDAN OPGØRES AFSKRIVNINGER VED EN PERMANENT LEVETID

Såfremt at engangserstatningen udgør en permanent sikring, opstår der nogle umiddelbare problemsstillinger ift. opgørelsen af afskrivningssummen. Rent juridisk er der ikke fastsat nogle tommelfingerregler ift. hvad levetiden til for permanente immaterielle anlægsaktiver kan sættes til.

Uanset at erstatningen indebærer en permanent rettighedssikring, skal der fortsat foretages en vurdering af aktivets skønnede levetid, som grundlag for afskrivning.

Efter tidligere regnskabspraksis gjaldt, at hvis der ikke på et pålideligt grundlag kunne fastsættes en levetid for et immaterielt anlægsaktiv, blev denne fastsat til maksimalt 20 år. Denne faste grænse er midlertidigt ophævet, hvilket indebærer, at levetiden nu kan fastsættes til en længere periode, såfremt dette kan begrundes. Fastlægges levetiden til mere end 20 år, kræver dette en fyldestgørende og sagligt underbygget argumentation, der kan sandsynliggøre, at den valgte periode er korrekt og at regnskabet fortsat giver et retvisende billede af aktivets økonomiske levetid.

En alternativ vejledning følger af bl.a. Danske Vandværker, der ser en mulighed i at fastsætte en afskrivningsperiode, der svarer til retsafskrivningen på den boring, som BNBO'en vedrører. Afskrivningsperioden kan dog godt være længere, såfremt i allerede ved tidspunktet for aftaleindgåelse, ved (gennem bl.a. budgettering) at boringen vil blive levetidsforlænget.

2.2. REGULERINGSMÆSSIG BEHANDLING

Som det er anført i afsnit 2.1, skal løbende udbetalinger af erstatninger behandles som almindelige driftsomkostninger i regnskabet. Disse omkostninger kan – med hjemmel i vandforsyningslovens § 52 a – indregnes i vandprisen, forudsat at de er nødvendige og rimelige.

Da der er tale om løbende driftsomkostninger, kan disse medregnes i takstgrundlaget for det regnskabsår, hvor erstatningspligten opstår og udgiften afholdes.

I tilfælde, hvor der udbetales en engangserstatning, som dækker en på forhånd fastlagt periode, skal omkostningen reguleringsmæssigt behandles efter principperne for anlægsaktiver. Som tidligere redegjort for,

skal en sådan engangserstatning indregnes som et immaterielt anlægsaktiv, idet udgiften medfører en flerårig værdi for selskabet i form af beskyttelse af grundvandsressourcen.

Dette indebærer, at SK Vand A/S ikke kan indregne det fulde erstatningsbeløb direkte i vandprisen for det år, hvor udbetalingen finder sted. I stedet skal udgiften aktiveres og afskrives systematisk over den forventede levetid. På samme vis som ved øvrige anlægsaktiver – materielle såvel som immaterielle – kan der således alene indregnes afskrivninger i prisloftet, og ikke aktivets fulde værdi i sig selv.

Tages der udgangspunkt i tidligere eksempel, vil ovenstående medføre, at der alene kan indregnes 200.000 kr. i prisloftet og **ikke** det fulde beløb på 2 mio. kr.

2.2.1. ER DET ULOVLIGT AT BEHANDLE ENGANGSERSTATNINGER SOM LØBENDE ERSTATNINGER?

Såfremt en engangserstatning indregnes og behandles som en løbende erstatning, vil der opstå en række problemstillinger.

Regnskabsmæssigt:

Helt overordnet gælder der i årsregnskabsloven et periodiseringsprincip, hvilket kræver at indtægter og omkostninger periodiseres, således de vedrører den periode hvor aktivet forbruges og indtægterne herfor generes. En BNBO-erstatning, der dækker flere år, vil som tidligere redegjort for, blive behandlet som et immaterielt anlægsaktiv, der skal afskrives over den periode, hvormed den giver sikringsrettighederne. Såfremt hele beløbet tages som en omkostning i ét år, brydes der med periodiseringsprincippet, hvorfor det er vores vurdering af dette vil være i strid mod årsregnskabslovens krav om et retvisende billede.

Reguleringsmæssigt:

Helt generelt stiller Vandsektorloven krav om, at vandpriser fastsættes inden for indtægtsrammen/kontrolramme, der yderligere specificerer at denne ramme udelukkende må dække nødvendige og effektive omkostninger. Såfremt hele erstatning medtages på én gang, vil der i praksis opnå et «overskud» i afskrivningerne i forhold til aktivets reelle årlige forbrug, hvilket kan betyde, at der opkræves mere end nødvendigt i det år. Dette kan være i strid mod Vandsektorloven §§ 6, stk. 1, 6 a, stk. 1 og 6, stk. 3. Heri sætter Vandsektorloven krav om, at indtægterne skal afspejle nødvendige og effektive omkostninger samt at rammen korrigeres med et årligt effektiviseringskrav, hvor engangsbeløb kan skævvride dette grundlag.

Omkostningerne til engangserstatningen **er** nødvendig, men ved at medtage den på én gang, vises der ikke den konkrete årlige nødvendige og effektive omkostning. Der vil igen være problemstillinger med periodiseringen.

Bekendtgørelsen nr. 1537 (bekendtgørelse om legalitetskontrol) kræver, at anlægs- og driftsbidrag fastsættes, så de er i overensstemmelse med betalingerne i Vandforsyningsloven. Betalingsreglerne i Vandforsyningsloven §§ 52 a og 53 sætter ligeledes krav om, at der kun kan opkræves nødvendige omkostninger. Endnu engang, så er erstatningen en nødvendig omkostning og kan derfor medgå i prisen. Problemstillingen skal igen findes i, at

såfremt hele engangserstatningen opkræves én gang, men reelt dækker en længere årrække, vil der blive opkrævet mere end nødvendigt i det år hvor opkrævningen finder sted.

Overordnet er erstatningen en nødvendig omkostning, hvorfor denne kan indgå i indtægtsrammen. Behandles erstatningen derimod ikke korrekt, vil der forefindes en situation hvor der i opkrævningsåret opkræves **mere** end nødvendigt. Dette vil være i strid med hhv. Vandsektorloven, Vandforsyningsloven og bekendtgørelse nr. 1537.

2.2.2. HVAD ER KOMMUNENS ANSVAR I FORBINDELSE MED LEGALITETSKONTROLLEN?

Kommunalbestyrelsen har efter reglerne i Vandforsyningslovens § 54, stk. 1 pligt til at godkende anlægs- og driftsbidrag. Ved kommunalbestyrelsens legalitetskontrol skelnes der ikke hvorvidt vandselskabet er privat- eller kommunalt ejet samt hvorvidt forsyningen er omfattet af Vandforsynings- eller Vandsektorloven. Der stilles blot yderligere krav til forsyninger omfattet af Vandsektorloven.

Bekendtgørelse nr. 1537 cirkulære tilbage til Vandforsyningsloven § 54, stk. 1 og sætter yderligere krav om, at kommunalbestyrelsen først kan godkende anlægs- og driftsbidrag når de har konstateret, at størrelsen på anlægs- og driftsbidrag er fastsat i overensstemmelse med betalingsreglerne i Vandforsyningsloven. Såfremt vandforsyningen opkræver hele engangserstatningen i ét år, som reelt skal dække over en længere årrække, vil dette stride mod princippet om nødvendige omkostninger i det pågældende år. Betalingsreglerne vil ikke være overholdt, hvorfor kommunen i henhold til bekendtgørelsen ikke bør godkende de fastsatte takser.

2.3. LIKVIDITETSMÆSSIGE PROBLEMSTILLINGER

BDO har midlertidigt identificeret mulige likviditetsmæssige udfordringer ved udbetalinger af engangserstatninger. Fortsættes det gennemgående eksempel, vil der i året 2025 skulle udbetales et beløb svarende til 2.000.000 kr. fra selskabets likvide midler. Selskabet har alene mulighed for at medtage en værdi svarende til afskrivningen i dets prisloft, altså 200.000 kr. Der opstår med andre ord en afvigelse mellem den faktiske likviditetsudgift og den årlige takstmæssige indregning.

Dette vil for nogle vandværker kunne medføre klare likviditetsmæssige udfordringer.

Vi har i den forbindelse undersøgt muligheden for, at vandværket vil kunne optage et lån for at kunne finansiere denne BNBO-omkostning. Der fremgår følgende af Vandsektorloven § 16:

*En kommune kan meddele garanti for lån, der **optages af et vandselskab til finansiering af vandselskabets investeringsudgifter i hovedvirksomheden**, herunder til indvinding og distribution af brugsvand samt kloakering og rensningsanlæg, **i det omfang lånet kan indregnes i vandprisen i det pågældende vandselskab.***

De pågældende udgifter til BNBO må antagelsesvis være i overensstemmelse med princippet om, at der foreligger investeringsudgifter i hovedvirksomheden. Dette med grundlag i, at erstatningen udgør en

investering i sikring af beskyttelse af grundvandsressourcen, hvilket er i overensstemmelse med virksomhedens hovedvirksomhed i form af produktion og distribution af drikkevand til dets kunder.

Det er ligeledes i afsnit 1.2, med hjemmel i Vandforsyningsloven § 52 a, gjort rede for at investeringen (deraf lånet) vil kunne indregnes i vandprisen.

På baggrund af ovenstående antagelser, kan Vandsektorloven § 16 give hjemmel til optagelse af lån til udbetaling af engangserstatninger til BNBO.

2.4. KONKLUSION PÅ REGNSKABSMÆSSIG BEHANDLING

På baggrund af den tilgængelige information vurderes det, at der er tale om en kompensation af væsentlig økonomisk betydning. Væsentligheden understøttes yderligere af, at der kan være tale om en engangsudbetaling.

Såfremt de faktiske forhold viser sig at afvige fra de antagelser, der lægges til grund i nærværende notat, vil vurderingen og de regnskabsmæssige konklusioner naturligvis skulle tilpasses herefter.

Det er vores vurdering, at der i den pågældende situation er tale om en engangserstatning, hvorfor der bør indregnes et immaterielt anlægsaktiv, der afskrives over den forventede levetid. I en sådan situation, vil SK Vand A/S alene kunne indregne værdien af afskrivningen i dets vandpris og ikke hele engangserstatningen.

Selv ved permanent rettighedssikring skal levetiden for det immaterielle aktiv fastsættes ud fra en konkret vurdering. Den tidligere faste 20-årsgrænse er ophævet, men en længere levetid kræver solid begrundelse. En praktisk rettesnor kan være at matche afskrivningsperioden med borings levetid, evt. forlænget hvis levetidsforlængelse er planlagt.

Overordnet vil det kunne siges at erstatningen er en nødvendig omkostning, hvorfor denne kan indgå i indtægtsrammen. Behandles erstatningen derimod ikke korrekt, vil der gælde en situation hvor der i opkrævningsåret opkræves **mere** end nødvendigt. Dette vil være i strid med hhv. Vandsektorloven, Vandforsyningsloven og bekendtgørelse nr. 1537.

Kommunen må kun godkende anlægs- og driftsbidrag, hvis de følger betalingsreglerne i Vandforsyningsloven. Opkrævning af en hel engangserstatning i ét år, når den dækker flere år, strider mod princippet om nødvendige omkostninger (i det pågældende år – ikke generelt) og bør derfor afvises ved legalitetskontrollen.

Såfremt udbetalingen af engangserstatningen kan forvolde selskabet likviditetsmæssige problemer, er det vores forståelse, at Vandsektorloven § 16 giver hjemmel til at erstatningen kan lånefinansieres.

Kontakt

Søren Peter Nielsen

Partner, statsautoriseret revisor

Tlf.: 28 75 51 65

E-mail: xxx@bdo.dk

www.bdo.dk

BDO Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, danskejet rådgivnings- og revisionsvirksomhed, er medlem af BDO International Limited - et UK-baseret selskab med begrænset hæftelse - og del af det internationale BDO-netværk bestående af uafhængige medlemsfirmaer. BDO er varemærke for både BDO-netværket og for alle BDO medlemsfirmaerne. BDO i Danmark beskæftiger mere end 1.800 medarbejdere, mens det verdensomspændende BDO-netværk har over 120.000 medarbejdere i 166 lande.

*Copyright - BDO Statsautoriseret Revisionspartnerselskab,
cvr.nr. 45 71 93 75.*

