

Emissie onder controle

JEANNETTE BRÜGGINK EN JOHAN PIET*



Het in te voeren systeem van verhandelbare emissierechten raakt ook accountants. Voor een aantal bedrijven vormen emissiekosten een aanzienlijke jaarrekeningpost. Wie controleert de juistheid en volledigheid van de opgegeven uitstoot?

Door de invoering van het systeem van verhandelbare emissierechten voor CO₂ en andere broeikasgassen krijgen bedrijven in een aantal sectoren met ingang van 2005 te maken met een aanzienlijke kostenpost (zie ook 'de Accountant', januari 2004). Het gaat onder meer om de productie van elektriciteit, beton, glas, papier en staal, maar ook producenten van kunstmest zullen onder deze regeling vallen, in verband met de uitstoot van distikstofoxide. Met het financiële instrument van emissiehandel poogt de overheid invloed te krijgen op de vermindering van deze emissies, door een druk te leggen op de financiën van bedrijven. Het gaat om materiële bedragen en de gevolgen voor de jaarrekening zijn evident. Hoe kan de onderneming een betrouwbare verantwoording opstellen van deze kosten, hoe werkt het door in de jaarrekeningcontrole en hoe dient de emissierapportage aan de overheid te worden gecontroleerd? Hier ligt een belangrijke taak voor de accountant van deze ondernemingen.

Indirecte bepaling

Ten behoeve van de betrouwbare emissieverantwoording worden duidelijke criteria uitgevaardigd over de wijze waarop de emissievolumes moeten worden bepaald. Metingen bij de emissiepunten hebben zeer ruime toleranties en lijken niet bruikbaar voor het handelssysteem. Bij koolstof is daarom geopteerd voor een indirecte bepaling door analyse van de gebruikte brandstoffen en door per type brandstoffen vaste normen te stellen. De fractie koolstof van fossiele herkomst kan vervolgens worden omgerekend naar de hoeveelheid uitgestoten CO₂. De Europese Commissie stelt de emissie op: $\text{activiteitsgegevens} \times \text{emissiefactor} \times \text{oxidatiefactor}$.

AO/IC

De desbetreffende onderneming zal de activiteitsgegevens moeten borgen door een goede administratieve organisatie en interne controle. Bij een elektriciteitsproducent, bijvoorbeeld, zal dit slechts een kleine aanvulling zijn op de bestaande organisatie. Voor de planning en beheersing van de productie is immers al een goede aansturing en verantwoording aanwezig. De borging gaat uit van de volledigheidverantwoording van de bedrijfsvoering als geheel

en van de energiebalans (productierendementsfactor) in het bijzonder. De volledigheid van de activiteitsgegevens worden verzekerd door het stelsel van functiescheidingen en andere maatregelen van interne controle rondom inkoop, verkoop en de relatie met de geldbeweging. De berekening van fossiele koolstof is nauw gerelateerd aan de productierendementen.

Accountant

Voor de controle van de emissiekosten in de jaarrekening zal de accountant van de rapporterende onderneming de juistheid en volledigheid van de fysieke emissie aan een onderzoek onderwerpen. De materialiteit van de desbetreffende post is afhankelijk van de jaarrekening als geheel. Voor de aan het begin van dit artikel genoemde bedrijven zal het gaan om een aanzienlijke post. Verder wordt de materialiteit in de controle beïnvloed door het grote marginale effect van eventuele fouten, waaronder de verplichte bijkoop en de boete. De externe controle zelf bestaat in eerste aanleg uit de beoordeling van de administratieve organisatie en interne controle, zowel qua opzet als werking. Dit is niet nieuw, want dat gebeurt al voor de controle van de productierendementen. Wel nieuw is dat expliciet wordt gelet op de borging van de informatie betreffende koolstof. Nieuw is ook het naleven van de specifieke wettelijke regeling (met name de rekenregels) en de waardering van de emissie in de jaarrekening.

Verificatie

De rapportage van de emissie en verwante informatie aan het bevoegd gezag moet ook extern worden gecontroleerd. De Europese Commissie spreekt hier van verificatie. In beginsel is de juistheid en volledigheid van de gerapporteerde emissie al afgedekt door de controle van de jaarrekening. De technieken van accountantscontrole zijn bij uitstek geschikt om het volledigheidsvraagstuk op te lossen. Een verschil kan evenwel optreden ten aanzien van de materialiteit. Het belang van de overheid, van het bedrijf zelf en van sommige andere stakeholders vereist een kleinere tolerantie in de emissierapportage dan in de jaarrekening. Dit zal leiden tot een uitbreiding van de controle en grotere steekproeven.

Milieuspecialisten

Een bijzonder aspect is de deskundigheid van het controleteam. De accountant moet beschikken over een grondige kennis van de huishouding die hij controleert. Maar de accountant van een elektriciteitsproducent kent zijn cliënt en heeft begrip van de inputs en outputs van de productie. Hij zal zich slechts hoeven te verdiepen in de nieuwe regeling aangaande de emissiehandel. Verder beschikken de meeste (middel)grote accountantskantoren over milieuspecialisten die inzetbaar zijn in het controleteam. Accountantskantoren zijn nu al de grootste controleurs van milieuverslagen.

Waarschuwing

Bij de voorstudies voor deze controles is ervaren dat technieken van accountantscontrole de enige zijn die een voldoende grondslag bieden. ISO, bekend van de internationale technische normeringen, is thans bezig met de ontwikkeling van richtlijnen voor broeikasgasemissies en gaat voor de verificatie daarvan ook uit van accountantscontrole.

Een waarschuwing is echter op zijn plaats. Als een accountant wil steunen op de deskundigheid van anderen, zoals een certificatiebureau, dan dient hij na te gaan of deze een multidisciplinair team heeft ingezet. De grote certificatiebureaus voeren geen accountantscontrole uit en een 'conformiteits-assessment' is niet toereikend. Bij de beoordeling van de aanvaardbaarheid van de externe deskundige moet de accountant zich realiseren dat certificatie kan worden geleerd in enkele dagen, terwijl voor accountantscontrole vijf jaar universitair onderwijs en drie jaar praktijkervaring staat. De Europese federatie van accountants (FEE) stelt dat de controle van milieuverslagen alleen door multidisciplinaire teams mag worden uitgevoerd: niet door alleen werkende accountants, maar evenmin door alleen werkende technici. In de praktijk zal alleen de controle door het kantoor van de huisaccountant kosteneffectief blijken. ■

Noot

Johan Piet is directeur TranspaRAbility BV en Jeannette Brüggink is werkzaam als accountant bij DRV Accountants & Belastingadviseurs.