

Klimaregnskap:

Rapportering etter GHG Protocol

The Greenhouse Gas Protocol (GHG Protocol) er et internasjonalt anerkjent verktøy som kan anvendes for å beregne og rapportere klimagassutslipp. Verktøyet blir i økende grad brukt for å møte nye regulatoriske krav, som skal lede økonomisk vekst i en mindre karbonintensiv retning, og for å fremme innovasjon og lederskap i næringslivet.

Artikkelen er forfattet av:



Master i rettsvitenskap
Pål Brun
Direktør i PwC Risk Advisory Services



MSc in International Business
Sofie Valen
Senior Associate i PwC Risk Advisory Services

Utslippene fra menneskeskapte klimagasser (GHG) øker. Ifølge klimaforskere må globale klimagassutslipp reduseres med så mye som 85 prosent innen 2050 for å begrense økningen i den globale gjennomsnittstemperaturen til to grader Celsius¹.

Temperaturøkninger over dette nivået vil skape uforutsigbare og risikable virkninger for mennesker og økosystemer. Å øke innsatsen for å redusere de menneskeskapte klimagassutslippene er derfor i ferd med å bli kritisk. Eksisterende lovgivning vil ikke i tilstrekkelig grad løse problemet. Lederskap og innovasjon i næringslivet er avgjørende for å gjøre de nødvendige fremskrittene².

I takt med at klimaendringene blir mer fremtredende, øker forventningene til

staten om å innføre nye regulatoriske krav og insentiver for å bidra til at det blir reduksjoner i klimagassutslippene. Selskapene må begynne planleggingen av denne overgangen tidlig, siden det løpende gjøres investeringer som vil låse investert kapital i årene fremover. En offensiv tilnærming til klimautfordringen gir derfor også forretningsmessig mening. Ved å rapportere om klimagassutslipp, kan selskapene identifisere muligheter for å øke lønnsomheten, redusere risikoen og etablere konkurransefortrinn i en fremtidig lavutslipp-økonomi.

Dette betyr at selskaper allerede nå bør legge en strategi knyttet til klimaendringene. En effektiv klimastrategi krever en detaljert innsikt i et selskaps klimagassutslipp og virkningene av disse. Kvantifisering av klimagasser i et klimaregnskap er et verktøy som kan bidra til slik innsikt. Et klimaregnskap gjør selskapet i stand til å ta i betraktning utslippsrelaterte risikoer og muligheter, og til å rette selskapets fokus mot de største utslippsområdene. I økende grad ser også selskapene behovet for å rapportere klimagassutslipp både i verdikjeden og i produktporteføljen. Dette for å kunne håndtere selskapets klimarisikoer og muligheter på en helhetlig måte.

The Greenhouse Gas Protocol-rammeverket

The Greenhouse Gas Protocol (GHG Protocol) er et rammeverk selskapene kan anvende for å beregne og rapportere selskapets klimagassutslipp. Rammeverket er utviklet av World Resources Institute (WRI) og World Business Council on Sustainable Development's (WBCSD) med bidrag fra noen av verdens største selskaper, deriblant PwC. Rammeverket

inneholder blant annet retningslinjer og prinsipper for organisatoriske og operasjonelle avgrensinger, konsolideringsmetoder, og detaljert veiledning for beregning og rapportering av klimagassutslipp.

Siden utgivelsen av den første versjonen av *The Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard* (Corporate Standard) i 2001, har mer enn 1000 virksomheter globalt utviklet selskapets klimarapport basert på rammeverket.

GHG Protocol kategoriserer utslipp av klimagasser i ulike nivåer gjennom å dele aktivitetene til selskapet inn i tre områder («Scopes», illustrert i figur 1):

- Direkte klimagassutslipp fra kilder eid eller kontrollert av rapporteringsenheten (scope 1)
- Indirekte klimagassutslipp som følge av aktiviteter utført av rapporteringsenheten, men som oppstår ved kilder eid eller kontrollert av andre (scope 2)
- Andre indirekte utslipp fra kilder eid eller kontrollert i selskapets verdikjede som utvinning og produksjon av materialer, leverandører av avfallshåndtering, reiseleverandører mv. (scope 3)

Inndelingen gjør selskapene i stand til å unngå dobbelttelling i rapporteringen og til å gjøre rede for hvilke utslipp virksomheten er direkte ansvarlig for og hvilke utslipp virksomheten indirekte medvirker til eller indirekte er ansvarlig for.

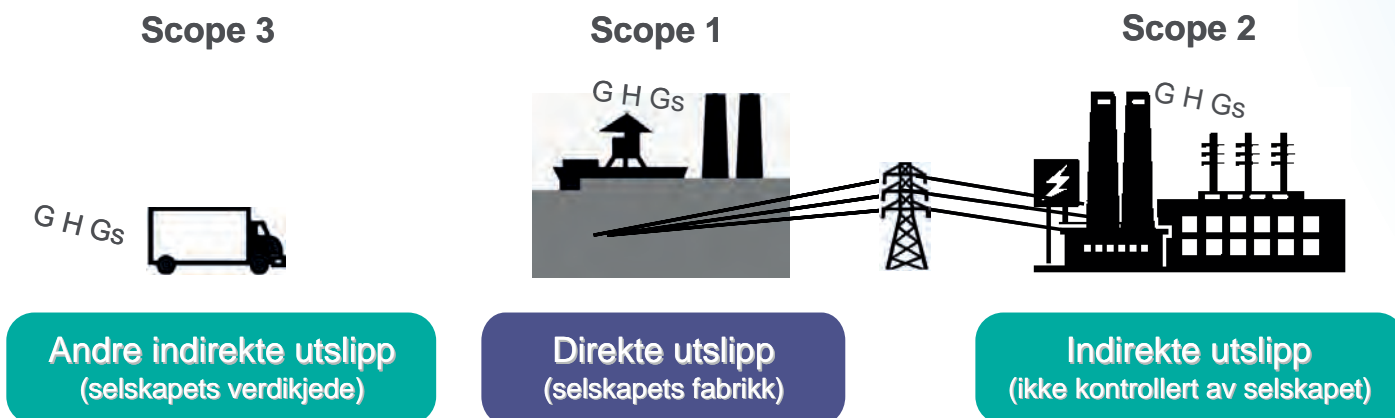
Rammeverkets rapporteringsprinsipper

Rammeverket bidrar til å sikre pålitelighet ved tallfesting av klimagassutslipp, men det krever forståelse og riktig bruk. I likhet med finansiell rapportering baserer ramme-

¹ IPCC, Summary for Policymakers (Table SPM.5: Characteristics of post-TAR stabilization scenarios), in Climate Change 2007: Mitigation.

Contribution of Working Group III to the Fourth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change, ed. B. Metz, O.R. Davidson, P.R. Bosch, R. Dave, L.A. Meyer (Cambridge, United Kingdom and New York, NY, USA: Cambridge University Press, 2007).

² World Resources Institute (WRI) / World Business Council for Sustainable Development Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard, Supplement to the GHG Protocol Corporate Accounting and Reporting Standard, October 2011.



Figur 1

verket seg på prinsipper om at den rapporterte informasjonen skal gi brukerne av regnskapet et rettvise bilde av selskapets rapporterte tall, som i dette tilfellet er klimagassutslipp. Følgende prinsipper bidrar til dette:

- **Relevans:** Sikre at rapporten på en dekkende måte reflekterer selskapets faktiske klimagassutslipp og at den kan benyttes som beslutningsgrunnlag for både interne og eksterne brukere.
- **Fullstendighet:** Sikre at rapporteringen dekker alle selskapets utslippskilder og aktiviteter innenfor den valgte avgrensingen selskapet har satt.
- **Konsistens:** Sikre konsekvent metodevalg for å sikre pålitelig sammenligning av selskapets utslipp over tid, samt dokumentere og begrunne endringer i datagrunnlag, avgrensninger, metodevalg eller andre relevante faktorer som kan ha betydning for sammenlignbarhet fra år til år.
- **Transparens:** Sikre at alle relevante forhold blir adressert på en oversiktlig måte, med tydelige revisjonsspor, samt sikre at relevante forutsetninger og referanser i utregningsmetoder og kilder som er brukt, fremgår av rapporten.
- **Nøyaktighet:** Sikre at kvantifiseringen av klimagassutslippene verken er over- eller underestimert, samt at usikkerhet knyttet til tallene er redusert til et minimum.

Målsettingen med prinsippene er å fungere som veiledning ved implementeringen av *GHG Protocol Corporate Standard*.

Som et supplement til *GHG Protocol Corporate Standard*, er det utarbeidet en rekke bransjespesifikke veiledninger og verktøy for beregning av klimagassutslipp. Disse kan benyttes som en støtte til beregninger.

Hvordan utarbeide et klimaregnskap etter GHG-rammeverket?

Utarbeidelsen av klimaregnskapet deles inn i ulike faser:

Den første fasen er å *designer rapporteringen* i overensstemmelse med selskapets mål for å sikre at rapporteringen tjener selskapets overordnede strategiske mål med klimaregnskapet. Selskapet må også sette *organisatoriske og operasjonelle avgrensninger*.

I denne sammenhengen må det tas stilling til hvilke deler av organisasjonen som skal inngå i rapporteringen, i hvilken grad direkte, indirekte og andre indirekte utslipp skal rapporteres samt hvor langt ut i verdikjeden selskapet skal innhente utslippsdata til rapporten. Videre er det viktig at selskapet utarbeider *sammenlignbare tall for tidligere perioder*, det vil si at selskapet tar hensyn til organisatoriske endringer som kan påvirke sammenlignbarheten av tallene over tid ved f.eks. sammenslåinger eller oppkjøp i rapporteringsenheten.

Når selskapet har satt avgrensninger og sikret sammenlignbarhet, er neste fase å *identifisere og beregne selve utslippene* ved hjelp av en detaljert fremgangsmåte. Første steg i denne fasen er å identifisere selskapets utslippskilder innenfor selskapets organisatoriske og operasjonelle avgrensninger og kategorisere utslippene i kategoriene direkte, indirekte eller andre indirekte utslipp. Deretter må selskapet velge metode for beregning av utslippene. Valg av metode vil avhenge av om utslippene er direkte, indirekte eller fra andre kilder da tilgjengeligheten av data vil variere avhengig av om utslippene er direkte eller indirekte. De fleste selskapene må benytte seg av mer enn en type beregningsmetode for å dekke alle utslippskilder. Videre må selskapene innhente og konsolidere dataene.

De bransjespesifikke veiledningene inneholder en rekke beregningsmetoder med detaljerte beskrivelser av metode og fremgangsmåte som selskapet kan benytte i selve beregningen.

Det er også viktig å kontrollere *datakvaliteten* slik at de overordnede prinsippene i rammeverket blir overholdt og at rapportering av utslipp gir et rettvise bilde av selskapets klimagassutslipp.

Den siste fasen er *utarbeidelsen* av selve klimaregnskapet. Ifølge standarden er det viktig å sørge for at rapporteringen er basert på data med høyest mulig kvalitet. Samtidig er det et problem at kvaliteten og tilgjengeligheten av data ikke alltid er like god. Informasjon om begrensninger knyttet til innhentingen og kvaliteten på dataene bidrar med viktig innsyn i påliteligheten av rapporteringen.

For å øke informasjonens troverdighet hos viktige interessenter, er det et sentralt element at selskapets klimaregnskap blir *verifisert* av tredjepart. Dette i likhet med finansiell rapportering. Standarden gir en oversikt over hvordan verifikasjonsprosessen kan gjennomføres.

Verifikasjon av denne typen regnskap er fortsatt under utvikling, men i takt med at selskapene i økende grad benytter globale anerkjente standarder som *GHG Protocol Corporate Standard*, blir verifikasjon av ikke-finansiell informasjon mer enhetlig, troverdig og akseptert.

Nærmere om beregning av andre indirekte utslipp (scope 3)

I 2011 lanserte GHG Protocol to nye standarder, *Product Life Cycle Accounting and Reporting Standard* og *Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting*

Standard, som redegjør for metoder for å kvantifisere og rapportere andre indirekte utslipp (fra kilder eid eller kontrollert i selskapets verdikjede som utvinning og produksjon av materialer, leverandører av avfallshåndtering, reiseleverandører mv).

Product Life Cycle Accounting and Reporting Standard benytter livssyklusanalyse for å kartlegge utslippene fra individuelle produkter gjennom å kvantifisere alle utslippene forbundet med fremstilling av råmaterialer, produksjon, lagring, bruk og avhending av produktet. *Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard* gir et mer helhetlig bilde av selskapets utslipp ved å kartlegge utslippene fra hele verdikjeden. Kartleggingen gjør selskapet i stand til å identifisere hvordan virksomheten medvirker til at utslipp genereres. Andre indirekte klimagassutslipp kan for mange selskaper være den største kilden til utslipp, og kan dermed være virksomhetens beste mulighet til å bidra til reduksjon av klimagassutslipp, samt oppnå relaterte strategiske mål. Etterlevelse av kravene i *Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard* forutsetter rapportering av selskapets direkte og indirekte utslipp (scope 1 og scope 2) i henhold til *GHG Protocol Corporate Standard*.

Foreløpig har trenden i rapportering av andre indirekte utslipp vært at selskapene kun rapporterer enkelte elementer og deler av utslippene, men en rekke markedsdrivere vil i tiden som kommer trolig utløse interesse hos selskapene til utvidet rapportering av slike utslipp og dermed ta i bruk disse GHG-standardene.

Mulige drivere er blant annet etterspørsel fra både forbrukere og leverandører etter data for utslipp generert i produksjon, transport, bruks- og avhendingsfasene for produktene kunden kjøper. Videre etterspør investorer og interessenter (som Carbon Disclosure Project) mer fullstendig informasjon om selskapenes utslipp. I tillegg begynner offentlige institusjoner å etterspørre informasjon om leverandørenes utslipp som del av arbeidet med å redusere egen klimapåvirkning. Til sammen utgjør dette reelle drivere i retning av å utvide klimarapporteringen til også å omfatte andre indirekte utslipp i langt større grad enn det som til nå har vært praksis.

De selskapene som trolig vil være tidlig ute med å utvide rapporteringen til å omfatte rapportering av andre indirekte utslipp, er

de med de mest omfattende verdikjedene. Dette er tilfelle i sektorer som industrielle produkter, informasjonsteknologi, detalj- og varehandel, forsvar, media og underholdning. Selskaper i detaljhandel estimerer at mesteparten av klimagassutslippene er indirekte utslipp som oppstår i leverandørkjeden. Walmart er eksempel på et selskap som har tatt initiativ for å kartlegge indirekte utslipp i leverandørkjeden, og har lansert programmet *Greenhouse Gas Supplier Innovation Program*, som etablerte vesentlige reduksjonsmål i utvalgte produktgrupper. Videre har Apple estimert at nær 98 % av selskapets utslipp forekommer enten i leverandørkjeden eller ved bruk av produktene.

I likhet med *GHG Protocol Corporate Standard* har scope 3-standardene som regulerer rapportering av utslipp i verdikjeden, detaljert metodikk og veiledninger for utarbeidelsen av rapporteringen.

Utfordringer ved bruk av GHG-rammeverket

Til sammen gjør GHG-rammeverket det mulig for selskaper å rapportere klimagassutslipp på en troverdig og rettvissende måte. Det er likevel en rekke utfordringer knyttet til klimarapportering da området fortsatt er nytt og relativt uregulert, og rapporteringsprosessen ikke er eksakt vitenskap. Selskapene må ta mange beslutninger underveis vedrørende avgrensinger, estimerer, metoder og andre vurderinger som er selskapsespesifikke og hvor det ikke nødvendigvis foreligger en beste praksis å forholde seg til.

Utfordringene oppstår typisk i datainnsamlingen og avgrensingen av rapporteringen og spesielt knyttet til innsamlingen av data om andre indirekte utslipp. Utfordringene består blant annet av at selskapet er avhengig av at partnere i verdikjeden leverer pålitelig datagrunnlag. I tillegg har selskapet mindre grad av innflytelse i datainnsamlingsprosessen, mindre innsikt i datagrunnlaget, kilder og datakvalitet enn for de direkte og indirekte utslippene. Selskapet har også et større behov for å ta forutsetninger og modellere.

Utfordringene bidrar til usikkerhet i rapporteringen av andre indirekte utslipp som oppstår i selskapets verdikjede. Problemet er kjent av både standardsettere og beslutningstagere. Informasjon om usikkerheten i klimarapporten er derfor viktig for å sikre relevans i rapporteringen. Rapporteringen kan likevel gjenspeile selskapets utslipp på

en dekkende måte, og danner beslutningsgrunnlag for både interne og eksterne brukere av selskapets klimaregnskap.

Klimarapportering er i stadig utvikling, og spesielt andre indirekte utslipp vil stå høyt på agendaen i tiden som kommer. Det er da viktig for selskapene å forstå det anvendte rammeverket, utfordringene knyttet til utarbeidelsen av selve rapporteringen, samt anvende ledende praksis for å oppnå best mulig kvalitet på selskapets klimaregnskap.

REVISJON ELLER REGNSKAPSBYRÅ SØKES

Vår klient som gjennom mange år har drevet virksomhet på Vestlandet, ønsker i tillegg å etablere seg i regionen Oslo/Drammen. Klienten har utviklet et større program for forretningsutvikling og rådgivning.

Vi søker etter revisjon eller regnskapskontor med 2 – 5 ansatte.

Dette kan skje enten via full overtakelse av aksjer/virksomheten eller kjøp av deler av aksjebeholdningen.

Henvendelse til:

Oslo Bedriftsmegling AS
Tel: 22 41 10 00 – 90 10 20 29
E-post: megler@firmasalg.no
Postadresse:
Dronning Mauds gt. 11,
0250 Oslo