

---

**Regeling van de Minister voor Klimaat en Energie van 12 december 2022, nr. WJZ/ 22493242, houdende regels inzake een subsidie voor leveranciers ter bekostiging van een plafond voor energietarieven voor kleinverbruikers in 2023 (Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023)**

**[Regeling vervalt per 01-01-2027]  
Geldend van 1-1-2023 t/m 31-12-2023**

---

Protocol ten behoeve van het onderzoek in het kader van de aanvraag tot subsidievaststelling bij de ‘Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023’ inzake warmte<sup>1</sup> (hierna: het protocol). Dit protocol is voor aanvragen tot subsidievaststelling voor leveranciers waarbij de totaal verstrekte voorschotten in het kader van de regeling € 375.000 of meer bedragen en die (op groepsniveau) niet vallen onder de wettelijke controleplicht<sup>2</sup> van de jaarrekening 2023 en/of 2024.

#### **Inleiding**

Het militaire conflict in Oekraïne zorgt voor een uitzonderlijke situatie op de internationale energiemarkten. De Nederlandse overheid kan niet zelfstandig de internationale energiemarkt beïnvloeden. Toch wil de Nederlandse overheid voorkomen dat Nederlandse huishoudens een te hoge prijs betalen voor hun basisbehoeften ten aanzien van energie. Daarom is overheidsingrijpen via de energierekening in 2023 nodig, naast het kabinetsbeleid gericht op koopkracht dat met Prinsjesdag is gepresenteerd. Het doel van deze regeling is om huishoudens en andere kleinverbruikers zekerheid te geven over de tarieven die ze voor energie betalen en hun energielasten niet te hoog te laten oplopen. Dit wordt bereikt middels een subsidieregeling aan leveranciers om lagere tarieven op de energierekening mogelijk te maken. De uiteindelijke doelgroep van begunstigden van deze regeling bestaat uit kleinverbruikers van warmte.

Dit protocol bestaat uit 4 delen:

- **Deel A: Uitgangspunten**
- **Deel B: Accountantsprotocol doorbetalingen aan kleinverbruikers van warmte en tegemoetkoming uitvoeringskosten voor warmte (TUK)**
- **Deel C: Verantwoordingsprotocol overschrijding rendementstoets warmte (NRW)**
- **Deel D: Accountantsprotocol overschrijding normrendement warmte (NRW)**

In de bijlagen zijn de modellen voor de verantwoording en rapportages voor de accountant en de subsidieaanvragers opgenomen.

---

<sup>1</sup> Voor controleplichtige leveranciers waarbij de totaal verstrekte voorschotten voor warmte in het kader van de regeling € 125.000 of meer bedragen is een afzonderlijke protocol opgesteld (controleverklaring).

Voor niet controleplichtige leveranciers waarbij de totaal verstrekte voorschotten in het kader van de regeling € 125.000 of meer, maar minder dan € 375.000 bedragen is een afzonderlijke protocol opgesteld (samenstellingsverklaring). Voor elektriciteit en gas waarbij de totaal verstrekte voorschotten in het kader van de regeling € 125.000 of meer bedragen zijn afzonderlijke protocollen opgesteld.

<sup>2</sup> Van de groepsvrijstelling op basis van artikel 2:403 BW kan geen gebruik worden gemaakt.

## Deel A: Uitgangspunten.

### 1. Uitgangspunten

#### 1.1. Doelstelling en inkadering protocol

Dit protocol heeft als doel om enerzijds voorschriften te geven voor de verantwoording van de subsidieaanvrager over de overschrijding van het normrendement warmte (NRW) en anderzijds het geven van aanwijzingen over de reikwijdte en de diepgang van de accountantswerkzaamheden op de door de leverancier bij het Ministerie van Economische Zaken en Klimaat (hierna: EZK) in te dienen gegevens betreffende:

- juistheid en rechtmatigheid van de doorbetalingen aan kleinverbruikers van warmte (artikel 7.2 lid 2 a, c en h);
- juistheid en rechtmatigheid van de tegemoetkoming uitvoeringskosten voor warmte (TUK);
- juistheid van de berekening van de overschrijding van het normrendement warmte (NRW) in 2023 ten opzichte van de historische benchmark (artikel 7.2 lid 2 f en g);

welke zijn opgenomen in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling CEK23 Warmte (artikel 7.2) in het kader van de 'Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023' (Staatscourant 2022, 14 december 2022, nr. 34154, hierna: de regeling).

De accountant voert het onderzoek uit inzake de aanvraag tot subsidievaststelling met inachtneming van dit protocol. Dit onderzoek bestaat uit twee opdrachten:

- onderzoek naar de verantwoorde gegevens inzake doorbetalingen aan kleinverbruik aansluitingen en tegemoetkoming uitvoeringskosten (TUK) voor warmte (Standaard 3000A, attest-opdrachten met een beperkte mate van zekerheid), dat de verantwoorde gegevens in alle van materieel belang zijnde aspecten tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de regeling (artikel 7.2 lid 2 a, c en h). De accountant rapporteert de conclusies en bevindingen naar aanleiding van de verrichte onderzoekswerkzaamheden in het assurance-rapport. Ter identificatie wordt het door de accountant gewaarmerkte in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling CEK23 Warmte opgenomen tabblad "Doorbetaling en TUK" (hierna te noemen Doorbetaling en TUK), zoals opgenomen op de website van RVO, bij het assurance-rapport gevoegd.
- beoordeling van de verantwoorde overschrijding normrendement warmte inclusief de elementen die daaraan ten grondslag liggen (Standaard 2400). Dat de accountant niets is gebleken op grond waarvan de accountant zou moeten concluderen dat de verantwoorde overschrijding niet in alle van materieel belang zijnde aspecten tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de regeling (artikel 7.2 lid 2 f en g). De accountant rapporteert de conclusies en bevindingen naar aanleiding van de verrichte beoordelingswerkzaamheden in de beoordelingsverklaring. Ter identificatie wordt het door de accountant gewaarmerkte in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling CEK23 Warmte, opgenomen tabblad "Berekening NRW" zoals opgenomen op de website van RVO, bij de beoordelingsverklaring gevoegd.

Ter identificatie worden door de accountant gewaarmerkte totaaloverzichten toegevoegd zoals opgenomen in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling voor leveranciers van warmte (website van RVO):

- tabblad “Doorbetaling en TUK” bij het assurance-rapport (Standaard 3000A);
- tabblad “Berekening NRW” bij de beoordelingsverklaring (Standaard 2400).

De accountantswerkzaamheden dienen te worden uitgevoerd door de (groeps)accountant die belast is met de uitvoering van de beoordeling van de jaarrekening (of consolidatieset) over 2023 en/of 2024.

Het assurance-rapport en de beoordelingsverklaring die voortvloeien uit de uitvoering van het onderzoek zoals vastgelegd in dit protocol worden gezien als het accountantsproduct van een accountant, volgens door de minister ter beschikking gestelde modellen of door de minister geaccepteerde documenten.

Leveranciers en accountants kunnen zich met hun vragen over de regeling en dit protocol melden bij RVO. Uiterlijk 1 februari 2024 wordt de procedure voor het stellen van vragen bekend gemaakt op de website van RVO (rvo.nl/cek23). Leveranciers en/of accountants krijgen een individuele reactie op hun vraag. De vragen en reacties worden veralgemeniseerd gepubliceerd op de website van RVO in een Q&A (questions and answers) en vormen een nadere duiding van het protocol.

## 1.2. Belangrijke definities en begrippen

*accountant*: een (openbaar) registeraccountant of accountant-administratieconsulent als bedoeld in artikel 393, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek;

*contractueel leveringstarief*: leveringstarief voor warmte dat volgt uit een leveringsovereenkomst;

*EBIT*: resultaat vóór rente en belastingen;

*gemengde portfolio's*: portfolio's die zowel kleinverbruikaansluitingen als grootverbruikaansluitingen bevatten;

*groep*: groep als bedoeld in artikel 24b van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek;

*kleinverbruiker*: afnemer van warmte met een kleinverbruikaansluiting;

*kleinverbruikaansluiting*: aansluiting als bedoeld in artikel 1 van de Warmtewet met een vermogen van maximaal 100 kW (kilowatt), die in bedrijf is;

*leverancier (tevens de subsidieontvanger)*: leverancier die zorgdraagt voor een betrouwbare levering van warmte als bedoeld in artikel 2 van de Warmtewet, met uitzondering van een leverancier als bedoeld in artikel 1a van de Warmtewet;

*leveringsovereenkomst*: overeenkomst voor de levering van warmte tussen een leverancier en een kleinverbruiker;

*Minister*: Minister voor Klimaat en Energie;

*NRW (normrendement voor warmte)*: de overschrijding van het in 2023 gerealiseerde rendement in € ten opzichte van het normrendement voor warmte in €, bepaald overeenkomstig bijlage III (van de regeling);

*plafondtarief*: plafondtarief als bedoeld in artikel 2.2 van de regeling;

*rapportage*: de accountant legt de uitkomsten van de werkzaamheden vast in een:

- assurance-rapport zoals beschreven in de Standaard 3000A;
- beoordelingsverklaring zoals beschreven in de Standaard 2400;

*regeling*: ‘Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023’

*ROIC*: return on invested capital, het rendement op geïnvesteerd kapitaal;

*rendementsmonitor*: Warmtewet artikel 7 lid 1;

*subsidievaststelling*: aanvraag tot subsidievaststelling bij de ‘Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023’ (artikel 7.2 van de regeling);

*tegemoetkoming uitvoeringskosten (TUK):* een tegemoetkoming in de uitvoeringskosten voor de toepassing van het prijsplafond, berekend overeenkomstig artikel 3.6 van de regeling;

*toepassing van het prijsplafond:* toepassen van het prijsplafond als bedoeld in artikel 2.1, tweede lid van de regeling;

*volumeplafond:* volumeplafond als bedoeld in artikel 2.3 van de regeling;

*volumegewogen leveringstarief:* het product van de contractuele leveringstarieven zoals bedoeld in het tweede en derde lid van artikel 1.1 van de regeling en de afgenomen volumes binnen een periode waarover een eindnota is opgesteld gedeeld door het totale volume binnen dezelfde periode;

*warmte:* warmte als bedoeld in artikel 1 van de Warmtewet;

*warmtenet:* warmtenet als bedoeld in artikel 1 van de Warmtewet.

### **1.3. Procedures en termijnen**

De inlevertermijn voor de aanvraag tot subsidievaststelling loopt van dinsdag 2 april 2024 om 9:00 uur tot maandag 30 juni 2025 om 17:00 uur.

### **1.4. Reviewbeleid**

EZK (en de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland [hierna: RVO] die deze regeling in mandaat uitvoert) heeft als subsidieverstrekker te allen tijde de mogelijkheid een review uit te voeren of te laten uitvoeren bij de accountant belast met het onderzoek naar de informatie opgenomen in de subsidievaststelling bestaande uit een opdracht tot onderzoek naar de doorbetaling aan kleinverbruikers en/of TUK en de opdracht tot beoordeling van de verantwoorde overschrijding normrendement teneinde na te gaan of het onderzoek met inachtneming van de relevante regelgeving van de NBA en dit protocol is uitgevoerd. Deze reviews komen niet in de plaats van andere controles dan wel reviews uitgevoerd door de Algemene Rekenkamer.

De accountant belast met de opdracht tot onderzoek naar de verantwoorde gegevens inzake doorbetalingen aan kleinverbruik aansluitingen en tegemoetkoming uitvoeringskosten (TUK) voor warmte (Standaard 3000A) en/of de beoordeling van de verantwoorde overschrijding normrendement warmte (Standaard 2400) stemt er mee in dat de onderzoekdossiers ten behoeve van bovengenoemde reviews integraal aan de reviewers ter inzage worden gegeven. Voorts zal de accountant, schriftelijk dan wel mondeling, alle gevraagde gegevens verstrekken die in het kader van voornoemde reviews worden opgevraagd. In dit kader wordt verwezen naar de bepalingen in hoofdstuk 6, paragraaf 1, van de Comptabiliteitswet 2016.

## Deel B: Accountantsprotocol doorbetaling aan kleinverbruikers en TUK

### 2. Accountantsprotocol voor doorbetalingen aan kleinverbruikers van warmte en de tegemoetkoming uitvoeringskosten (TUK)

*De accountant geeft een assurance-rapport met een beperkte mate van zekerheid af met daarin een conclusie op ieder van de in de aanvraag tot subsidievaststelling opgenomen gegevens, bestaande uit:*

- *doorbetalingen aan kleinverbruikaansluitingen van warmte (artikel 7.2 lid 2 a, c en h);*
- *tegemoetkoming uitvoeringskosten (TUK) voor warmte (artikel 3.6) .*

#### 2.1 Relevante wet- en regelgeving

Onderstaande wet- en regelgeving zijn de uitgangspunten voor de uitvoering van de opdracht:

- De regeling inclusief bijlage en toelichting.
- Standaard 3000A.

#### 2.2 Object en reikwijdte onderzoek

De accountantswerkzaamheden worden uitgevoerd volgens de Standaard 3000A en zijn gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid. De onderzoeksobjecten betreffen de volgende gegevens:

- Juistheid en rechtmatigheid van de doorbetalingen aan kleinverbruikers van warmte (artikel 7.2 lid 2 a, c en h).
- Juistheid en rechtmatigheid van de tegemoetkoming uitvoeringskosten voor warmte (TUK) (artikel 3.6).

Deze gegevens zijn opgenomen in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling CEK23 Warmte, tabblad “Doorbetaling en TUK” zoals opgenomen op de website van RVO.

Indien er sprake is van (een vermoeden van) misbruik, oneigenlijk gebruik en/of fraude, dan dient de accountant nadere acties te ondernemen in lijn met de Standaard 3000A en relevante overige wet- en regelgeving.

#### 2.3 Materialiteit: goedkeuringstoleranties en gewenste zekerheid

Het onderzoek dient zodanig te worden ingepland en uitgevoerd dat een beperkte mate van zekerheid wordt verkregen dat de verantwoording geen afwijkingen (fouten) en onzekerheden van materieel belang bevat.

Een assurance-rapport met een goedkeurende strekking impliceert dat, gegeven de bovengenoemde betrouwbaarheid, de accountant geen reden heeft om te veronderstellen dat de in de in de aanvraag tot subsidievaststelling opgenomen gegevens niet in alle van materieel belang zijnde aspecten zijn opgesteld in overeenstemming met de vereisten in de subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023. Dat de accountant geen reden heeft om te veronderstellen dat in de verantwoording afwijkingen (fouten) en onzekerheden voorkomen die groter zijn dan het percentage in de hieronder opgenomen materialiteitstabel.

Als omvangsbasis geldt voor:

- Doorbetalingen aan kleinverbruikers van warmte: de totale toepassing prijsplafond op eindfacturen voor kleinverbruikaansluitingen voor warmte, zoals opgenomen in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling CEK23 Warmte tabblad Doorbetaling en TUK.
- Tegemoetkoming uitvoeringskosten (TUK): totale tegemoetkoming uitvoeringskosten warmte, zoals opgenomen in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling CEK23 tabblad Doorbetaling en TUK.

De hierna vermelde goedkeuringstoleranties zijn in dit kader van toepassing voor de bepaling van de strekking van het af te geven assurance-rapport.

Materialiteitstabel	Goedkeurende conclusie zonder beperkingen	Conclusie met beperking	Afkeurende conclusie	Een onthouding van een conclusie
Fouten (afwijkingen) en/of onzekerheden in de doorbetalingen aan kleinverbruikers van warmte, en onzekerheden in het onderzoek.	Fouten en/of onzekerheden < 2% van de totale doorbetaling aan kleinverbruikers of de door de accountant lager gehanteerde materialiteit bij de jaarrekening.	Fouten en/of onzekerheden 2% (of de door de accountant lager gehanteerde materialiteit bij de jaarrekening.) < 4% van de totale doorbetaling aan kleinverbruikers	Fouten > 4% van de totale doorbetaling aan kleinverbruikers	Onzekerheden in het onderzoek > 4% van de totale doorbetaling aan kleinverbruikers of indien het niet mogelijk is een conclusie te geven.
Fouten (afwijkingen) en/of onzekerheden in de tegemoetkoming uitvoeringskosten voor warmte (TUK), en onzekerheden in het onderzoek.	Fouten en/of onzekerheden < 2% van de omvang van de totale tegemoetkoming uitvoeringskosten voor warmte.	Fouten en/of onzekerheden 2% < 4% van de omvang van de totale tegemoetkoming uitvoeringskosten voor warmte.	Fouten > 4% van de omvang van de totale tegemoetkoming uitvoeringskosten voor warmte.	Onzekerheden in het onderzoek > 4% van de totale doorbetaling aan kleinverbruikers of indien het niet mogelijk is een conclusie te geven over de tegemoetkoming uitvoeringskosten voor warmte.

Indien de accountant een afkeurende conclusie geeft, een conclusie met beperking of zich onthoudt van een conclusie dient een omschrijving en inschatting van deze fout/beperking en de (mogelijke) financiële impact daarvan op de doorbetaling van warmte en/of TUK voor warmte toegelicht te worden in het assurance-rapport.

## 2.4 Accountantsproduct

De accountant legt de uitkomsten van de werkzaamheden vast in een assurance-rapport, zoals beschreven in de Standaard 3000A. In bijlage 1 van dit protocol is het model voor het assurance-rapport opgenomen aangepast aan de meest recente NBA-voorbeeldteksten ten tijde van het opstellen van het protocol. Deze voorbeeldteksten zijn gebaseerd op de geldende Standaarden. Om de samenhang en herkenbaarheid van het accountantsproduct te bevorderen raadt de NBA het gebruik van de meest recente NBA-voorbeeldteksten aan. Wel blijft de accountant zelf verantwoordelijk voor het gebruik van de juiste tekst. De accountant zal deze nog moeten afstemmen op de specifieke situatie.

## **2.5 Aanwijzingen over de reikwijdte en de diepgang van de accountantswerkzaamheden**

In dit hoofdstuk volgen aanwijzingen voor de door de accountant uit te voeren werkzaamheden op grond van de CEK23. De accountant is zelf verantwoordelijk voor het kiezen van de aanpak en het hierbij verkrijgen van voldoende en geschikte assurance-informatie voor het vormen van de conclusie, met inachtneming van de Standaard 3000A. De aanwijzingen zijn bedoeld om de accountant te wijzen op de diverse wet- en regelgeving waaraan de aanvraag tot subsidievaststelling dient te voldoen en de verwachte mate van diepgang en reikwijdte aan te geven. De aanwijzingen in hoofdstuk 2.5.1 (juistheid en rechtmatigheid van de doorbetalingen aan kleinverbruikers van warmte) en hoofdstuk 2.5.2 (TUK) zijn limitatief uitgewerkt. De accountant neemt kennis van de regeling voor nadere context voor de in dit accountantsprotocol opgenomen aanwijzingen.

De leverancier is daarbij verantwoordelijk om een zodanige (financiële) administratie te voeren dat daaruit te allen tijde op een eenvoudige en duidelijke wijze is af te leiden dat deze voldoet aan de bij deze regeling gestelde eisen.

### **2.5.1 Juistheid en rechtmatigheid van de doorbetalingen aan kleinverbruikers van warmte**

Leveranciers die een aanvraag tot subsidievaststelling doen, krijgen het verschil tussen het contractueel leveringstarief en het plafonddarief vergoed voor de levering binnen het volumeplafond aan de betreffende kleinverbruikers. Hierbij geldt de energieleverancier als subsidieontvanger en moeten zij deze steun vanuit de overheid één op één doorzetten naar de kleinverbruikers. Eén en ander houdt in dat de leveranciers gelden die zij doorbetalen aan de kleinverbruikers met een kleinverbruikaansluiting vergoed krijgen binnen de regeling. Tevens zijn er beperkingen in de regeling opgenomen ten aanzien van de doorbetaling/verrekening van subsidie aan kleinverbruikaansluitingen opgenomen in de vorm van een prijsplafond en een volumeplafond.

De accountant onderzoekt de door de leverancier opgestelde Doorbetaling en TUK (website van RVO). De accountant onderzoekt dat:

- i. De prijsplafondsubsidie alleen is doorbetaald aan kleinverbruikers in de zin van de regeling:
  - In het bijzonder onderzoekt de accountant hierbij dat de subsidie alleen is betaald voor aansluitingen als bedoeld in artikel 1 van de Warmtewet met een vermogen van maximaal 100 kW die in 2023 bedrijf zijn geweest.
- ii. De doorbetaalde prijsplafondsubsidie alleen ziet op het verbruik in het kalenderjaar 2023;
  - Indien sprake is van een factuurperiode die op meerdere kalenderjaren ziet, onderzoekt de accountant of de prijsplafondsubsidie alleen is berekend ten aanzien van het verbruik in het kalenderjaar 2023.
- iii. De doorbetaalde prijsplafondsubsidie voor de levering van warmte alleen ziet op het verbruik tot aan het volumeplafond van 37,0 GJ warmte per kleinverbruikaansluiting per leveringsovereenkomst per jaar (artikel 2.3 van de regeling);
  - Indien sprake is van één leveringsovereenkomst maar meerdere facturen over het verbruik in 2023, onderzoekt de accountant of het totaal aan prijsplafondsubsidie op alle facturen voor de desbetreffende aansluiting over 2023 gezamenlijk alleen ziet op het verbruik tot aan het volumeplafond van 37,0 GJ warmte. Indien sprake is van meerdere

leveringsovereenkomsten per jaar geldt het volumeplafond per leveringsovereenkomst.

- iv. De doorbetaalde prijsplafondsubsidie voor de levering van afzonderlijk bemeten en gefactureerd warm tapwater ziet op het volledige verbruik hiervan zonder begrenzing (artikel 2.3 lid 4 van de regeling);
- v. De doorbetaalde prijsplafondsubsidie is berekend op basis van het gemiddelde contractuele leveringstarief voor warmte in € per GJ per kleinverbruikaansluiting, op basis van de leveringstarieven in € per GJ die in 2023 door de subsidieontvanger in rekening zijn gebracht aan de kleinverbruikaansluiting gewogen naar de hoeveelheid warmte die in 2023 is geleverd aan deze kleinverbruikaansluiting.
  - *Daarbij wordt onderzocht of met het contractuele leveringstarief is gerekend zoals gedefinieerd in artikel 1.1 lid 2 van de regeling waarbij rekening dient te worden gehouden met het maximumtarief warmte per 1 januari 2023 zoals vastgesteld door de Autoriteit Consument en Markt (artikel 5.9 van de regeling / artikel 5 van de Warmtewet).*
  - *De accountant en de leverancier kan voor de juiste toepassing van de berekening van de eindnota die betrekking heeft op een periode in 2023 gebruik maken van het “rekenmodel eindnota” zoals opgenomen in Handreiking beoordeling facturen (artikel 5.2 CEK23), die RVO separaat publiceert op haar website (RVO.nl/CEK23).*
- vi. De doorbetaalde prijsplafondsubsidie is berekend op basis van het juiste plafondtarief (zoals vastgesteld in artikel 2.2 van de regeling) van € 47,38 per GJ inclusief 21% BTW.
- vii. De doorbetaalde prijsplafondsubsidie is berekend op eindfacturen die zien op een periode van ten minste één kalendermaand, tenzij de subsidieontvanger gedurende minder dan één kalendermaand, gerekend vanaf de vorige eindfactuur, warmte heeft geleverd aan de kleinverbruikaansluiting (artikel 5.2 lid 3 van de regeling).

### **2.5.2 De gegevens ten aanzien van de tegemoetkoming uitvoeringskosten voor warmte (TUK)**

Leveranciers maken voor de implementatie en aanpassing van IT-systemen voor het prijsplafond eenmalige kosten en maken structurele additionele uitvoeringskosten voor het prijsplafond. De minister stelt een tegemoetkoming in de uitvoeringskosten van het prijsplafond ter beschikking van € 4,31 te vermeerderen met 21% BTW per kleinverbruikaansluiting. De accountant onderzoekt het aantal kleinverbruikaansluitingen waaraan in 2023 warmte is geleverd gewogen naar het aantal dagen waarover een leveringsovereenkomst was. Het aantal kleinverbruikaansluitingen warmte zoals gebruikt in de berekening is opgenomen in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling CEK23 Warmte tabblad “Doorbetaling en TUK” cel D22.



## Deel C : Verantwoordingsprotocol overschrijding normrendement warmte (NRW)

### 3.1 Algemeen

Binnen de regeling wordt overcompensatie aan leveranciers voor warmte ondervangen door een toets te doen op het rendement dat leveranciers maken op de warmte die zij leveren aan kleinverbruikers. Op het moment dat het in 2023 gerealiseerde rendement op kleinverbuikaansluitingen hoger is dan het historische normrendement, wordt de overschrijding in mindering gebracht op het definitieve subsidiebedrag in de aanvraag tot subsidievaststelling. Zo wordt gewaarborgd dat leveranciers geen voordeel hebben van het prijsplafond ten opzichte van hun historische bedrijfsresultaten.

De rendementstoets sluit inhoudelijk aan bij de rendementsmonitor die ACM uitvoert zoals bepaald in artikel 7 van de Warmtewet en gaat uit van het rendement op geïnvesteerd vermogen (ROIC). Het rendement wordt per jaar berekend volgens de volgende formule:

$$ROIC_{jaar} = \frac{\begin{aligned} & \text{Opbrengsten uit de verkoop van warmte}_{jaar} + \\ & \text{Overige opbrengsten}_{jaar} - \\ & \text{Kostprijs van warmte}_{jaar} - \\ & \text{Overige operationele kosten}_{jaar} - \\ & \text{Afschrijvingen en amortisatie}_{jaar} \end{aligned}}{\text{Activawaarde}_{jaar}}$$

Anders verwoord is de ROIC de EBIT gedeeld door de activawaarde, waarbij zowel de EBIT als de activawaarde alleen bepaald wordt op basis van de wettelijke taak (levering aan kleinverbruiksaansluitingen).

#### 3.1.1 Verhouding tot de ACM rendementsmonitor

Voor de berekening van het rendement in het kader van de regeling wordt het rendement uitgevraagd op het niveau van de subsidieaanvrager. Er wordt dus alleen op het geaggregeerd niveau van de juridische entiteit die de subsidie heeft aangevraagd gerapporteerd en door de accountant gecontroleerd. Dit in tegenstelling de rendementsmonitor van ACM, die door de warmteleverancier wordt ingevuld per afzonderlijk warmtenet.

#### 3.1.2 Definities

Voor de definities inzake de toets op overschrijding van het normrendement wordt verwezen naar de in bijlage III onderdeel B van de regeling opgenomen “Tabel definities rendementstoets warmte”. De regeling verwijst voor alle onderdelen van de ROIC naar de definitie in de rendementsmonitor van ACM. In de volgende paragraaf zijn deze definities nader geduid en (voor zover relevant) aangevuld met de definities van ACM in de “Invulinstructie Rendementsmonitor 2019-2020” van 15 februari 2021. Als na publicatie van dit protocol blijkt dat dit verantwoordingsprotocol nader moet worden geduid zal dit plaatsvinden middels een Q&A op de website van RVO.

### 3.2 Te hanteren grondslagen voor de rendementstoets warmte

De door de subsidieontvanger gehanteerde grondslagen inzake de berekening van het rendement over 2023 en het historische normrendement zijn hieronder nader toegelicht. Daarnaast neemt de

subsidieaanvrager kennis van de regeling voor nadere context voor de in dit verantwoordingsprotocol opgenomen grondslagen voor het berekenen van de overschrijding normrendement warmte.

De subsidieontvanger heeft informatie beschikbaar over de omzet, kosten, activawaarde en afschrijvingen van hun warmtenetten in hun jaarrekening. Om deze reden is de methodiek voor de berekening van het rendement gebaseerd op gegevens die terug te herleiden zijn naar de jaarrekening en die bij alle warmteleveranciers aanwezig worden geacht.

De bij de subsidieaanvraag tot vaststelling gehanteerde grondslagen en uitgangspunten voor de berekening van de rendementen dienen te worden opgenomen in de verantwoording, tabblad Berekening NRW. Deze grondslagen en uitgangspunten dienen meetbaar en controleerbaar te zijn en dienen door de subsidieaanvrager stelselmatig te worden toegepast. Op basis van deze grondslagen dient de ROIC consistent te worden berekend. De gegevens dienen aan te sluiten bij de financiële administratie die gebruikt wordt ten behoeve van de vennootschappelijke jaarrekening en de afzonderlijke boekhouding in gevolge van Artikel 12 van de Warmtewet. Inkoop van gelieerde partijen wordt at arms length verrekend. Dit is uitgewerkt in bijlage III onderdeel C van de regeling. De accountant steunt op de toetsing door een onafhankelijke externe deskundige over de at arm's length verrekening. Dit is toegelicht in onderdeel 4.5.2 van dit protocol.

### 3.2.1 Historisch normrendement

De aanvrager berekent het historisch normrendement op basis van het gerealiseerde rendement op geïnvesteerd vermogen (ROIC) in de jaren 2019, 2020, 2021, 2022. Een aanvrager met 4 referentiejaren heeft de mogelijkheid om één jaar buiten beschouwing te laten. Indien de aanvrager minder dan 4 jaar bestaat en daardoor geen cijfers heeft over 4 jaren, wordt de referentiewaarde gebaseerd op het gemiddelde gerealiseerde rendement in de beschikbare jaren tussen 2019 en 2022.<sup>3</sup>

Het rendement wordt voor ieder jaar uitgedrukt in een percentage. Het historische normrendement wordt vervolgens uitgerekend door het rekenkundige gemiddelde te nemen van de jaren die meetellen, op basis van de volgende formule:

$$\text{Normrendement}_{\text{referentiewaarde}} = \frac{\sum_{\text{jaar}=2019}^X (\text{ROIC}_{\text{jaar}})}{(\text{Aantal jaren})}$$

Het normrendement kent een minimum van 6,5%<sup>4</sup> Dat wil zeggen dat als de op de boven beschreven manier berekende historische referentiewaarde lager is dan 6,5%, de referentiewaarde op 6,5% wordt vastgesteld.

---

<sup>3</sup> Subsidieontvangers die niet over historische gegevens beschikken omdat er in die periode nog geen leveringsovereenkomsten zijn gesloten met kleinverbruikers hebben geen referentiewaarde beschikbaar. Voor deze subsidieontvangers geldt het in de regeling bepaalde minimumrendement.

<sup>4</sup> In de regeling wordt verwezen naar een mogelijke verhoging van het normrendement indien de ACM in de loop van 2023 het redelijk rendement voor de rendementstoets vaststelt op een percentage hoger dan 6,5%. De ACM heeft het normrendement voor de rendementstoets vastgesteld op 4,9%. Er is dus géén sprake van een verhoging.

### 3.2.2 Kleinverbruiker en kleinverbruikaansluiting

In de berekening van het rendement wordt met kleinverbruiker de afnemer van warmte met een kleinverbruikaansluiting bedoeld. Hieronder vallen alle aansluitingen t/m 100 kW, waarbij het niet uitmaakt of het hierbij gaat om particuliere of zakelijke afnemers. De definitie van kleinverbruikaansluiting is voor de rendementstoets gelijk aan de definitie van kleinverbruikaansluiting in de rest van de regeling.

### 3.2.3 Verdeelsleutels

Verdeelsleutels worden toegepast bij de toerekening van kosten, opbrengsten en activa aan netten en bij de toerekening van de kosten, opbrengsten en activa aan klein- en grootverbruikers binnen de netten. Kosten, opbrengsten en activa worden in eerste instantie toegerekend aan de warmtenetten waarop deze betrekking hebben, op basis van aantoonbare causaliteit ('directe kosten'). Kosten, opbrengsten en activa die niet causaal verband houden met en daardoor niet direct kunnen worden toegerekend aan warmtenetten, worden voor zover ze wel verband houden met de levering van warmte door het warmtenet alsnog hier aan toegerekend door toepassing van een verdeelsleutel (denk aan administratie- en beheerkosten).

Het (historisch)rendement heeft alleen betrekking op kleinverbruikersaansluitingen. Indien de leveranciers eveneens andere activiteiten of grootverbruikersaansluitingen in zijn jaarverantwoording heeft opgenomen dient hij de kosten, opbrengsten en activa via verdeelsleutels toe te rekenen aan de kleinverbruikersaansluitingen. Daar waar geen onderscheid of verdeling gemaakt kan worden van de gegevens tussen groot- en kleinverbruikers worden de kosten, opbrengsten en/of activa pro rata op basis van de in een jaar geleverde volumes aan groot- en kleinverbruikers toegerekend. In andere gevallen moeten de verdeelsleutels per kostensoort zo veel mogelijk de inzet van de onderliggende 'productiemiddelen' te reflecteren (bijvoorbeeld: bestede uren, ruimtegebruik, benutte capaciteit, getransporteerde volumes, netlengte, etc.). De verdeelsleutels dienen consistent te worden gehanteerd (door de tijd, eenduidig voor verschillende tariefcategorieën, eenduidig voor verschillende toepassingen).

### 3.2.4 Activawaarde

Boekwaarde van de materiële en immateriële vaste activa die is opgenomen in de jaarrekening van de warmteleverancier. Dit betreft tevens de activa in aanbouw voor warmtenetten waarop al warmtelevering plaatsvindt (bijvoorbeeld bij uitbreidingen of herinvesteringen). Nieuwe warmtenetten in aanbouw waar geen levering op plaatsvindt worden buiten beschouwing gelaten. Vaste activa dienen te worden gewaardeerd op basis van historische kosten vanaf het moment van ingebruikname. Onder historische kosten wordt de prijsgrondslag verkrijgings- of vervaardigingsprijs verstaan. Onder het moment van ingebruikname wordt verstaan het moment waarop het net voor het eerst gebruikt wordt voor het leveren van warmte aan kleinverbruikers. Voor warmtenetten die gedurende 2023 in gebruik zijn genomen wordt de gemiddelde activawaarde (op jaarbasis) berekend door de activawaarde naar rato van het gebruik per maand mee te wegen. Dus voor in 2023 in gebruik genomen warmtenetten geldt de aanschafwaarde / 12 \* aantal maanden in gebruik (in 2023).

Een vast actief wordt gedefinieerd als een uit gebeurtenissen in het verleden voortgekomen middel waarover de leverancier de beschikkingsmacht heeft, dat hij in gebruik heeft genomen in het kader van warmtelevering en waaruit in de toekomst naar verwachting economische voordelen naar de leverancier zullen vloeien. Tevens moet voldaan zijn aan de voorwaarde dat de kostprijs van een vast actief betrouwbaar kan worden vastgesteld. Voor de bepaling van hetgeen tot de materiële vaste

activa dient te worden gerekend, is niet het juridische, maar het economische eigendom doorslaggevend.

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 warmtelevering.

Goodwill wordt niet meegenomen als onderdeel van de activawaarde.

De materiële vaste activa bestaan bijvoorbeeld uit: de warmtebron, hulpstookketels, onderstations, het warmtenet, afleverset, warmtemeters en (huis)aansluitingen.

### **3.2.5 Opbrengsten uit de verkoop van warmte**

De opbrengst uit de verkoop van warmte bestaat uit de som van de volgende componenten:

- de opbrengsten uit de gebruiksafhankelijke vergoeding (GJ-prijs) van warmte;
- het vastrecht warmte;
- de verhuur van afleversets en warmtemeters;
- de levering van warm tapwater (inclusief doorlevering water);
- eenmalige aansluitvergoedingen;
- en overige opbrengsten toe te rekenen aan het leveren van warmte.

De opbrengsten zijn exclusief belastingen. De verantwoorde opbrengsten dienen 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.

### **3.2.6 Overige opbrengsten**

Opbrengsten van de warmteleverancier uit de verkoop van koude en elektriciteit. De opbrengsten zijn exclusief belastingen.

### **3.2.7 Kostprijs van warmte**

Kosten die verband houden met de inkoop van warmte of de inkoopkosten van energie (bijvoorbeeld elektriciteit of gas) en water om warmte (en eventueel ook elektriciteit) mee te genereren (inclusief bijstook en buffering). Deze kosten kunnen zowel verbruiksfafhankelijk zijn als verbruiksonafhankelijk zijn. Eigen opwek en inkoop van gelieerde partijen wordt at arms length verrekend (zie bijlage III onderdeel C van de regeling en onderdeel 4.5.2 van dit protocol). De kosten zijn exclusief belastingen.

### **3.2.8 Overige operationele kosten**

Alle operationele kosten die betrekking hebben op de warmteleverancier en toerekenbaar zijn aan de warmtelevering, maar geen betrekking hebben op de inkoopkosten van energie. Het betreft dus een verzamelpost van diverse vormen van operationele kosten. 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.

Tot de operationele kosten behoren niet: betalingen voor het gebruik van (delen van) warmtenetten die onderdeel zijn van een cross border lease (CBL)-constructie, financiële baten en lasten (rente), vennootschapsbelasting, toevoegingen aan of onttrekkingen uit wettelijke reserves. Operationele

kosten die vanuit gelieerde partijen worden doorbelast worden at arms length verrekend (zie bijlage III onderdeel C van de regeling en onderdeel 4.5.2 van dit protocol).

### 3.2.9 Afschrijvingen en amortisatie

De afschrijvingen, amortisatie en activawaarde hebben betrekking op materiële en immateriële activa. Afschrijvingen worden berekend met behulp van de lineaire afschrijvingsmethode over de verkrijgings- of vervaardigingsprijs. Afschrijvingen 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.

### 3.2.10 Aantal klanten warmte

Dit is de som van alle dagen waarvoor in een jaar een leveringsovereenkomst is gesloten voor de levering van warmte aan alle kleinverbruikaansluitingen die actief waren, gedeeld door het 365 (voor 2020: 366). Als één aansluiting 365 dagen actief beleverd is geweest en een andere aansluiting 219 dagen zijn dit  $584/365 = 1,60$  klanten.

### 3.2.11 Overschrijding normrendement warmte (NRW)

Dit betreft de overschrijding van het in 2023 gerealiseerde rendement ten opzichte van het historische normrendement in % (bepaald overeenkomstig bijlage III onderdelen B en C van de regeling). Het bedrag dat als gevolg van de overschrijding van het normrendement ten laste wordt gebracht aan het subsidiebedrag wordt als volgt berekend:

$$NRW = [ROIC_{2023} - ROIC_{ref}] * Activawaarde_{2023} * \frac{Gesubsidieerd\ volume\ warmte\ in\ GJ_{2023}}{Totaal\ volume\ warmte\ in\ GJ_{2023}}$$

Waarbij het afzonderlijk bemeterd en gefactureerd warm tapwater omgerekend naar volume in GJ meetelt bij het volume warmte.

## Deel D: Accountantsprotocol overschrijding normrendement warmte (NRW)

*De accountant geeft een beoordelingsverklaring af met daarin een conclusie over berekening van het rendement over 2023 en het historische normrendement voor warmte (Regeling artikel 7.2 lid 2 onderdeel f en g);*

### 4.1 Relevante wet- en regelgeving

Onderstaande wet- en regelgeving zijn de uitgangspunten voor de uitvoering van de opdracht:

- De regeling inclusief bijlage en toelichting.
- Standaard 2400
- Titel 9 Burgerlijk Wetboek 2 of IFRS (grondslagen normrendement)
- Verantwoordingsprotocol overschrijding normrendement
- Q&A zoals gepubliceerd op de website van RVO.

Indien sprake is van interne verrekenprijzen wordt aangesloten bij OESO Transfer Pricing Guidelines 2022, wet op de vennootschapsbelasting 1969, besluit van 14 juni 2022, nr. 2022-0000143421.

### 4.2 Object en reikwijdte onderzoek

De accountantswerkzaamheden worden uitgevoerd volgens de Standaard 2400 en zijn gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid dat de accountant geen reden heeft om te veronderstellen dat de verantwoorde overschrijding normrendement warmte (NRW) niet in alle materieel zijnde aspecten tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de relevante wet- en regelgeving, zoals vastgelegd in 4.1 van dit protocol. Het onderzoeksobject betreft het volgende gegeven opgenomen in de Overschrijding Rendement:

- Juistheid van de in de bijlage verantwoorde Overschrijding normrendement warmte (NRW) en de elementen die aan de berekening hiervan ten grondslag liggen in overeenstemming met de relevante wet- en regelgeving, zoals vastgelegd 4.1 van in dit protocol (artikel 7.2 lid 2 f en g). Hierbij wordt een nadere bedrijfsspecifieke invulling van de grondslagen toegelicht en opgenomen als onderdeel van het onderzoeksobject.

Deze gegevens zijn opgenomen in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling CEK23, tabblad Berekening NRW zoals opgenomen op de website van RVO.

Indien er sprake is van (een vermoeden van) misbruik, oneigenlijk gebruik en/of fraude, dan dient de accountant nadere acties te ondernemen in lijn met de Standaard 2400 en relevante overige wet- en regelgeving.

### 4.3 Materialiteit: goedkeuringstoleranties en gewenste zekerheid

Het onderzoek dient zodanig te worden ingepland en uitgevoerd dat een beperkte mate van zekerheid wordt verkregen dat de verantwoording geen afwijkingen (fouten) en onzekerheden van materieel belang bevat.

Een beoordelingsverklaring met een goedkeurende strekking impliceert dat, gegeven de bovengenoemde betrouwbaarheid, de accountant niets is gebleken op grond waarvan de accountant zou moeten concluderen dat in de verantwoording afwijkingen (fouten) en onzekerheden voorkomen die groter zijn dan het percentage in de hieronder opgenomen materialiteitstabel.

Als omvangsbasis geldt de EBIT over 2023.

De hierna vermelde goedkeuringstoleranties zijn in dit kader van toepassing voor de bepaling van de strekking van de af te geven beoordelingsverklaring.

Materialiteitstabel	Goedkeurende conclusie zonder beperkingen	Conclusie met beperking	Afkeurende conclusie	Een onthouding van een conclusie
Fouten (afwijkingen) en/of onzekerheden in de in het document Totaaloverzicht aanvraag opgenomen totale overschrijding normrendement, en onzekerheden in het onderzoek.	Fouten en/of onzekerheden < 2% van de omvang van de EBIT over 2023.	Fouten en/of onzekerheden 2% < 4% van de omvang van de EBIT over 2023.	Fouten > 4% van de omvang van de EBIT over 2023.	Onzekerheden in de beoordeling >4% van de EBIT 2023 of indien het niet mogelijk is een conclusie te geven over de overschrijding normrendement.

Indien de accountant een afkeurende conclusie geeft, een conclusie met beperking, of zich onthoudt van een conclusie dient een omschrijving en inschatting van deze fout/beperking/onzekerheden en de (mogelijke) financiële impact daarvan op de overschrijding normrendement warmte en/of de historische referentiewaarde toegelicht te worden in de beoordelingsverklaring.

Voor wat betreft de elementen gebruikt voor de verantwoorde overschrijding normrendement in historische benchmarkperiode die zijn ontleend uit de beoordeelde jaarrekening (of consolidatieset), geldt de materialiteit zoals gehanteerd bij de controle van de jaarrekening, voor de berekening zelf geldt materialiteit 2% van de EBIT over 2023.

#### 4.4 Accountantsproduct

De accountant legt de uitkomsten van de werkzaamheden vast in een beoordelingsverklaring, zoals beschreven in de Standaard 2400. In bijlage 2 van dit protocol is het model voor de beoordelingsverklaring opgenomen en aangepast aan de meest recente NBA-voorbeeldteksten ten tijde van het opstellen van het protocol. Deze voorbeeldteksten zijn gebaseerd op de geldende Standaarden. Om de samenhang en herkenbaarheid van het accountantsproduct te bevorderen raadt de NBA het gebruik van de meest recente NBA-voorbeeldteksten aan. Wel blijft de accountant zelf verantwoordelijk voor het gebruik van de juiste tekst en past deze waar nodig aan op de specifieke situatie.

#### 4.5 Aanwijzingen over de reikwijdte en de diepgang van de onderzoekswerkzaamheden ten aanzien van de overschrijding normrendement warmte (NRW)

In dit hoofdstuk volgen aanwijzingen voor de door de accountant uit te voeren werkzaamheden op grond van de CEK23. De accountant is zelf verantwoordelijk voor het kiezen van de aanpak en het hierbij verkrijgen van voldoende en geschikte assurance-informatie voor het vormen van de conclusie, met inachtneming van de Standaard 2400. De aanwijzingen zijn bedoeld om de accountant te wijzen op de diverse wet- en regelgeving waaraan de aanvraag tot subsidievaststelling dient te voldoen (limitatief) en de verwachte mate van diepgang en reikwijdte aan te geven. De accountant neemt kennis van de regeling voor nadere context voor de in dit accountantsprotocol opgenomen aanwijzingen.

De leverancier is daarbij verantwoordelijk om een zodanige (financiële) administratie te voeren dat daaruit te allen tijde op een eenvoudige en duidelijke wijze is af te leiden dat deze voldoet aan de bij deze regeling gestelde eisen.

#### **4.5.1 De gegevens ten aanzien van de overschrijding normrendement warmte**

De accountant verricht werkzaamheden naar de door de leverancier ingevulde gegevens ten aanzien van de (historische) rendementsgegevens. Deze zijn onderdeel van de aanvraag tot subsidievaststelling door de leverancier op grond van artikel 7.2 lid 2 onderdeel f en g. De correctie van het subsidiebedrag voor warmte als gevolg van een overschrijding van het normrendement wordt bepaald overeenkomstig bijlage III van de regeling en artikel 7.2 lid 2 onderdeel f en g. De accountant onderzoekt dat:

- de jaarlijkse EBIT consistent is berekend qua systematiek en in overeenstemming met de uitgangspunten zoals vastgelegd in onderdeel C Verantwoordingsprotocol van dit protocol en nader vastgelegd in de entiteit specifieke grondslagen toegelicht en opgenomen als onderdeel van het onderzoeksobject, waardoor een zuivere vergelijking ontstaat in 2023 ten opzichte van de historische benchmarkperiode zoals opgenomen in bijlage III van de regeling. Hierbij worden de gegevens zo veel als mogelijk aangesloten bij de gegevens vanuit de (beoordeelde) jaarrekening (of consolidatieset).
- de activawaarde, zijnde de boekwaarde van materiële en immateriële vaste activa (inclusief activa in aanbouw) zijn toegerekend aan de juiste warmtenetten (in gebruik/niet in gebruik) en deze alleen zijn opgenomen als de betreffende warmtenetten in gebruik zijn (levering op plaatsvindt); voor nieuwe warmtenetten (in 2023) de activawaarde in acht is genomen op basis van het moment van ingebruikname en waar nodig pro rata op maandbasis is toegerekend;
- het in het Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling opgenomen percentage in 2023 totaal geleverde volume warmte in GJ aan kleinverbruikaansluitingen met toepassing van het prijsplafond (inclusief het volume aan apart bemeten en gefactureerd warm tapwater, omgerekend naar GJ), alleen toeziet op het volume onder het prijsplafond met een maximale bovengrens van het volumeplafond voor warmte en een ondergrens van nul met uitzondering van het volume aan apart bemeten en gefactureerd warm tapwater;
- indien er sprake is van interne verrekenprijzen, onderdeel C van bijlage III van de regeling door de aanvrager is toegepast;
- indien sprake is van gebruik van verdeelsleutels dit in lijn met het verantwoordingsprotocol is toegerekend;
- indien sprake is van een fusie of een start per 2019, bijlage III onderdeel A van de regeling is toegepast;

Bij deze werkzaamheden kunnen de accountant en de leverancier als leidraad de 'Handreiking Format Vaststellingsberekening CEK23 voor warmte' volgen, die RVO separaat publiceert op de website van RVO.



**Beoordeelde/gecontroleerde jaarrekening (of consolidatieset) over 2019 – 2023**

Indien bij de jaarrekening (of consolidatieset) over de jaren 2019 - 2023 (of de gebroken verslagjaren) een beoordelingsverklaring en/of controleverklaring van een accountant is verstrekt kan de accountant in het kader van zijn werkzaamheden uitgaan van de EBIT en activawaarde, opgenomen of afgeleid<sup>5</sup> van de onderzochte jaarrekening (of consolidatieset) waarbij de verklaring is verstrekt.

Aandacht wordt gevraagd voor de situatie waarbij de accountant geen goedkeurende verklaring bij de jaarrekening (of consolidatieset) heeft afgegeven. In deze situaties gaat de accountant na of de beperking, oordeelonthouding/ onthouding van een conclusie of afkeuring betrekking heeft op de overschrijding normrendement zoals gedefinieerd in de regeling en zo ja, of er gevolgen zijn voor zijn werkzaamheden.

Hierbij wordt opgemerkt dat de accountant voor de EBIT en activawaarde voor de bepaling van het historisch normrendement dient vast te stellen dat de EBIT niet te hoog is. De onderzoeksrichting voor de EBIT in de benchmarkperiode is derhalve de juistheid. Voor de activawaarde geldt het omgekeerde, hierbij dient de accountant vast te stellen of de activawaarde niet te laag is. De onderzoeksrichting voor de activawaarden in de benchmarkperiode is derhalve de volledigheid.

Voor het boekjaar 2023 geldt dat de onderzoeksrichting voor de controle van de activawaarde de juistheid en voor de EBIT de volledigheid.

**Situatie waarin de jaarrekening (of consolidatieset) één en meerdere jaren tussen 2019 - 2022 niet is beoordeeld/gecontroleerd**

Ook in het geval de jaarrekening (of consolidatieset) over de jaren 2019- 2022 (of de gebroken verslagjaren) één of meerdere jaren niet is beoordeeld en/of gecontroleerd door een accountant en er dus geen sprake is van een beoordelingsverklaring en/of controleverklaring van een accountant, betrekking hebbend op een jaarrekening (of consolidatieset) over één of meerdere jaren tussen 2019 – 2022 (of de gebroken verslagjaren), dan mag de accountant uitgaan van de omzet, opgenomen in de door het management vastgestelde, en/of de door de accountant samengestelde definitieve jaarrekening (of consolidatieset) over 2019 - 2022 (of de gebroken verslagjaren). Hierbij gaat de accountant na of rekening is gehouden met de definitie en bepalingen ten aanzien van de overschrijding normrendement zoals is opgenomen in de regeling.

Op grond van zijn professioneel-kritische instelling en door de accountant uitgevoerde risicoanalyse dient de accountant, gericht op het verkrijgen van voldoende en geschikte assurance-informatie, te overwegen of deze werkzaamheden moeten worden uitgebreid met andere (gegevensgerichte) werkzaamheden (cf. de beoordelingsstandaarden).

**4.5.2 Interne verrekenprijzen (onderdeel C bijlage III van de regeling)**

In de regeling is gewaarborgd dat de interne verrekenprijzen, die de bedrijven hanteren ten behoeve van de subsidiebepaling, op zakelijkheid berusten en dat de historische benchmark consistent is qua systematiek waardoor een zuivere vergelijking ontstaat in 2023 ten opzichte van de historische benchmarkperiode. Voor de zakelijke interne verrekenprijssystematiek wordt aangesloten bij OESO Transfer Pricing Guidelines 2022. Onderdeel C van bijlage III van de regeling bevat voorschriften over

---

<sup>5</sup> Van afleiding van de jaarrekening is in ieder geval sprake als op grond van het verantwoordingsprotocol verdeelsleutels dienen te worden toegepast.

de omgang met interne verrekenprijzen, waaronder een toetsing van een door de subsidieontvanger ingeschakelde externe onafhankelijke deskundige.

In dit kader gaat de accountant na of:

- a) de subsidieontvanger interne verrekenprijzen conform wet- en regelgeving heeft toegepast terzake van producten of diensten die onderdeel zijn van de berekening van het normrendement warmte;
- b) een rapport, welke voldoet aan de vereisten in onderdeel 7 en 8, is opgesteld door een externe onafhankelijke deskundige conform Onderdeel C van bijlage III van de regeling en waaruit blijkt dat het beleid van de leverancier ten aanzien van de interne verrekenprijzen aansluit bij één van de vijf interne verrekenprijsmethodes uit de OESO Transfer Pricing Guidelines 2022;
- c) indien niet één van deze vijf interne verrekenprijsmethodes uit de OESO Transfer Pricing Guidelines 2022 is gebruikt, de externe onafhankelijke deskundige aanvullende werkzaamheden heeft verricht op basis van de informatie en onderliggende documentatie van de subsidieontvanger om tot voldoende en geschikte assurance-informatie te komen dat de gekozen methode tot een arm's length verrekenprijs leidt conform onderdeel 5 en 7 tot en met 13 van bijlage III onderdeel C van de regeling;
- d) de interne verrekenprijs methode consistent is toegepast over de historische benchmark jaren en 2023, conform onderdeel 6 van bijlage III onderdeel C van de regeling.

Ingeval de accountant voor zijn onderzoek gebruik maakt van de werkzaamheden van een door de cliënt ingehuurd deskundige, volgt de accountant de bepalingen in de Standaard 2400.55 voor wat betreft het evalueren van de competentie, capaciteiten en objectiviteit van die deskundige; inzicht verwerven in de werkzaamheden van die deskundige; en het evalueren van de geschiktheid van het werk van die deskundige als assurance-informatie.

**Bijlage 1. Model assurance-rapport met betrekking tot de doorbetalingen aan kleinverbruikers van warmte en de tegemoetkoming uitvoeringskosten (TUK) als onderdeel van de aanvraag tot subsidievaststelling in het kader van ‘Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023’**

Aan: Opdrachtgever

**Onze conclusie**

Wij hebben het in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling opgenomen tabblad “Doorbetaling en TUK” (hierna: “verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK”) in het kader van de ‘Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023’ (Staatscourant 2022, 14 december 2022, nr. 34154) (hierna: de regeling) van .. (naam entiteit) onderzocht. Van het door de leverancier ingevulde tabblad “Doorbetaling en TUK”, zoals opgenomen op de website van RVO, is een door ons voor identificatiedoeleinden gewaarmerkt exemplaar bij dit rapport gevoegd.

Op basis van de uitgevoerde werkzaamheden en de verkregen assurance-informatie hebben wij geen reden om te veronderstellen dat de verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK in het kader van de Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023 van .. (naam entiteit) niet in alle van materieel belang zijnde aspecten is opgesteld in overeenstemming met de subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023.

**De basis voor onze conclusie**

Wij hebben ons onderzoek uitgevoerd volgens:

- Nederlands recht, waaronder de Nederlandse Standaard 3000A ‘Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie (attest-opdrachten)’;
- Het ‘Protocol ten behoeve van het onderzoek in het kader van de aanvraag tot subsidievaststelling inzake de ‘Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023’ inzake warmte (hierna: het protocol).

Deze opdracht is gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid. Onze verantwoordelijkheden op grond hiervan zijn beschreven in de sectie ‘Onze verantwoordelijkheden voor het onderzoek van de verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK’.

Wij zijn onafhankelijk van ... (naam entiteit(en)) zoals vereist in de ‘Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten’ (ViO). Daarnaast hebben wij voldaan aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Wij vinden dat de door ons verkregen assurance-informatie voldoende en geschikt is als basis voor onze conclusie.

**Beperking in het gebruik en verspreidingskring**

De verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK is opgesteld voor de Minister voor Klimaat en Energie en de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland met als doel ... (naam entiteit(en)) in staat te stellen te voldoen aan de subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023. Hierdoor is de verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK mogelijk niet geschikt voor andere

doeleinden. Ons assurance-rapport is derhalve uitsluitend bestemd voor ... (naam entiteit(en)) en de Minister voor Klimaat en Energie en de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland en dient niet te worden verspreid aan of te worden gebruikt door anderen.

#### **Verantwoordelijkheden van het bestuur voor de verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK**

Het bestuur is verantwoordelijk voor het opstellen van de verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK in overeenstemming met de Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023. Het bestuur is ook verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing als het noodzakelijk acht om het opstellen van de verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten.

#### **Onze verantwoordelijkheden voor het onderzoek naar de verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK**

Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van ons onderzoek dat wij daarmee voldoende en geschikte assurance-informatie verkrijgen voor de door ons af te geven conclusie.

De in dat kader uitgevoerde werkzaamheden zijn verschillend in aard en timing alsmede geringer in omvang dan voor assurance-opdrachten gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid. De mate van zekerheid die wordt verkregen bij assurance-opdrachten gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid is daarom ook aanzienlijk lager dan de zekerheid die wordt verkregen bij assurance-opdrachten gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid.

Wij passen de 'Nadere voorschriften kwaliteitssystemen' (NVKS) toe. Op grond daarvan beschikken wij over een samenhangend stelsel van kwaliteitsbeheersing inclusief vastgelegde richtlijnen en procedures inzake de naleving van ethische voorschriften, professionele standaarden en andere relevante wet- en regelgeving.

Ons onderzoek bestond onder andere uit:

- het identificeren van gebieden in de verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK waar het waarschijnlijk is dat zich een afwijking van materieel belang zal voordoen als gevolg van fouten of fraude, het bepalen en uitvoeren van assurance-werkzaamheden om in te spelen op deze gebieden en het verkrijgen van assurance-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor onze conclusie;
- het in overweging nemen van de interne beheersing die relevant is voor het onderzoek met als doel assurance-werkzaamheden te selecteren die passend zijn in de omstandigheden. Deze overweging heeft niet als doel om een conclusie te trekken over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit;
- het inwinnen van inlichtingen bij het bestuur en andere functionarissen van de entiteiten;
- het vaststellen van de plausibiliteit van de informatie in de verantwoording CEK 23 Doorbetaling en TUK;
- de in het protocol opgenomen werkzaamheden.

Plaats en datum  
(naam accountantspraktijk)  
(naam accountant)

**Bijlage 2. Model beoordelingsverklaring met betrekking tot de overschrijding normrendement warmte en de elementen die daaraan ten grondslag liggen als onderdeel van de aanvraag tot subsidievaststelling in het kader van ‘Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023’**

**BEOORDELINGSVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE ACCOUNTANT**

Aan: Opdrachtgever

**Onze conclusie**

Wij hebben de verantwoorde overschrijding normrendement warmte en de elementen die daaraan ten grondslag liggen zoals opgenomen in het document Totaaloverzicht aanvraag tot subsidievaststelling CEK23, tabblad ‘Berekening NRW’ van ....(naam entiteit(en)) te ... ((statutaire) vestigingsplaats) (hierna: ‘verantwoorde overschrijding normrendement’) beoordeeld. Op grond van onze beoordeling hebben wij geen reden om te veronderstellen dat de verantwoorde overschrijding normrendement van ... (naam entiteit(en)) niet in alle van materieel belang zijnde aspecten is opgesteld in overeenstemming met de relevante wet- en regelgeving zoals opgenomen in paragraaf 4.1 van het Protocol ten behoeve van het onderzoek in het kader van de aanvraag tot subsidievaststelling bij de ‘Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023’ inzake warmte’ (hierna: de geldende wet- en regelgeving).

**De basis voor onze conclusie**

Wij hebben onze beoordeling verricht in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de Nederlandse standaard 2400 ‘Opdrachten tot het beoordeling van financiële overzichten’ en het Protocol ten behoeve van het onderzoek in het kader van de aanvraag tot subsidievaststelling bij de ‘Subsidieregeling bekostiging plafond energietarieven kleinverbruikers 2023’ inzake warmte (hierna: het protocol). Deze beoordeling is gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid. Onze verantwoordelijkheden op grond hiervan zijn beschreven in de sectie ‘Onze verantwoordelijkheden voor de beoordeling van de verantwoorde overschrijding normrendement’.

Wij zijn onafhankelijk van ... (naam entiteit(en)) zoals vereist in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) en andere voor de opdracht relevante onafhankelijkheidsregels in Nederland. Verder hebben wij voldaan aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Wij vinden dat de door ons verkregen assurance-informatie voldoende en geschikt is als basis voor onze conclusie.

**Benadrukking van de basis voor verantwoorde overschrijding normrendement warmte en beperking in gebruik en verspreidingskring**

Wij vestigen de aandacht op ‘Nadere bedrijfsspecifieke invulling van de gehanteerde grondslagen overschrijding normrendement als bijlage bij tabblad Berekening NRW als bijlage bij tabblad Overschrijding normrendement warmte’ in de toelichting waarin de basis voor de verantwoorde overschrijding normrendement warmte uiteen is gezet. De verantwoorde overschrijding normrendement is opgesteld voor de Minister voor Klimaat en Energie en de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland met als doel ... (naam entiteit(en)) in staat te stellen te voldoen aan de geldende wet- en regelgeving. Hierdoor is de verantwoorde overschrijding normrendement mogelijk

niet geschikt voor andere doeleinden. Onze beoordelingsverklaring is derhalve uitsluitend bestemd voor ... (naam entiteit(en)) en de Minister voor Klimaat en Energie en de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland en dient niet te worden verspreid aan of te worden gebruikt door anderen. Onze conclusie is niet aangepast als gevolg van deze aangelegenheid.

#### **Verantwoordelijkheden van het bestuur voor de verantwoorde overschrijding normrendement**

Het bestuur is verantwoordelijk voor het opstellen van de overschrijding normrendement in overeenstemming met de geldende wet- en regelgeving. In dit kader is het bestuur verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing die het bestuur noodzakelijk acht om het opstellen van de overschrijding normrendement mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fouten of fraude.

#### **Onze verantwoordelijkheden voor de beoordeling van de verantwoorde overschrijding normrendement warmte**

Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van een beoordelingsopdracht dat wij daarmee voldoende en geschikte assurance-informatie verkrijgen voor de door ons af te geven conclusie.

De mate van zekerheid die wordt verkregen bij een beoordelingsopdracht is aanzienlijk lager dan de zekerheid die wordt verkregen bij een controleopdracht verricht in overeenstemming met de Nederlandse controlestandaarden. Derhalve brengen wij geen controleoordeel tot uitdrukking.

Wij hebben deze beoordeling professioneel kritisch uitgevoerd en hebben waar relevant professionele oordeelsvorming toegepast in overeenstemming met de Nederlandse Standaard 2400 en het protocol. Onze beoordeling bestond onder andere uit:

- Het verwerven van inzicht in de entiteit/vennootschap en haar omgeving en de geldende wet- en regelgeving, om gebieden in de verantwoorde overschrijding normrendement te kunnen identificeren waar het waarschijnlijk is dat zich risico's op afwijkingen van materieel belang voor zullen doen als gevolg van fouten of fraude, het in reactie hierop opzetten en uitvoeren van werkzaamheden om op die gebieden in te spelen en het verkrijgen van assurance-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor onze conclusie.
- Het verkrijgen van inzicht in de administratieve systemen en administratie van de entiteit/vennootschap en het overwegen of deze gegevens opleveren die adequaat zijn voor het doel van het uitvoeren van cijferanalyses.
- Het inwinnen van inlichtingen bij het bestuur/de directie en andere functionarissen van de entiteit/vennootschap.
- Het uitvoeren van cijferanalyses met betrekking tot de informatie opgenomen in de verantwoorde overschrijding normrendement.
- Het verkrijgen van assurance-informatie dat de verantwoorde overschrijding normrendement overeenstemt met of aansluit op de onderliggende administratie van de entiteit/vennootschap.
- Het evalueren van de verkregen assurance-informatie.
- Het overwegen of de verantwoorde overschrijding normrendement, de onderliggende transacties en gebeurtenissen zonder materiële afwijkingen weergeeft.

Plaats en datum  
(naam accountantspraktijk)  
(naam accountant)