

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ
NOTE DE PRÉSENTATION
AVIS N° 2006-D DU 4 OCTOBRE 2006 DU COMITÉ D'URGENCE

Relatif au traitement comptable du dispositif des certificats d'économies d'énergie

(résultant de la loi de programme n° 2005-781 du 13 juillet 2005 fixant les
orientations de la politique énergétique)

Sommaire :

1 – Présentation du dispositif

[1.1 – Loi n° 2005-781 du 13 juillet 2005 de programme fixant les orientations de la politique énergétique](#)

[1.2 – Les certificats d'économies d'énergie \(articles 14 à 17 de la loi du 13 juillet 2005\)](#)

- [Obtention ou acquisition des certificats d'économies d'énergie](#)
- [Principe des obligations pour les vendeurs d'énergie](#)

[1.3 – Déroulement de la procédure](#)

2 – Portée de l'obligation

3 - Comptabilisation des opérations par les entreprises contraintes

[3.1 - Réalisation des actions d'économies d'énergie](#)

[3.2 – Traitement des certificats](#)

[3.3 – Situation à la clôture de chaque période](#)

[3.4 – Pénalité libératoire](#)

4 – Comptabilisation par les entreprises ou entités non contraintes

5 – Informations à mentionner en annexe

A la demande de la Direction générale de l'énergie et des matières premières (DGEMP), le président du CNC a saisi le Comité d'urgence pour déterminer le traitement comptable du nouveau dispositif des certificats d'économies d'énergie, résultant de la loi de programme n° 2005-781 du 13 juillet 2005 fixant les orientations de la politique énergétique, complétée par les trois décrets du 23 mai 2006⁽¹⁾.

(1) - Décret n° 2006-600 du 23 mai 2006 relatif aux obligations d'économies d'énergie dans le cadre du dispositif des certificats d'économies d'énergie ;

- Décret n° 2006-603 du 23 mai 2006 relatif aux certificats d'économies d'énergie ;

- Décret n° 2006-604 du 23 mai 2006 relatif à la tenue du registre national des certificats d'économie d'énergie.

1 – Présentation du dispositif

1.1 – Loi n° 2005-781 du 13 juillet 2005 de programme fixant les orientations de la politique énergétique

Devant la nécessité de maîtriser la consommation énergétique globale, soit diviser par un facteur de 4 à 5 d'ici 2050 les émissions de CO₂ pour limiter le réchauffement climatique, la loi n° 2005-781 du 13 juillet 2005 fixant les orientations de la politique énergétique (art. 3) impose de porter le rythme annuel de baisse de l'intensité énergétique finale, c'est-à-dire le rapport entre la consommation d'énergie et la croissance économique, de 2 % par an dès 2015 et de 2,5 % d'ici à 2030.

Pour atteindre de tels objectifs, une relance vigoureuse et immédiate des économies d'énergie est impérative. Des potentiels importants d'économies existent ; de nombreuses techniques permettent aujourd'hui une utilisation plus économique de l'énergie, mais elles sont peu connues et rarement mises en œuvre spontanément.

Une information ciblée et des actions motivantes promues par les acteurs même du marché de l'énergie permettent d'atteindre ces objectifs. Par exemple :

- des appareils électroménagers efficaces (réfrigérateurs et machines à laver de classe A ou B) consomment jusqu'à deux fois moins d'énergie ;
- la pose de vitrages isolants permet d'économiser 7 % de l'énergie de chauffage, une chaudière efficace 15 %, l'isolation des murs de 10 à 15 % et de la toiture de 10 à 20 %, l'installation d'un thermostat d'ambiance programmable environ 7 %, l'installation d'un chauffe-eau solaire individuel ou d'une pompe à chaleur jusqu'à 70 % de la consommation d'énergie liée à la production d'eau chaude ;
- l'utilisation de lampes basse consommation permet de diviser par 4 la consommation électrique liée à ce type d'éclairage ;
- dans les transports, une formation à la conduite économique, jusqu'à 40 %.....

1.2 – Les certificats d'économies d'énergie (articles 14 à 17 de la loi du 13 juillet 2005)

Pour mettre en œuvre une telle politique énergétique, en ne faisant supporter qu'un coût minimum à la collectivité, un système de certificats a été créé, semblable par certains aspects au système des quotas d'émission de gaz à effet de serre. Toutefois, à la différence des quotas, il n'y a pas d'attribution gratuite par l'État d'un volume de certificats aux entreprises lors de la mise en place du système. Les certificats d'économies d'énergie sont délivrés par l'État en contrepartie d'actions d'économies d'énergie menées par les personnes soumises à obligation ainsi que par certaines personnes morales.

• Obtention ou acquisition des certificats d'économies d'énergie

L'article 14 de la loi de programme susvisée, fixant les orientations de la politique énergétique, soumet à des **obligations d'économies d'énergie**, sur une période donnée, les personnes morales qui vendent de l'électricité, du gaz, de la chaleur ou du froid aux consommateurs finals et dont les ventes annuelles excèdent un seuil ainsi que les personnes physiques ou morales qui vendent du fioul domestique aux consommateurs finals (cf. conditions § 1.3)

Ces entreprises dites « contraintes » peuvent se libérer de ces obligations soit en **réalisant directement ou indirectement des économies d'énergie**, soit en **acquérant des certificats d'économies d'énergie**. A défaut elles paieront une pénalité.

L'article 15 désigne les autres personnes qui pourront obtenir des certificats en précisant les conditions à remplir pour les obtenir. Ces conditions sont précisées à l'article 1^{er} du décret n° 2006-603 du 23 mai 2006 relatif aux certificats d'économies d'énergie.

Les actions pouvant donner lieu à certificats sont des actions d'économies d'énergie menées par :

- une collectivité publique (État et collectivités territoriales) ou un groupement de collectivités publiques,
- une personne morale, à la double condition que l'action menée n'entre pas dans le champ de son activité principale et ne lui procure pas de recettes directes.

- **Principe des obligations pour les vendeurs d'énergie**

Les vendeurs d'énergie ont le choix des actions à entreprendre afin d'éteindre leurs obligations.

Ils peuvent amener leurs clients à réaliser des économies d'énergie en leur apportant des informations sur les moyens à mettre en œuvre, avec des incitations financières en relation avec des industriels ou des distributeurs : prime pour l'acquisition d'un équipement, aides aux travaux, service de préfinancement, ... le champ des initiatives s'avère large et ouvert. **En contrepartie du constat des investissements effectués par les consommateurs grâce à ces actions, les vendeurs d'énergie reçoivent des certificats sur la base de forfaits en kWh calculés par type d'action.**

Ils ont également la possibilité de réaliser des économies d'énergie dans leurs propres immobilisations et installations à condition que ces sites ne soient pas déjà soumis à des exigences au titre de la réglementation sur les quotas d'émission de gaz à effet de serre.

Les vendeurs d'énergie peuvent cependant choisir d'acheter, si cela s'avère moins coûteux, des certificats d'économies d'énergie auprès d'autres acteurs comme les collectivités territoriales et/ou les entreprises industrielles ou de services qui pourront, dans certaines conditions, obtenir – elles aussi – des certificats.

Tout ce qui permet de réaliser des économies de manière démontrable pourrait a priori entrer dans le champ des certificats (sous réserve des dispositions prévues par la réglementation) : éclairage, chauffage, isolation, etc. ... La mise en place du dispositif global sera progressive (première période test sur 3 ans) de manière à laisser à tous les acteurs un temps d'apprentissage.

Si les vendeurs d'énergie ne parviennent pas à remplir leurs obligations dans le temps imparti, ils devront s'acquitter d'une pénalité libératoire à verser au Trésor public. Ce versement est calculé sur la base d'une pénalité maximale de 0,02 euros par kilowattheure. Son montant est doublé, sauf pendant la première période triennale d'application du dispositif, si les personnes n'apportent pas la preuve qu'elles n'ont pu acquérir les certificats manquants.

1.3 – Déroulement de la procédure

- **La première période triennale d'obligation a été fixée du 01/07/2006 au 30/06/2009.**
- **Un objectif national d'économies d'énergie de 54 TWh d'énergie finale actualisés (54 milliards de kWh) a été assigné pour la première période.**
- **Les personnes soumises à obligation sont les vendeurs d'énergie, soit :**
 - les personnes physiques et morales qui livrent du « fioul domestique » au domicile ou au siège des consommateurs finals présents sur le territoire national,

- et les personnes morales qui réalisent des ventes d'énergie (autres que le fioul domestique) aux consommateurs finals présents sur le territoire national supérieures à un seuil de kWh d'énergie finale par an :
 - « électricité » : 400 millions,
 - « gaz naturel » : 400 millions,
 - « gaz de pétrole liquéfié » : 100 millions,
 - « chaleur et froid » : 400 millions.

- **Déclarations des ventes :**

Après publication du décret n° 2006-600 du 23 mai 2006 relatif aux obligations, les vendeurs d'énergie ont deux mois pour effectuer une déclaration, auprès de l'administration, de leurs ventes pour les années 2004 et 2005 qui serviront de base de calcul pour les deux premiers exercices annuels de la période (du 1^{er} juillet 2006 au 30 juin 2007 et du 1^{er} juillet 2007 au 30 juin 2008). L'année suivante, la déclaration devra être effectuée avant le 30 juin 2007 et portera sur les ventes de l'année civile précédente soit 2006. Ces ventes 2006 serviront de base de calcul pour le dernier exercice annuel de la période (du 1^{er} juillet 2008 au 30 juin 2009).

- **La fixation des objectifs d'économies d'énergie, pour chaque vendeur d'énergie, s'effectue selon le principe suivant prévu par décret :**

- Répartition, par arrêté, de l'objectif national entre les différentes énergies (arrêté du 26 septembre 2006) ;
- Puis notification individuelle des obligations, par arrêté, dans un délai de quatre mois suivant la publication du décret (et au 31 octobre pour les années suivantes). Dans cet arrêté sont fixés, le montant de l'obligation d'économies d'énergie de chaque entité, pour l'exercice suivant (sauf la 1^{ère} année de mise en œuvre du dispositif) ainsi que le montant prévisionnel total de l'obligation d'économies d'énergie à réaliser sur la période allant du 1^{er} juillet 2006 au 30 juin 2009.

Le montant de l'obligation individuelle d'économies d'énergie de chaque entreprise pour les exercices annuels débutant le 1^{er} juillet 2006 et le 1^{er} juillet 2007 ainsi que le montant prévisionnel de l'obligation d'économies d'énergie pour l'ensemble de la période, a été notifié par arrêté individuel du 27 septembre 2006.

Un arrêté notifié avant le 31 octobre 2007 fixera le montant de l'obligation individuelle d'économies d'énergie de chaque entreprise pour le dernier exercice annuel débutant le 1^{er} juillet 2008 ainsi que le montant définitif de l'obligation pour la période.

- **Obtention de certificats :**

Les certificats sont obtenus après le dépôt et l'examen d'un dossier auprès des DRIRE (services locaux du ministère en charge de l'industrie), dès que l'action est réalisée. Les DRIRE délivrent (par délégation du Préfet) les certificats, qui sont enregistrés sur le registre national des certificats d'économies d'énergie.

- **Le seuil minimum de dépôt d'un dossier est fixé à 1 GWh (1 000 000 kWh)**

- **Validité des certificats :**

Les certificats d'économies d'énergie délivrés pendant la période de réalisation de l'objectif national d'économies d'énergie sont valables pour cette période et les deux suivantes².

² Article 6 du décret n° 2006-603 du 23 mai 2006 relatif aux certificats d'économies d'énergie.

- **Unité de compte du certificat :**

L'article 15 de la loi du 13 juillet 2005 indique que : « *Les certificats d'économies d'énergie sont des biens meubles négociables, dont l'unité de compte est le kilowattheure d'énergie finale économisé* ».

2 – Portée de l'obligation

Le Comité considère que :

- **L'obligation assignée à chaque entreprise contrainte de produire les certificats d'économies d'énergie obtenus ou acquis à l'issue de la période triennale résulte d'une obligation légale, (i.e. la loi du 13 juillet 2005, qui prend effet au premier jour de ladite période, à savoir le 1^{er} juillet 2006). Aucun passif immédiat au titre de la pénalité n'est à constater à cette date, dans la mesure où l'entreprise peut réaliser différentes actions possibles pendant la période triennale.**
- **En effet, pour éteindre son obligation, l'entreprise peut engager des actions sur ses propres installations ou auprès des tiers lui permettant d'obtenir des certificats ou les acquérir directement. Ces actions ou dépenses futures ne sont pas provisionnées mais sont comptabilisées selon leur nature, soit en immobilisations corporelles, soit en charges de période, conformément au § 19 d'IAS 37.**
- **Toutefois, si à la clôture d'une période au sein de ce délai de trois ans, il est plus probable qu'improbable au vu du plan mis en œuvre et éventuellement détaillé dans l'annexe ou communiqué, que l'entreprise n'aura pas d'autre solution réaliste que de payer la pénalité libératoire pour se libérer de son obligation (§ 17 d'IAS 37), une provision doit être comptabilisée.**

3 - Comptabilisation des opérations par les entreprises contraintes

3.1 - Réalisation des actions d'économies d'énergie

Les coûts des actions d'économies d'énergie réalisées par les entreprises contraintes, en vue d'obtenir des certificats d'économies d'énergie, sont comptabilisés comme suit :

- Les coûts des opérations réalisées sur les immobilisations de l'entreprise sont comptabilisés à l'actif si les conditions sont remplies.
- Les coûts engagés pour financer les actions en vue d'inciter les tiers à réaliser des économies d'énergie sont comptabilisés en charges dans l'exercice au cours duquel ils sont encourus.
- Les certificats acquis pour se libérer de l'obligation sont comptabilisés en charges au cours de l'exercice.
- Des modalités particulières sont prévues par l'article 14-II de la loi du 13 juillet 2005 pour les distributeurs de fioul domestique qui peuvent se regrouper dans une structure collective (association, fédération ...) pour mettre en place des actions en vue de réaliser des économies d'énergie ou pour acquérir des certificats. Les participations versées par les distributeurs à la structure à laquelle ils adhèrent, pour se libérer de leur obligation, sont comptabilisées en charges.

3.2 - Traitement des certificats

- Traitement des certificats produits ou acquis par l'entreprise pour satisfaire l'objectif d'économies d'énergie

Les coûts des opérations engagées pour obtenir les certificats étant comptabilisés en charges ou à l'actif selon les conditions visées supra, les certificats d'économies d'énergie délivrés par l'État à l'appui des actions réalisées ou acquis, sont enregistrés au sein d'une comptabilité matière tenue hors bilan faisant l'objet d'un double suivi entre les certificats attendus, d'une part, et les certificats obtenus, d'autre part.

- Traitement des certificats acquis dans le cadre d'une activité de négoce

Les certificats acquis dans le cadre d'une activité de négoce sont comptabilisés à l'actif en immobilisations incorporelles, dans la mesure où ils répondent aux conditions de comptabilisation du règlement n° 99-03.

Cette classification pourrait éventuellement être révisée si un marché actif, au sens du paragraphe 8 d'IAS 38, venait à se mettre en place.

3.3 – Situation à la clôture de chaque période

La provision constatée à la clôture d'une période dans les conditions prévues au § 2.4 est évaluée sur la base du coût de la pénalité de 0,02 euros par kWh d'énergie « non économisé ».

3.4 – Pénalité libératoire

Les entreprises qui, à l'issue de la période triennale, n'auraient pas obtenu le nombre de certificats impartis par l'objectif, devront acquitter une pénalité d'un montant de 0,02 euros par kWh d'économies d'énergie non réalisées (art. 14 IV du II de la loi du 13 juillet 2005).

4 – Comptabilisation par les entreprises ou entités non contraintes

Les personnes morales, autres que les personnes contraintes, peuvent réaliser des actions additionnelles d'économies d'énergie, par rapport à leur activité habituelle, en vue d'obtenir des certificats pour les céder.

Ces entreprises réalisent généralement des actions sur leurs propres immobilisations qui seront comptabilisées dans les conditions précisées ci avant.

5 – Informations à mentionner en annexe

L'avis précise les différentes informations à faire figurer en annexe tant pour les entreprises contraintes que non contraintes.