

Chaire Energie et Prospérité

*Séance 5: l'adaptation des normes comptables
(IFRS en particulier) à la transition énergétique*

Intervention de Patrick de Cambourg

26 avril 2017

Le contexte comptable français actuel

Les questions environnementales et notamment celles liées à la transition énergétique ne font pas l'objet de traitement comptable particulier à quelques exceptions près: c'est le **règlement de l'ANC 2014-03** (PCG 2014) qui s'applique. Il a intégré les différents éléments de la recommandation de 2003.

Le cadre de référence est fondé sur une analyse des obligations juridiques qui s'imposent aux entités juridiques devant préparer des comptes.

La démarche générale française est proche de celle retenue par les autres normalisateurs comptables.

Le contexte comptable français actuel

Définition d'un actif:

« un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est-à-dire un élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'évènements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs ».
(art 221-1)

Le contexte comptable français actuel

Définition d'un passif:

« un passif est comptabilisé lorsque l'entité a une obligation à l'égard d'un tiers, et qu'il est probable ou certain que cette obligation provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci » (art 322-1). En outre, le montant de l'obligation doit être évalué avec une fiabilité suffisante (art 322-4).

Le contexte comptable français actuel

Seuls les sujets suivants sont spécifiquement traités et détaillés dans le recueil des normes comptables:

- l'impact comptable des **coûts de démantèlement, d'enlèvement et de remise en état de site**. Les modalités de comptabilisation et d'évaluation ainsi que l'information à donner en annexe sont détaillées dans le **titre III, chapitre II, section 5 du recueil**. Ce texte reprend l'avis du Comité d'Urgence du 6 décembre 2005.

Il y est précisé les modalités de constatation d'un actif en complément du coût initial de l'immobilisation et de la provision correspondante.

Le contexte comptable français actuel

- Comptabilisation de certains dispositifs réglementaires:
 - Quotas d'émission de gaz à effet de serre et unités assimilées (Code de l'environnement) – [Art. 615-1 à 615-21 du PCG](#) – Dispositif de l'UE applicable pour la période 2013 à 2020, les dispositions comptables sont à appliquer au 1/1/2013.
 - Certificats d'économie d'énergie (Code de l'énergie) – [Art. 616-1 à 616-23 du PCG](#).
 - Contribution financière relative aux coûts unitaires supportés pour l'élimination des déchets d'équipements électriques et électroniques ménagers (DEEE). Avis du Comité d'Urgence de 2007 repris en [Titre VI, chapitre III, section 6 du recueil](#).

Le contexte français actuel

La communication sur les risques environnementaux sont traités via le reporting extra-financier des entreprises.

Dès 2001, un rapport obligatoire sur les risques sociétaux des entreprises (RSE) a été mis en place pour les entreprises cotées (art. 116 de la loi du 15 mai 2001).

Cette obligation a été étendue depuis 2010 aux plus grandes entreprises du secteur commercial, financier, mutualiste, coopératif et de prévoyance et depuis 2012 pour toutes les sociétés non cotées de plus de 500 salariés et un CA ou total bilan de plus de 100 Meuros.


La réglementation actuelle s'inscrit dans le cadre de la directive européenne du 22 octobre 2014.

Le contexte français actuel

Les informations environnementales sont à communiquer par les entreprises dès qu'elles sont significatives et pertinentes. Le rapport est annexé au rapport de gestion de l'entreprise et précise:

- a) la politique générale en matière environnementale (pollution et gestion des déchets, consommation d'énergie),
- b) La politique en matière de changement climatique en intégrant la notion de reporting sur les émissions directes et indirectes de l'entreprise.

Problématique

 Décalage certain entre l'analyse du risque environnemental et la comptabilité reflétant le contexte juridique des transactions.

**Quelles sont les options
possibles ?**

Problématique



Conserver le cadre comptable actuel ?

Difficile d'aller au-delà sans obligation réglementaire. Ex des quotas de CO2

Modification au cas par cas

Faire évoluer le cadre comptable ?

*Représentation de tous les types de risques?
Intégrer une dimension à plus long-terme ?*

Illustration

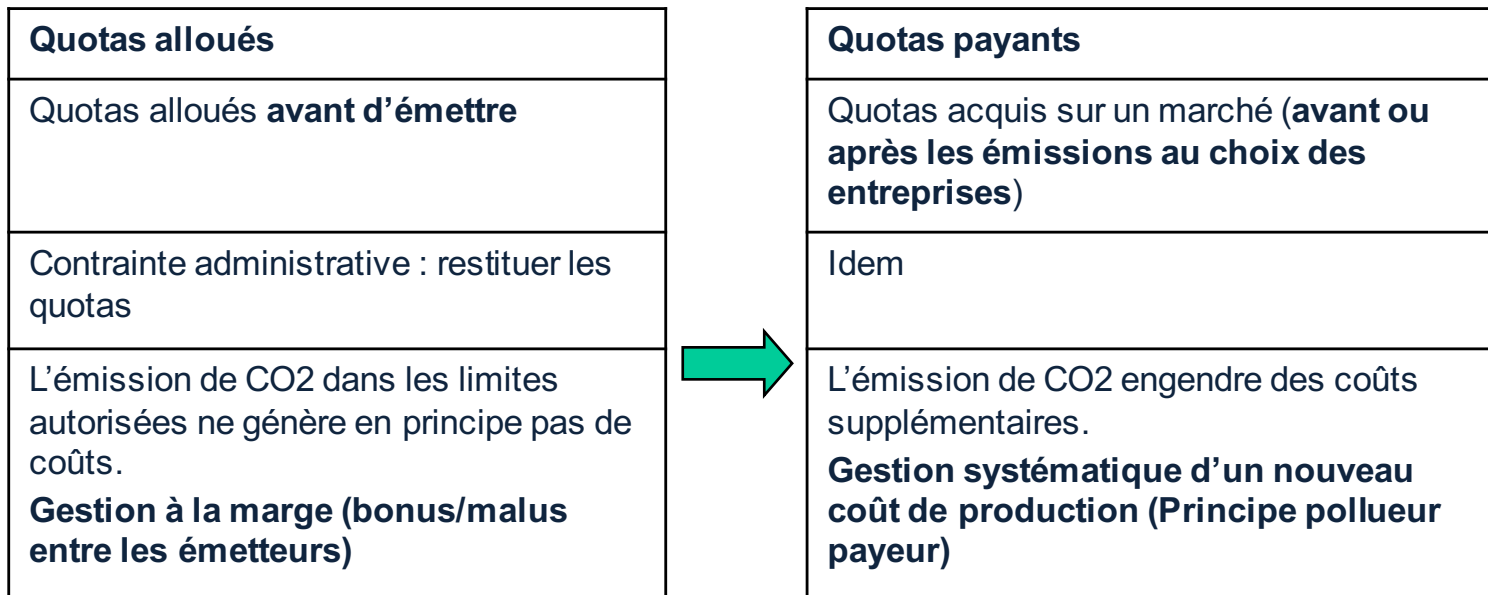
Quotas de CO2: norme comptable en vigueur depuis 2013

Démarche de l'ANC et schéma comptable retenu dans le cas du modèle de Production.

Exemple des quotas de CO2

■ 2013-2020

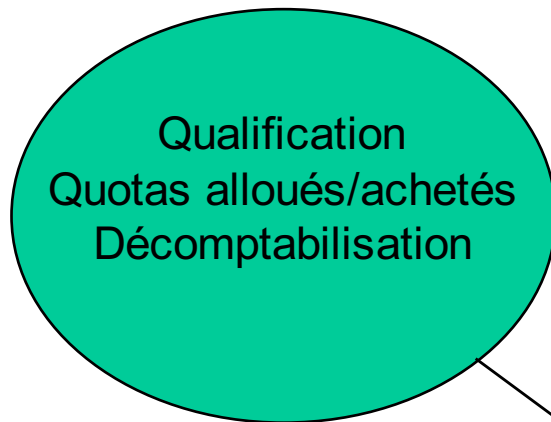
- Des quotas alloués par les Etats aux quotas payants (30 % à 80 %)
- Quotas payants dès 2013 pour les producteurs d'électricité
- Mise aux enchères des quotas



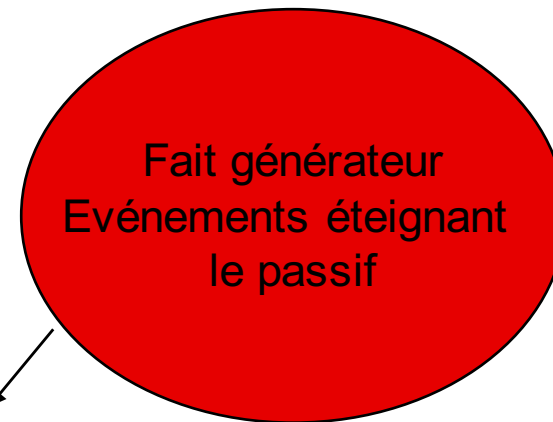
Production → Emissions de CO2 → Obligation d'acquérir des quotas → Coût de production/services

EX: enjeu des quotas de CO2

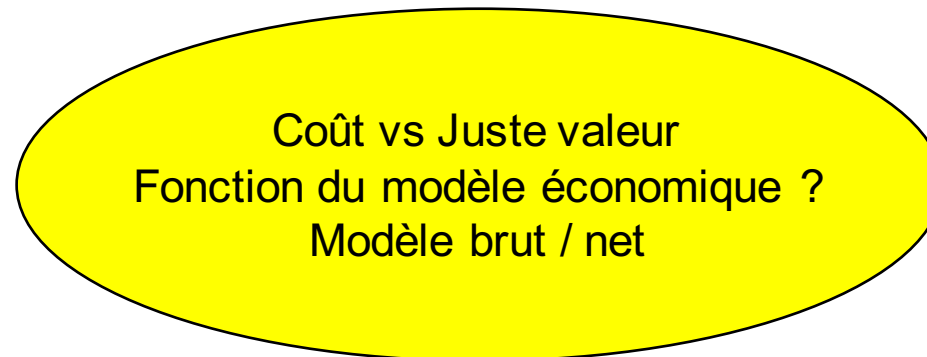
ACTIF



PASSIF

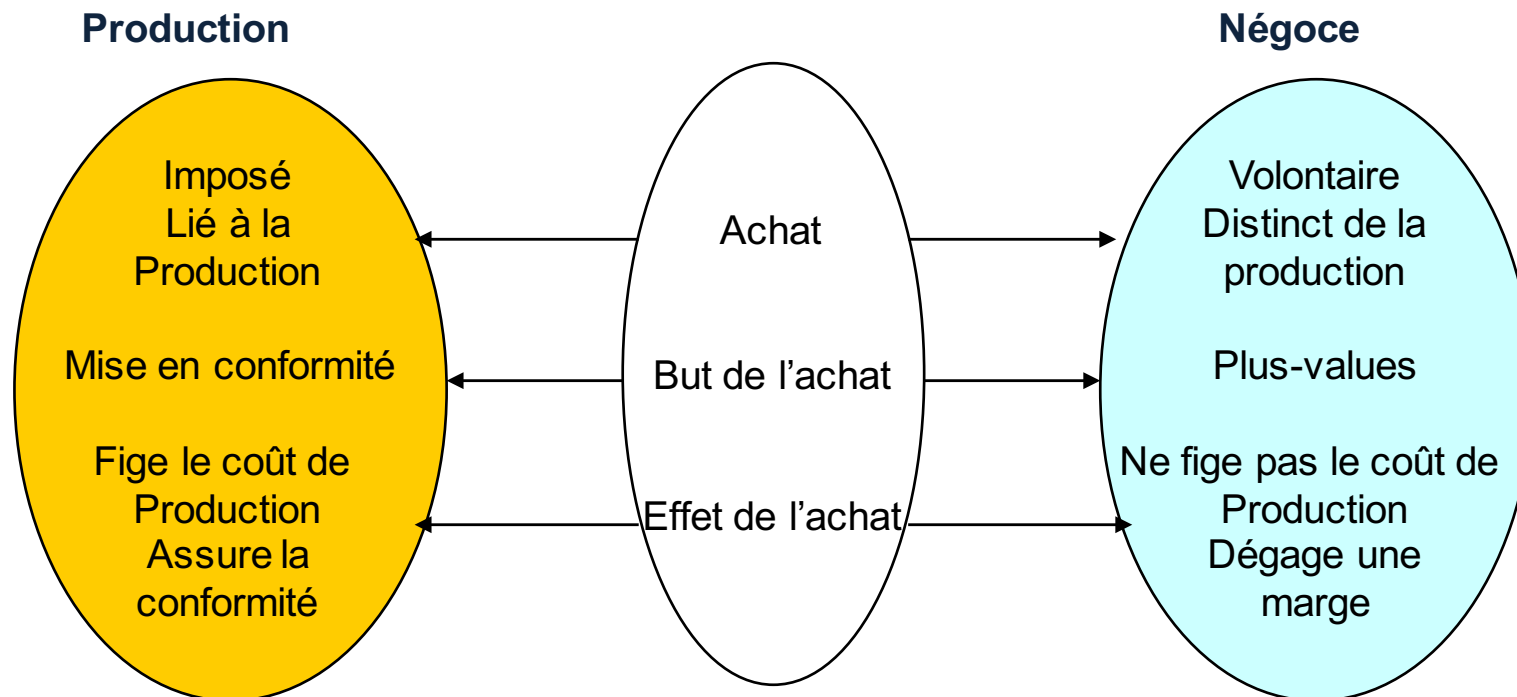


EVALUATION
PRESENTATION



Ex quotas de CO2: Analyse réalisée

Il y a deux modèles économiques distincts



- La comptabilité doit traduire fidèlement ces deux modèles économiques

Ex quotas de CO2: Analyse réalisée

Réponse de l'ANC : analyse par l'approche économique.

- **Principe** : Pour éviter des incohérences, un même élément peut être comptabilisé différemment en fonction de son usage (stocks, contrats « own use »)
- Les quotas doivent être comptabilisés **en fonction du modèle économique de l'entreprise.**
- **Ils sont gérés comme des stocks** (nouvelle matière première administrative) :
 - Soit consommés dans le processus de production : **Modèle Production**
 - Soit détenus en vue de leur vente : **Modèle Négoce.**
- L'évaluation des stocks prévue par la norme IAS2 est adaptée aux deux modèles économiques
 - Modèle Production : Stock de matière première => **Au coût**
 - Modèle Négoce : Stock de négoce => **Juste valeur**

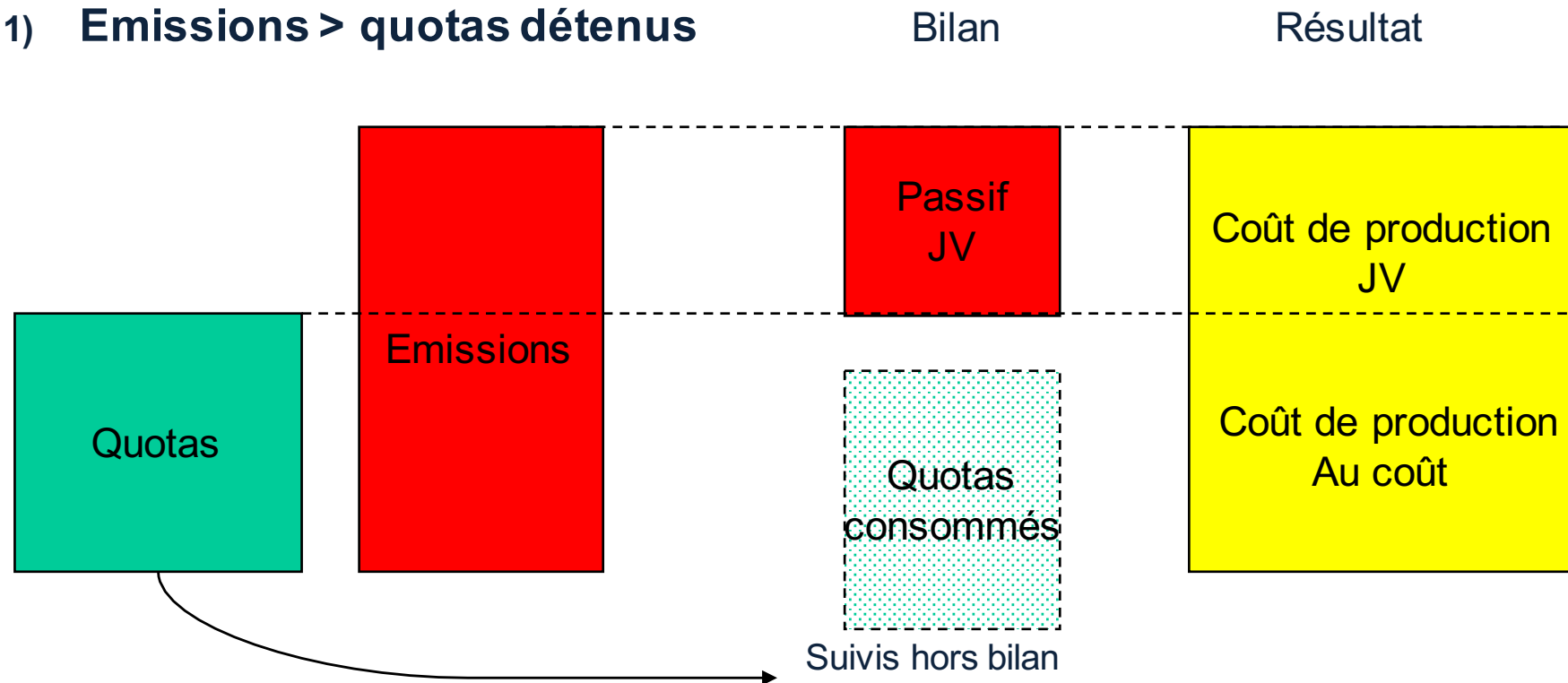
Quotas de CO2 - Comptabilisation (Modèle Production)

Emissions de CO2 => passif

L'achat des quotas éteint le passif

Quotas : stocks de matières premières, consommées par l'émission de CO2

1) Emissions > quotas détenus

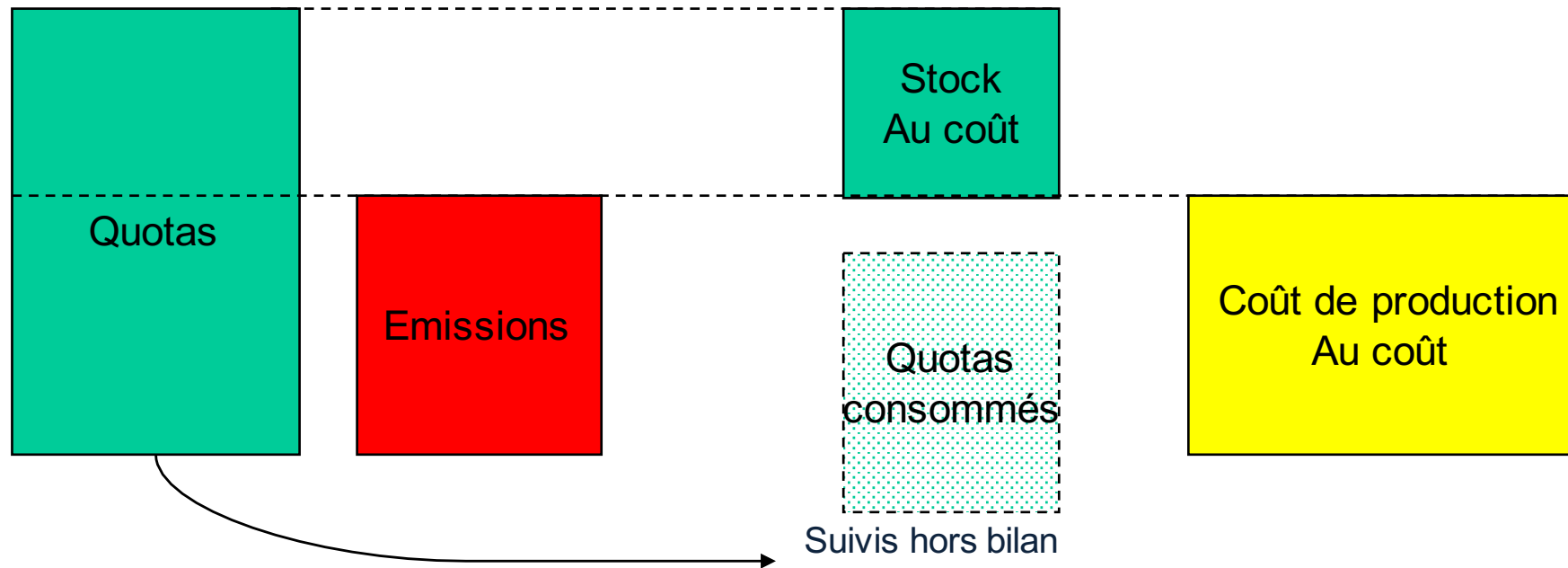


Quotas de CO2 - Comptabilisation (Modèle Production)

2) Emissions < quotas détenus

Bilan

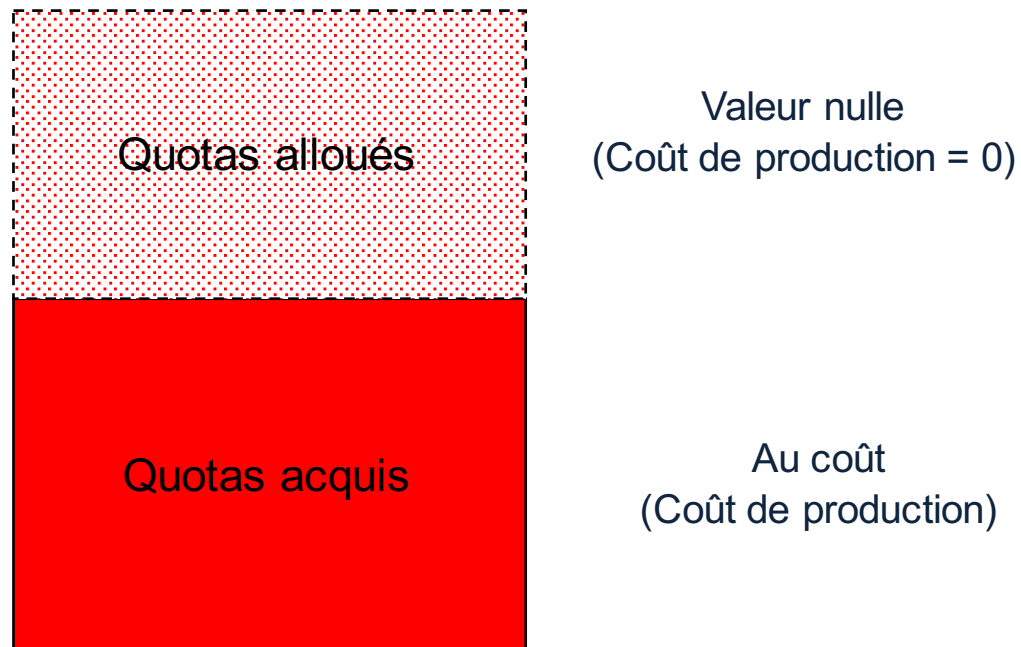
Résultat



Quotas de CO2 - Comptabilisation (Modèle Production)

Valorisation Quotas acquis / Quotas alloués

Principe : dans le modèle « Production », le coût des quotas fige le coût de production.



Quotas de CO2 - Comptabilisation (Modèle Production)

Unités de Réduction d'Emissions (« Crédits carbone »)

- **Définition** : certificats émis par les Nations-Unies en contrepartie de projets agréés réduisant ou évitant l'émission de CO2.
 - Dans certaines limites, échangeables contre des quotas de CO2.
 - Librement négociables.

- **Analyse** : Similitudes évidentes avec les quotas :
 - Matière première administrative, qui peut être gérée selon deux modèles économiques
 - Pour couvrir les émissions de Co2 : leur coût est répercuté dans le coût de production.
 - Volontairement pour réaliser des plus-values.

- **Comptabilisation** :
 - Comptes de stocks, mais qui à la différence des quotas, peuvent être :
 - Acquis, ou
 - Produits par l'entité (dans le cadre des programmes agréés)
 - Evaluation en fonction du modèle économique :
 - Production : au coût
 - Négoce : Juste valeur