

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ
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 résultant de la loi du 13 juillet 2005 et ses décrets d'application](#)

[2 – Nature et portée de l'obligation](#)

[2.1 – Références des textes applicables](#)

[2.1.1 - IAS 37](#)

[2.1.2 - Règlement n°99-03 du CRC](#)

[2.1.3 - Article 14 du Titre II de la loi du 13 juillet 2005](#)

[2.1.4 - Décret « Obligations » n° 2006-600 du 23 mai 2006](#)

[2.2 – Champ d'application](#)

[2.3 – Portée de l'obligation](#)

[2.4 – Décision](#)

[3 – Comptabilisation des opérations](#)

[3.1 – Entreprises contraintes](#)

[3.1.1 – Réalisation des actions d'économies d'énergie](#)

[3.1.2 – Traitement des certificats](#)

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

[3.1.4 – Pénalité libératoire](#)

[3.2 – Entreprises ou entités non contraintes](#)

[3.3 – 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 résultant de la loi du 13 juillet 2005 et ses décrets d'application

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 mêmes du marché de l'énergie doivent permettre d'atteindre ces objectifs.

Pour mettre en œuvre une 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.

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

L'article 14 de la loi de programme susvisée soumet à des **obligations d'économies d'énergie** 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.

Elles 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 précise que « *toute personne visée à l'article 14 ou toute autre personne morale dont l'action, additionnelle par rapport à son activité habituelle, permet la réalisation d'économies d'énergie d'un volume supérieur à un seuil fixé par arrêté du ministre chargé de l'énergie obtient, sur sa demande, en contrepartie, des certificats d'économies d'énergie délivrés par l'Etat ou, pour son compte, par un organisme habilité à cet effet par le Ministre chargé de l'énergie* ». Les conditions sont précisées à l'article 1^{er} du décret n° 2006-603 du 23 mai 2006.

- Principe des obligations et des certificats d'économies d'énergie

La mesure proposée repose sur une obligation de réalisation d'économies d'énergie imposée par les Pouvoirs publics, sur une période donnée, aux vendeurs d'énergie (électricité, gaz, chaleur, froid et fioul domestique).

Les vendeurs 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 types d'actions.

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.

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 € 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.

2 – Nature et portée de l'obligation

Les entreprises comme les auditeurs ayant demandé que l'avis du CNC soit applicable tant dans les comptes consolidés établis selon les normes internationales que dans les comptes individuels et consolidés établis selon les normes françaises, il est fait référence aux dispositions d'IAS 37 d'une part et du règlement n° 99-03 d'autre part.

2.1 – Références des textes applicables

2.1.1 - IAS 37

§ 10 3^{ème} alinéa :

« Un passif est une obligation actuelle de l'entité résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ».

§ 10 (suite) :

Un passif éventuel est :

... ...

(b) une obligation actuelle résultant d'événements passés mais qui n'est pas comptabilisée car :

(i) il n'est pas probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques soit nécessaire pour éteindre l'obligation ; ou

(ii) le montant de l'obligation ne peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

§ 17

« Un événement passé qui aboutit à une obligation actuelle est appelé fait générateur d'obligation. Pour qu'un événement soit un fait générateur d'obligation, il faut que l'entité n'ait pas d'autre solution réaliste que d'éteindre l'obligation créée par l'événement. Il en est ainsi uniquement :

(a) lorsque l'entité peut être contrainte par la loi à éteindre son obligation ; ou

(b) dans le cas d'une obligation implicite, lorsque l'événement (qui peut être une action de l'entité) crée chez les tiers des attentes fondées qu'elle éteindra son obligation ».

§ 19

« Seules les obligations qui résultent d'événements passés existant indépendamment d'actions futures de l'entité (i.e. de la conduite future de son activité) sont comptabilisées comme des provisions. Des exemples de telles obligations sont les pénalités ou les coûts de dépollution dans le cas de dommages illicites causés à l'environnement car dans les deux cas, il en résulte une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques indépendamment des actions futures de l'entité. De même, une entité comptabilise une provision pour les coûts de démantèlement d'une installation pétrolière ou d'une centrale nucléaire dans la mesure où elle est obligée de remédier aux dommages déjà causés. En revanche, une entité peut envisager (ou être tenue), face aux pressions de la concurrence ou de la réglementation, d'engager certaines dépenses pour se conformer à l'avenir à des exigences particulières de fonctionnement (par exemple, en équipant certaines usines de filtres à fumée). Comme l'entité peut éviter ces dépenses futures par des mesures futures, par exemple en modifiant son mode de fonctionnement, elle n'a aucune obligation actuelle au titre de cette dépense future et donc elle ne comptabilise aucune provision ».

2.1.2 - Règlement n°99-03 du CRC

■ Article 211-3

« Une immobilisation incorporelle est identifiable :

- *si elle est séparable des activités de l'entité, c'est-à-dire susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée de manière isolée ou avec un contrat, un autre actif ou passif ;*
- *ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'entité ou des autres droits et obligations ».*

■ Article 212-1

- *« 1 - Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. L'ensemble de ces éléments est dénommé passif externe.*
- *2 - Cette obligation peut-être d'ordre légal, réglementaire ou contractuel. Elle peut également découler des pratiques passées de l'entité, de sa politique affichée ou d'engagements publics suffisamment explicites qui ont créé une attente légitime des tiers concernés sur le fait qu'elle assumera certaines responsabilités ».*

■ Article 311-1

« Une immobilisation corporelle, incorporelle ou un stock est comptabilisé à l'actif lorsque les conditions suivantes sont simultanément réunies :

- *il est probable que l'entité bénéficiera des avantages économiques futurs correspondants - ou du potentiel de services attendus pour les entités qui appliquent le règlement n°99-01 ou relèvent du secteur public.*
- *son coût ou sa valeur peut être évalué avec une fiabilité suffisante, y compris, par différence et à titre d'exception lorsqu'une évaluation directe n'est pas possible, selon les dispositions de l'article 321-8 ».*

■ Article 312-1

- « 1 - A l'exception des cas prévus aux articles 312-3 et 312-4, 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.
- 2 - A la clôture de l'exercice, un passif est comptabilisé si l'obligation existe à cette date et s'il est probable ou certain, à la date d'établissement des comptes, qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de tiers sans contrepartie au moins équivalente attendue de ceux-ci après la date de clôture ».

2.1.3 - Article 14 du Titre II de la loi du 13 juillet 2005

« I. – 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 et morales qui vendent du fioul domestique aux consommateurs finals sont soumises à des obligations d'économies d'énergie. Elles 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. L'autorité administrative répartit le montant d'économies d'énergie à réaliser, exprimé en kilowattheures d'énergie finale économisés, entre les personnes mentionnées à l'alinéa précédent. Elle notifie à chacune d'entre elles le montant de ses obligations et la période au titre de laquelle elles lui sont imposées.

II. – A l'issue de la période considérée, les personnes mentionnées au I justifient de l'accomplissement de leurs obligations en produisant des certificats d'économies d'énergie obtenus ou acquis dans les conditions prévues à l'article 15. Afin de se libérer de leurs obligations, les distributeurs de fioul domestique sont autorisés à se regrouper dans une structure pour mettre en place des actions collectives visant à la réalisation d'économies d'énergie ou pour acquérir des certificats d'économies d'énergie.

III. – Les personnes qui n'ont pas produit les certificats d'économies d'énergie nécessaires sont mises en demeure d'en acquérir. A cette fin, elles sont tenues de proposer d'acheter des certificats inscrits au registre national des certificats d'économies d'énergie mentionné à l'article 16 à un prix qui ne peut excéder le montant du versement prévu au IV.

IV. – Les personnes qui ne respectent pas les prescriptions de la mise en demeure dans le délai imparti sont tenues de se libérer par un versement 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.

Les titres de recettes sont émis par l'autorité administrative et sont recouvrés comme en matière de créances étrangères à l'impôt et au domaine. Une pénalité de 10 % du montant dû est infligée pour chaque semestre de retard ».

2.1.4 - Décret « Obligations » n° 2006-600 du 23 mai 2006

■ Article 3

« I. Toute personne soumise à des obligations d'économies d'énergie adresse au ministre chargé de l'énergie une déclaration mentionnant :

a) le montant total de ses ventes aux consommateurs finals, par type d'énergie, exprimées en kilowattheures d'énergie finale ;

b) Le montant total de ses ventes aux ménages et aux entreprises du secteur tertiaire, notamment aux commerces et aux entreprises du secteur de la restauration et de l'hôtellerie. Un arrêté du ministre chargé de l'énergie précise les conditions d'application de ces dispositions. ... »

II. La déclaration prévue au I ci-dessus est faite au plus tard le 30 juin de chaque année et porte sur les ventes réalisées pendant l'année civile précédente.

Toutefois, par exception à ces dispositions, les personnes mentionnées à l'article 2 soumises à des obligations d'économies d'énergie font, dans un délai de deux mois suivant la publication du présent décret, une déclaration qui porte sur les ventes aux consommateurs finals réalisées au cours de l'année 2004 et de l'année 2005.

Dans le cas où, au cours de la période prévue au premier alinéa de l'article 1^{er}, la première déclaration d'une personne soumise à des obligations d'économies d'énergie a lieu plus de deux mois après la publication du présent décret, le déclarant indique dans sa déclaration le montant total de ses ventes aux consommateurs finals pour toutes les années précédant celle au cours de laquelle la déclaration est faite, à compter de l'année 2004 ». ...

■ Article 4

« Un arrêté du ministre chargé de l'énergie, pris après avis du Conseil supérieur de l'énergie, fixe les modalités de répartition de l'objectif national d'économies d'énergie entre les différentes énergies en se fondant sur les montants globaux des ventes aux ménages et aux entreprises mentionnées au b de l'article 3 et les prix de vente de ces énergies et détermine, en conséquence, le montant d'économies d'énergie à réaliser globalement par l'ensemble des personnes mentionnées à l'article 2, par type d'énergie. ».

■ Article 5

« I - L'obligation d'économies d'énergie à réaliser par chaque personne mentionnée à l'article 2 est calculée de la manière suivante :

- le montant mentionné à l'article 4 est divisé par trois afin d'obtenir un montant annuel de référence ;
- ce montant annuel est ensuite réparti entre les personnes soumises à des obligations d'économies d'énergie, selon la nature de leur activité, au prorata de leurs ventes aux ménages et aux entreprises mentionnées au b de l'article 3, telles qu'elles résultent des déclarations prévues au même article.

Un arrêté du ministre chargé de l'énergie pris et notifié aux intéressés avant le 31 octobre de chaque année fixe, pour l'exercice annuel débutant le 1^{er} juillet de l'année suivante, le montant de l'obligation d'économies d'énergie assigné à chaque personne, ainsi que le montant prévisionnel total de l'obligation d'économies d'énergie à réaliser pendant la période définie à l'article 1^{er}. Toutefois, pour le premier exercice annuel de la période fixée à l'article 1^{er}, l'arrêté est pris et notifié dans un délai de quatre mois à compter de la date de publication du présent décret.

Le ministre chargé de l'énergie rend publique la liste des personnes soumises à des obligations d'économies d'énergie ainsi que le montant de leurs obligations.

L'obligation d'économies d'énergie imposée à une personne peut être remplie par des économies réalisées en tous types d'énergie et dans tous secteurs d'activité.

II. – Dans le cas où il est constaté, sur la base d'une déclaration conforme au deuxième alinéa du II de l'article 3 du présent décret, que le déclarant aurait dû être soumis à une obligation d'économies d'énergie au titre de l'exercice ou des exercices annuels précédents, le ministre fixe une obligation d'économies d'énergie correspondant au total de celles auxquelles l'intéressé aurait normalement dû être soumis pendant l'ensemble de la période mentionnée à l'article 1^{er} ».

2.2 – *Champ d'application*

Le présent dispositif s'applique aux entreprises contraintes et aux entreprises ou entités non contraintes.

- **Entreprises contraintes**

En application de l'article 14 de la loi du 13 juillet 2005, les entreprises soumises à des obligations d'économies d'énergie, i.e. contraintes, sont :

- *« 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 et morales qui vendent du fioul domestique aux consommateurs finals ... ».* **Afin de se libérer de leurs obligations, ces distributeurs de fioul domestique sont autorisés à se regrouper dans une structure collective qui aura pour objet de mettre en place des actions communes en vue de réaliser des économies d'énergie.**

Les critères d'identification et de seuil sont précisés à l'article 2 du décret n° 2006-600 du 23 mai 2006 relatif aux obligations d'économies d'énergie.

- **Entreprises ou entités non contraintes**

En application de l'article 15 de la loi précitée « Toute personne visée à l'article 14 ou toute personne morale dont l'action, additionnelle par rapport à son activité habituelle, permet la réalisation d'économies d'énergie d'un volume supérieur à un seuil fixé par arrêté du ministre chargé de l'énergie obtient, sur sa demande, en contrepartie, des certificats d'économies d'énergie délivrés par l'État ou, pour son compte, par un organisme habilité à cet effet par le ministre chargé de l'énergie ... ».

Les modalités sont précisées à l'article 1er du décret n° 2006-603 du 23 mai 2006 relatif aux certificats d'économies d'énergie.

2.3 – *Portée de l'obligation*

Dans le cadre du dispositif prévu par l'article 14 de la loi du 13 juillet 2005, les entreprises contraintes sont assujetties à un objectif d'économies d'énergie pour une période, dont la première est triennale, courant du 1^{er} juillet 2006 au 30 juin 2009. Dès lors si l'objectif fixé n'est pas atteint et si l'entité n'est pas en mesure de produire les certificats correspondants, elle doit acquitter une pénalité de 0,02 euros par kWh d'économies d'énergie non réalisées (doublée sous certaines conditions).

Les entreprises peuvent se libérer de leur obligation en réalisant des actions :

- soit sur leurs propres immobilisations ou installations,
- soit auprès de leurs clients,
- soit en acquérant des certificats.

L'article 5-I du décret « Obligations » prévoit que : « *Un arrêté du ministre chargé de l'énergie pris et notifié aux intéressés avant le 31 octobre de chaque année fixe, pour l'exercice annuel débutant le 1^{er} juillet de l'année suivante, le montant de l'obligation d'économies d'énergie assigné à chaque personne, ainsi que le montant prévisionnel total de l'obligation d'économies d'énergie à réaliser pendant la période définie à l'article 1er. Toutefois, pour le premier exercice annuel de la période fixée à l'article 1er, l'arrêté est pris et notifié dans un délai de quatre mois à compter de la date de publication du présent décret* ».

Les arrêtés fixant le montant d'obligations d'économies d'énergie assigné à chaque entreprise pour les exercices annuels débutant le 1^{er} juillet 2006, puis le 1^{er} juillet 2007 ainsi que l'objectif prévisionnel pour l'ensemble de la période, ont été notifiés le 27 septembre 2006.

Par ailleurs, dans une lettre du 3 avril 2006 adressée au CNC, **la Direction générale de l'énergie et des matières premières (DGEMP)** a précisé qu'en cas de cession d'une entreprise contrainte, non adhérente à une structure collective,

- « *si les certificats sont effectivement transférés, le repreneur dispose de ces actifs pour faire face à son obligation ;*
- *si les certificats ne sont pas transférés, l'obligation d'économies d'énergie notifiée au cédant aura été comptabilisée en charge future et provisionnée par l'entreprise* ».

2.4 – Décision

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.**

Dans les comptes individuels et consolidés établis selon les normes françaises, les dispositions relatives à la constatation de l'obligation actuelle, la comptabilisation en charges des actions et les conditions de comptabilisation d'une provision sont identiques.

3 – Comptabilisation des opérations

3.1 – *Entreprises contraintes*

En fonction de l'objectif d'économies d'énergie notifié, les entreprises prévoient un calendrier des opérations futures à réaliser et le plan de développement correspondant.

3.1.1 – Réalisation des actions d'économies d'énergie

Le Comité considère que les actions engagées par les entreprises contraintes pour réaliser des économies d'énergie doivent être, selon la nature de l'opération, comptabilisées comme suit :

- **Les coûts des opérations d'économies d'énergie réalisées sur les propres immobilisations et installations de l'entreprise sont comptabilisés à l'actif** s'ils répondent aux conditions de comptabilisation prévues par l'article 311-1 du règlement n° 99-03. A défaut, les coûts sont comptabilisés en charges dans l'exercice au cours duquel ils sont encourus.
- **Les coûts engagés pour financer les actions en vue d'inciter des 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 d'acquisition.**
- Les distributeurs de fioul domestique sont autorisés à se regrouper dans une structure collective (association, fédération...) qui met en place les actions communes visant à réaliser des économies d'énergie ou pour acquérir des certificats d'économies d'énergie. **Les versements faits par les distributeurs à la « structure collective » pour se libérer de leurs obligations, sont comptabilisés en charges dans l'exercice auquel ils se rapportent.**

3.1.2 – Traitement des certificats

(i) *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.

Les opérations sur les certificats font l'objet d'un enregistrement dans un compte ouvert au nom de chaque détenteur de certificats d'économies d'énergie sur le registre national des certificats d'économies d'énergie, selon les dispositions prévues par le décret n° 2006-604 du 23 mai 2006 relatif à la tenue du registre national des certificats d'économies d'énergie.

(ii) *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 et d'identification des articles 211-3 et 311-1 du règlement n°99-03. Cette activité de négoce ne pourra être justifiée qu'en présence d'un marché réel des certificats, l'entreprise devant en outre justifier d'une pratique régulière.

3.1.3 – 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 ».

3.1.4 – Pénalité libératoire

Les entreprises qui n'auront pas obtenu, à l'issue de la période 2006-2009, le nombre de certificats d'économies d'énergie qui leur avait été notifié, devront acquitter la pénalité prévue par l'article 14-IV de la loi du 13 juillet 2005. Cette pénalité, dont le montant s'élève à 0,02 euros par kWh d'économies d'énergie non réalisées, sera comptabilisée en charges.

3.2 – *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 leur permettant d'obtenir des certificats en vue de les céder. Les actions organisées à l'initiative de l'entreprise ou de l'entité concernent essentiellement des opérations visant à réaliser des économies d'énergie sur les immobilisations et installations de l'entreprise ou de l'entité.

Les coûts sont comptabilisés à l'actif au compte des immobilisations correspondantes, si les conditions de définition, de comptabilisation et d'évaluation sont réunies.

Les certificats obtenus sont enregistrés et suivis dans une comptabilité matière tenue hors bilan.

Les produits des cessions de certificats sont comptabilisés en résultat.

3.3 – *Informations à mentionner en annexe*

- Entreprises contraintes
 - Montant de l'obligation d'économies d'énergie notifiée par l'arrêté du Ministre pour l'exercice et pour la période triennale ;
 - Éléments du plan :
 - Nature des actions prévues, certificats attendus et à acquérir ;
 - Situation des actions engagées, certificats obtenus et acquis ;
 - Rapprochement avec les certificats attendus et obtenus enregistrés en comptabilité matière ;
 - Suivi des certificats acquis et destinés à la vente ;
 - Modalités de détermination de la provision liée à l'impossibilité de mener les actions nécessaires.
- Entreprises non contraintes
 - Nature des actions engagées en vue d'obtenir des certificats d'économies d'énergie ;
 - Rapprochement avec les certificats attendus et obtenus enregistrés en comptabilité matière.