



AUTORITE DES NORMES COMPTABLES

REGLEMENT

N° 2012-03 DU 4 OCTOBRE 2012

relatif à la comptabilisation des quotas d'émission de gaz à effet de serre et unités assimilées

Règlement homologué par arrêté du 28 décembre 2012 publié au Journal Officiel
du 30 décembre 2012

L'Autorité des normes comptables,

Vu le code de commerce ;

Vu l'ordonnance n° 2009-79 du 22 janvier 2009 créant l'Autorité des normes comptables ;

Vu le règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 modifié du Comité de la réglementation comptable ;

Vu le règlement n° 2004-08 du 23 novembre 2004 du Comité de la réglementation comptable ;

Vu la directive 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté et modifiant la directive 96/61 CE du Conseil, modifiée par les directives du Parlement européen et du Conseil n° 2004/101/CE du 27 octobre 2004, n° 2008/101/CE du 19 novembre 2008, n° 2008/29/CE du 23 avril 2009 et par le Règlement (CE) n° 219/2009 du Parlement européen et du Conseil ;

Vu le code de l'environnement et notamment ses articles L.229-5 à L.229-24 ;

Vu le chapitre Ier de l'ordonnance n° 2012-827 du 28 juin 2012 relative au système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre (période 2013-2020), modifiant le code de l'environnement au 1^{er} janvier 2013 ;

Adopte le règlement suivant :

Article 1er

Sont comptabilisés conformément aux dispositions figurant en annexe :

- Les quotas d'émission de gaz à effet de serre définis au premier alinéa de l'article L.229-7 du code de l'environnement ; et



- Les unités définies au 6^{ème} alinéa de l'article L.229-7 du même code ; et
- Les unités de quantité attribuée et les unités d'absorption définies par l'article L.229-24 du même code.

Article 2

A l'article 432-1 du règlement CRC n° 99-03, le compte 449 « Quotas d'émission à restituer à l'Etat » est renommé « Quotas d'émission à acquérir ».

Article 3

A l'article 432-1 du règlement CRC n° 99-03, le compte 489 « Quotas d'émission alloués par l'Etat » est supprimé.

Article 4

Le cinquième alinéa de l'article 442-20 relatif aux immobilisations incorporelles du règlement CRC n°99-03 est modifié comme suit :

« Le compte 205 enregistre également les dépenses d'acquisition ou de création de logiciels qui peuvent être inscrites en immobilisations incorporelles. »

Article 5

L'article 4 du règlement n° 2004-08 du 23 novembre 2004 du Comité de la réglementation comptable est abrogé.

Article 6

A l'article 531-2 du règlement CRC n° 99-03, il est créé le paragraphe 30 – « Informations relatives aux quotas d'émission de gaz à effet de serre et instruments assimilés » - rédigé comme suit :

- « Description du ou des modèles économiques retenus pour gérer et comptabiliser les quotas d'émission (modèle « Production », modèle « Négoce ») ;
- Estimation des émissions réalisées de gaz à effet de serre ;
- Hypothèses prises en compte pour l'évaluation du passif «quotas d'émission à acquérir » ;
- Toute information pertinente sur la gestion du risque CO2. »

Article 7

L'article 531-4-4 du règlement CRC n° 99-03 intitulé « Engagements relatifs aux quotas de CO2 » est rédigé comme suit :

« Les quotas étant alloués pour des périodes d'affectation pluriannuelles, puis délivrés aux entreprises par tranches annuelles, les entreprises doivent faire apparaître en « Engagements reçus » la partie des quotas restant à recevoir au titre de la période d'affectation en cours. »

Article 8

Le présent règlement s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013.

Le présent règlement peut être appliqué par anticipation aux exercices en cours à la date de sa publication.

La première application du présent règlement constitue un changement de méthode comptable, dont l'effet après impôt est comptabilisé conformément aux dispositions de l'article 314-1 du règlement CRC n° 99-03.

Les entreprises sont autorisées à reconstituer les stocks de quotas existants à l'ouverture de l'exercice de première application du règlement en calculant leur coût d'entrée de manière rétrospective selon la méthode du premier entré-premier sorti (FIFO).

ANNEXE AU REGLEMENT
relatif à la comptabilisation des quotas d'émission de gaz à effet de serre
et unités assimilées

1 - Comptabilisation des quotas d'émission de gaz à effet de serre (unités désignées au premier alinéa de l'article L.229-7 du code de l'environnement)

Les exploitants d'installations et d'aéronefs rejetant des gaz à effet de serre désignés à l'article L.229-5 du code de l'environnement doivent, à l'issue de chacune des années civiles d'une période déterminée, restituer à l'Etat sous peine de sanction un nombre de quotas d'émissions égal au total des émissions de gaz à effet de serre de leurs installations ou résultant de leurs activités aériennes.

Les quotas d'émission étant détenus :

- soit pour se conformer aux obligations relatives aux émissions de gaz à effet de serre prévues à l'article L.229-7 du code de l'environnement ;
- soit pour être cédés, ils répondent à la définition comptable des actifs figurant à l'article 211-1-1 du Règlement n° 99-03.

Les quotas d'émission étant un élément dont le coût d'acquisition est directement lié aux activités de production et de services émettrices de gaz à effet de serre, ils constituent une matière première de nature administrative et sont comptabilisés dans des comptes de stocks.

Ils sont sortis des stocks :

- lors de l'émission de gaz à effet de serre, et/ou ;
- en cas de cession.

Les quotas d'émission peuvent être détenus dans deux buts distincts :

- pour se conformer aux exigences de la réglementation relative aux émissions de gaz à effet de serre (modèle économique « production »), et/ou ;
- à des fins de négoce (modèle économique « négoce »).

Les quotas d'émission gérés pour se conformer aux exigences de la réglementation et les quotas d'émission gérés à des fins de négoce sont comptabilisés selon des modalités distinctes précisées ci-après.

Les deux modèles économiques peuvent coexister au sein d'une même entreprise.

2 - Comptabilisation dans le cadre du modèle économique « production »

2.1 - Comptabilisation d'un passif au titre des obligations relatives aux émissions de gaz à effet de serre

Les émissions de gaz à effet de serre font naître une obligation de restitution de quotas d'émission à l'Etat.

Cette obligation constitue un passif défini par l'article 212-1 du règlement CRC n° 99-03 lorsqu'elle se traduit par une obligation d'achat de quotas.

L'obligation de restituer les quotas d'émission à l'Etat pour justifier du respect des obligations n'est pas par elle-même constitutive d'un passif.

Le passif est comptabilisé au compte 449 « Quotas d'émission à acquérir ».

Le montant comptabilisé au compte 449 correspond au coût des quotas qu'il est nécessaire d'acquérir au titre des émissions de gaz à effet de serre réalisées.

Le passif est éteint par l'achat des quotas.

2.2 - Comptabilisation des quotas d'émission en stocks

2.2.1 - Coût d'entrée

- Quotas d'émission acquis

Les quotas d'émission acquis sont enregistrés au coût d'acquisition selon les dispositions de l'article 321-20 du règlement CRC n° 99-03.

- Quotas d'émission alloués

Les quotas d'émission alloués par l'Etat en application de l'alinéa 2 de l'article L.229-7 du code de l'environnement sont attribués chaque année en fonction d'un volume d'émissions de gaz à effet de serre autorisé et en contrepartie de l'obligation de restituer les quotas correspondant aux émissions de cette même année.

Ils sont enregistrés en stocks pour une valeur nulle.

Les quotas d'émission sont des articles interchangeable dont les règles d'évaluation suivent les méthodes FIFO ou CUMP prévues à l'article 321-22 du règlement CRC n° 99-03.

2.2.2 - Evaluation postérieurement à la date d'entrée

A la date de clôture de l'exercice, les quotas d'émission en stocks sont évalués conformément aux dispositions des articles 322-6 et 322-7 du règlement n°99-03.

2.2.3 - Sorties de stocks

Les quotas d'émission sont consommés par les émissions de gaz à effet de serre.

Les quotas d'émission conservés postérieurement à l'émission de gaz à effet de serre pour être restitués à l'Etat ne répondent pas à la définition d'un actif.

Les plus-values et moins-values de cession sont comptabilisées en résultat d'exploitation.

2.3 - Conséquences à la clôture: comptabilisation d'un actif (stocks) ou d'un passif.

A la clôture :

- Un passif est comptabilisé si les émissions de gaz à effet de serre sont supérieures aux quotas d'émission détenus par l'entité. Il correspond au coût des quotas qu'il est nécessaire d'acquérir au titre des émissions de gaz à effet de serre réalisées, ou ;
- Un actif (stocks) est comptabilisé si les émissions de gaz à effet de serre sont inférieures aux quotas d'émission détenus par l'entité. Il correspond aux quotas d'émission disponibles pour couvrir les émissions futures de gaz à effet de serre.

3 - Comptabilisation dans le cadre du modèle économique « négoce »

Les quotas d'émission sont comptabilisés en stocks.

3.1 - Coût d'entrée

Ils sont enregistrés au coût d'acquisition selon les dispositions de l'article 321-20 du règlement CRC n° 99-03.

3.2 - Evaluation postérieurement à la date d'entrée

A la clôture de l'exercice, ils sont évalués selon les dispositions de l'article 322-6 et 322-7 du même règlement.

Les quotas d'émission gérés selon le modèle économique « production » et les quotas d'émission gérés selon le modèle économique « négoce » font l'objet d'une évaluation distincte.

3.3 - Sorties de stocks

La détention des quotas d'émission n'étant pas liée à un processus de production générant des émissions de gaz à effet de serre, ils ne sont pas consommés par l'émission de gaz à effet de serre, même lorsqu'ils sont détenus par une entreprise soumise à cette réglementation.

Les plus-values et moins-values de cession sont comptabilisées en résultat d'exploitation.

4 - Comptabilisation de l'amende

L'amende prévue à l'article L.229-18 du code de l'environnement est comptabilisée en charges.

5 - Comptabilisation des unités autres que les quotas d'émission de gaz à effet de serre

Ces unités autres sont comptabilisées selon les règles comptables décrites aux paragraphes 1, 2 et 3 de la présente annexe au règlement. Toutefois, seules les unités pouvant être utilisées pour remplir les obligations liées aux émissions de gaz à effet de serre peuvent être comptabilisées selon le modèle économique « production ».

Le coût d'entrée des unités attribuées à l'entité est évalué au coût de production conformément aux dispositions de l'article 321-21 du règlement CRC n° 99-03.

6 - Suivi des quotas et des autres unités en comptabilité matière

Les quotas d'émission et les autres unités détenus par les entreprises soumises à la réglementation relative aux émissions de gaz à effet de serre font l'objet d'un suivi en comptabilité matière tenue hors bilan faisant apparaître les quantités détenues, en distinguant les unités gérées selon le modèle économique « production » et le cas échéant celles gérées selon le modèle économique « négoce » et en distinguant, au sein du modèle économique « production », celles destinées à couvrir les émissions de gaz à effet de serre réalisées, de celles destinées à couvrir les émissions futures.

7 - Informations en Annexe

Les entreprises doivent mentionner dans l'annexe de leurs comptes les informations suivantes, conformément aux dispositions du paragraphe 30 nouveau de l'article 531-2 du règlement CRC n°99-03 :

- La description du ou des modèles économiques retenus pour gérer et comptabiliser les quotas d'émission (modèle « Production », modèle « Négoce ») ;
- L'estimation des émissions réalisées de gaz à effet de serre ;
- Les hypothèses prises en compte pour l'évaluation du passif «quotas d'émission à acquérir » ;
- Toute information pertinente sur la gestion du risque CO2.

Elles mentionnent en « engagements reçus », le nombre de quotas restant à recevoir de l'Etat au titre de la période pluriannuelle d'allocation de quotas en cours, conformément à l'article 531-4-4 du règlement CRC n° 99-03, modifié par le présent règlement.

©Autorité des normes comptables, octobre 2012