

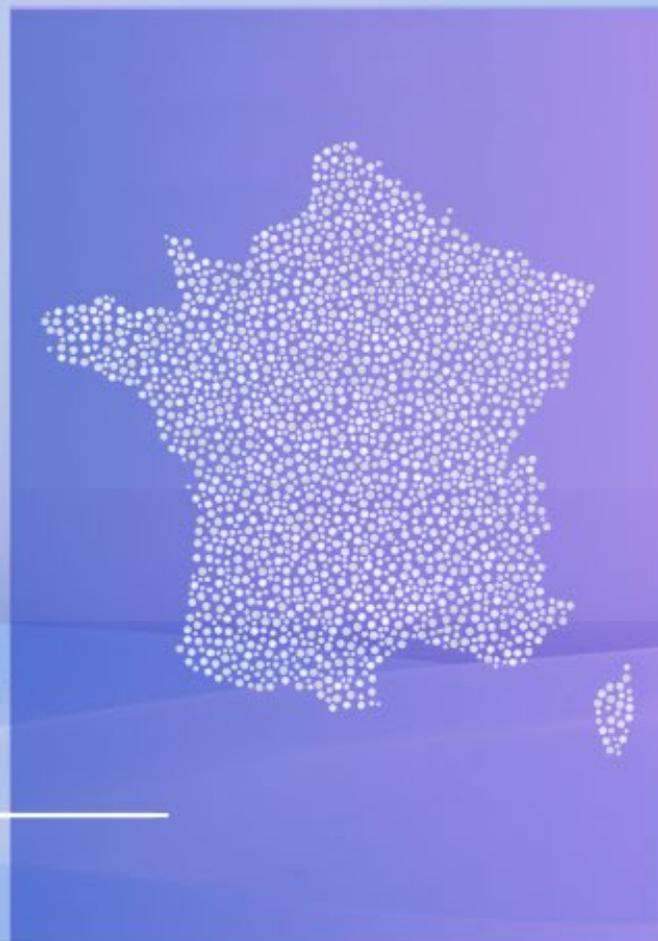


Digital

Arrêté des Comptes 2024

Actualité française

Décembre 2024



Au programme

Module introductif

01 Module 1 – Actualité de l'ANC

02 Module 2 – Règlement de modernisation des états financiers -
Soyez prêts !

03 Module 3 – Les enjeux de durabilité dans vos comptes

04 Module 4 – Actualité doctrinale et réglementaire

05 Module 5 – L'essentiel de l'actualité fiscale

03

Module 3 – Les enjeux de durabilité dans vos comptes



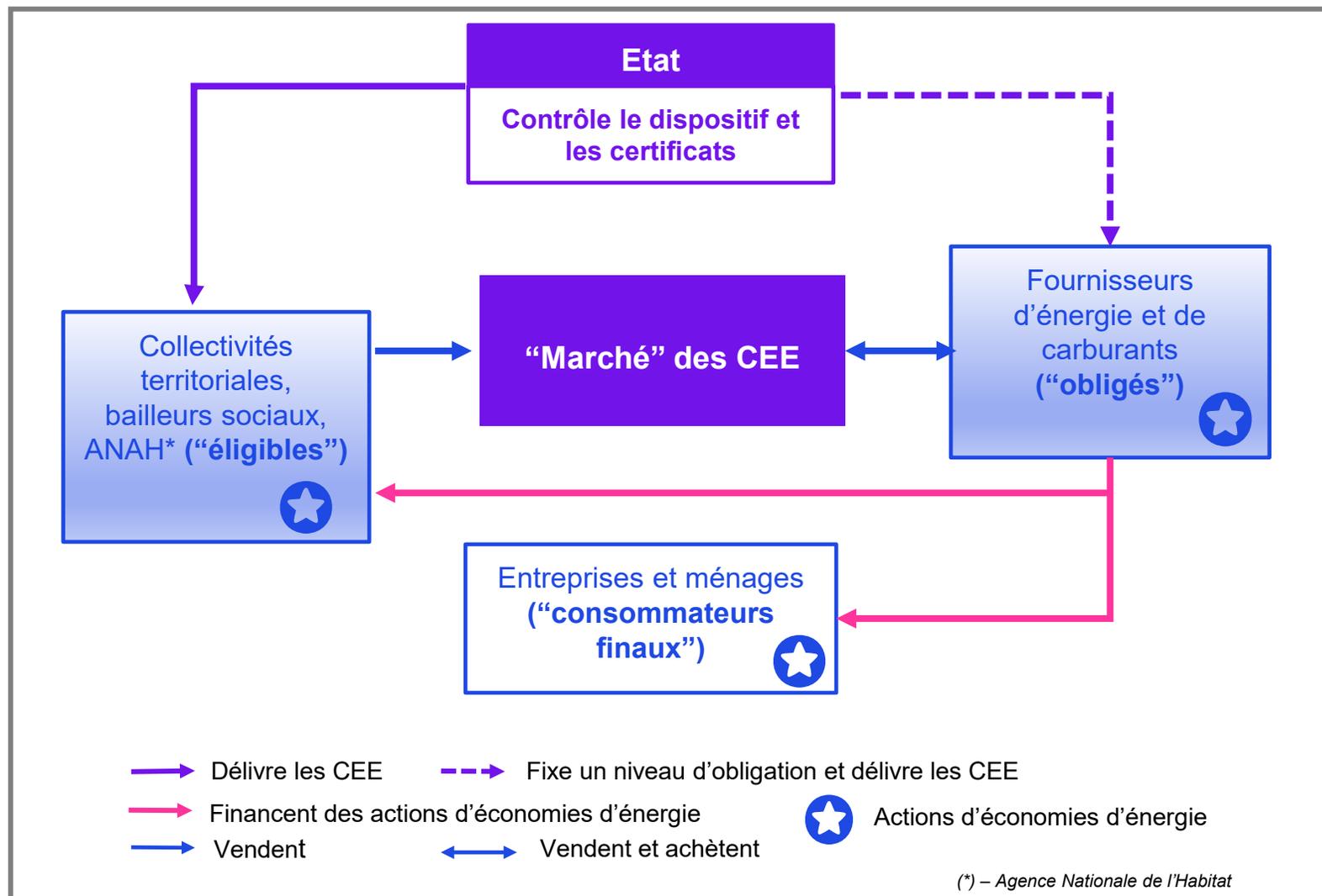
- 1** Règlement relatif à la comptabilisation des certificats d'économie d'énergie (CEE)
- 2** Enjeux de durabilité et plans de transition
- 3** Nouveaux outils pour accélérer la transition
- 4** Travaux en cours ou à venir à l'ANC

Règlement relatif à la comptabilisation des CEE

Principales nouveautés

- Pour les « obligés » : des **précisions** sur le traitement des **obligations d'économies d'énergie**
- Pour les « obligés » et les « éligibles » : des **précisions** sur le **coût d'entrée des CEE « produits »**
- Pour les « éligibles » et les « consommateurs finaux » : **un nouveau traitement comptable pour les incitations financières reçues**

Règlement ANC 2024-02

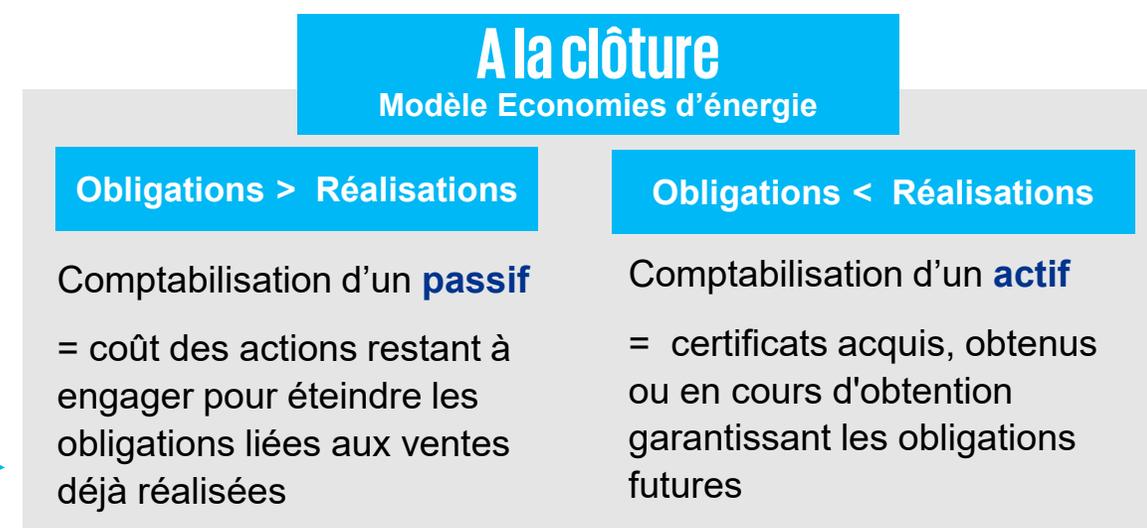


Règlement relatif à la comptabilisation des CEE

Rappels

Comptabilisation selon le modèle économique

	Economies d'énergie	Négoce
Obtention ou achat de CEE	Imposé et lié à l'activité de vente d'énergie	Volontaire et distinct de l'activité de vente d'énergie
Finalité de l'obtention ou de l'achat	Mise en conformité	Réaliser des plus-values
Effet de l'obtention ou de l'achat	Assure la conformité par rapport aux obligations	Dégage une marge
Restitution des certificats à l'Etat	Preuve de la conformité	Non applicable



Règlement relatif à la comptabilisation des CEE

Nouveautés

Obligations d'économies d'énergie (obligés)

- **Actions directes : absence de passif**
- Actions indirectes, contribution à des programmes, acquisition de CEE : **passif**
- Nécessité de **documenter** les modalités de libération des obligations **jusqu'à la date d'arrêté des comptes**

Coût d'entrée des CEE « produits » (obligés & éligibles)

- **Actions directes : valeur nulle** (CEE pris en compte dans les méthodes FIFO/CUMP dans le total des coûts d'acquisition et dans les quantités)
- Actions indirectes, contribution à des programmes, acquisition de CEE : **coût d'acquisition ou de production**

Incitations financières

(obligés & consommateurs finaux et éligibles)

- Obligés : Incitation versée en « **Avances versées** ». A compter de la réception des **éléments nécessaires au dépôt du dossier de CEE, transfert dans le coût de production des CEE**
- Bénéficiaires : **Incitation reçue assimilée à la cession du droit à obtenir des CEE**, comptabilisée immédiatement en **produit**

Règlement relatif à la comptabilisation des CEE

Modalités de première application et impacts

« Consommateurs finaux » et « éligibles » bénéficiaires d'incitations financières

Doctrine CNCC (EC 2020-35 et 2022-04)

- Immobilisation comptabilisée à son coût d'acquisition = **montant facturé brut de l'incitation financière**
- **Deux vues pour qualifier l'incitation financière :**

Vue 1 : Subvention d'investissement, comptabilisée selon le traitement retenu par l'entité :

Vue 1.1 : soit immédiatement en produit exceptionnel

Vue 1.2 : soit en capitaux propres et reprise en résultat au même rythme et sur la même durée d'amortissement de l'immobilisation

Vue 2 : Cession du droit à obtenir des CEE, comptabilisée immédiatement en produit

Règlement en cours
d'homologation applicable aux
exercices en cours à la date de
sa publication au Journal
officiel



Conséquences



Changement de méthode comptable

- Incitations financières comptabilisées selon la vue 1.2 : le solde restant en capitaux propres est à transférer au crédit du compte report à nouveau à l'ouverture de l'exercice.

sans incidence fiscale : si l'entreprise a opté pour le régime prévu à l'art. 42 septies du CGI, l'imposition étalée du produit se poursuit.

- Informations dans l'annexe

03

Module 3 – Les enjeux de durabilité dans vos comptes



- 1 Règlement relatif à la comptabilisation des certificats d'économie d'énergie (CEE)
- 2 Enjeux de durabilité et plans de transition**
- 3 Nouveaux outils pour accélérer la transition
- 4 Travaux en cours ou à venir à l'ANC

Enjeux de durabilité et plans de transition

Panorama non exhaustif des impacts potentiels sur les états financiers

Assurer une cohérence entre les engagements pris, le plan de transition et les états financiers



Comptabilisation et évaluation des actifs

- ▶ **Dépréciation des immobilisations** : baisse de rentabilité, changement technologique, ...
- ▶ **Durée d'utilité** : arrêt d'utilisation ou renouvellement anticipé de certains actifs
- ▶ Investissements de conformité, **subventions d'investissement**
- ▶ Placements et investissements dans des fonds ou projets répondant à des enjeux environnementaux
- ▶ **Valorisation des stocks : quotas CO₂, CEE**
- ▶ Dépréciation des stocks : coût, écoulement, obsolescence
- ▶ Recouvrabilité des impôts différés actifs (comptes consolidés)



Informations en annexe

- ▶ Estimations et jugements, hypothèses, incertitudes, ...
- ▶ Principes et méthodes comptables

[Cf. liste non exhaustive des informations à fournir en annexe](#)



Provisions et passifs

- ▶ **Provisions environnementales** : remise en état, démantèlement, engagements annoncés (obligation implicite)
- ▶ **Passifs liés aux quotas CO₂, CEE**
- ▶ Contentieux sociaux, judiciaires, fiscaux
- ▶ Financements indexés sur des indicateurs de performance durable
- ▶ Contrats déficitaires



Charges & produits

- ▶ Hausse des coûts de production, transports, distribution
- ▶ Coûts liés à la fin de vie des produits
- ▶ Redevances et taxes environnementales
- ▶ Chiffre d'affaires lié à de nouveaux produits/marchés
- ▶ Incitations financières/aides

Enjeux de durabilité et plans de transition

Exemple d'impacts d'un plan de transition (1/2)

Illustration

- Producteur de yaourts, de spécialités végétales et de produits hyperprotéinés à destination du médical

Positionnement renforcé sur le Végétal

Abandon programmé de la gamme Médical

01

Favoriser des produits d'origine végétale plutôt qu'animale et abandon de la gamme Médical

- Construction en cours d'un nouveau bâtiment dédié à 100% au Végétal
- Recherche et innovation pour développer de nouveaux produits à base de lait végétal

02

Amélioration énergétique du siège et de l'usine

- Équipement des bâtiments en panneaux solaires
- Investissement dans un dispositif de méthanisation du lactosérum pour alimenter la chaufferie de l'usine

03

Optimiser les flux d'approvisionnement

- Approvisionnement en circuit court pour le lait et les fruits
- Massification des chargements des conteneurs des bateaux pour les produits importés (ex : noix de coco)

Enjeux de durabilité et plans de transition

Exemple d'impacts d'un plan de transition (2/2)

01

Favoriser des produits d'origine végétale plutôt qu'animale et abandon de la gamme Médical

- Anciennes lignes de production de la gamme Végétal et lignes de production de la gamme Médical : **révision prospective** de la **durée d'utilité** et de la **valeur résiduelle** (le cas échéant) et éventuelle **dépréciation**
- En cas de vente : **sorties de l'actif** et comptabilisation **d'un gain (ou perte)**
- Nouveaux investissements : **actifs**
- Dépenses de recherche : **charges**
- Dépenses de développement : **respect des critères pour activation**

02

Amélioration énergétique du siège et de l'usine

- Panneaux solaires : **actifs**
- Dispositif de méthanisation : **actifs**, éventuelle **provision pour remise en état du site**

03

Optimiser les flux d'approvisionnement

- Baisse attendue des coûts d'approvisionnement
- Comptabilité de couverture si utilisation d'instruments de couverture en gestion pour couvrir le risque de variation des prix des approvisionnements futurs



Etats financiers – impacts potentiels(*)

Enjeux de durabilité et plans de transition

Dépréciation

- **Sources externes** : Evolutions réglementaires, changements de comportement des consommateurs,...
- **Sources internes** : Obsolescence, abandon progressif de certaines activités en lien avec le plan de transition,...
- **Flux de trésorerie**
 - Chiffre d'affaires : évolution **prix et demande**
 - Coûts : **coût énergie, prix du CO₂**
 - **Investissements** nécessaires pour atteindre les objectifs
- **WACC** : prime de risque
- **Flux terminal et taux de croissance à LT**



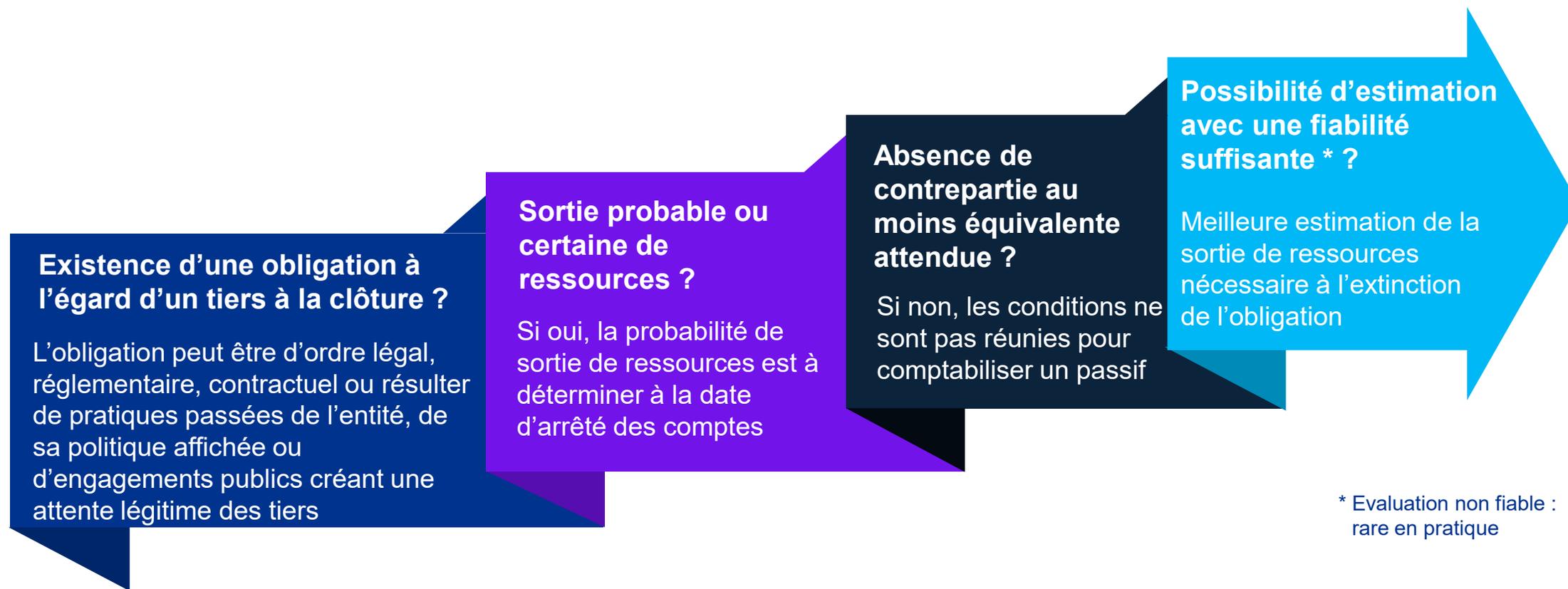
- Mise en œuvre d'une **approche multi-scénarios** pour prendre en compte différents horizons de prévisions et différents scénarios climat
- **Allongement éventuel de l'horizon** de projection des flux et de la valeur terminale
- Adapter les **informations en annexe** : hypothèses retenues pour les estimations, évolution depuis la dernière clôture...
- Adapter les **analyses de sensibilité** aux nouvelles hypothèses clefs



Réalisation des tests à un niveau pertinent (groupes d'actifs ou actifs individuels)
Cohérence comptes consolidés vs. comptes individuels

Enjeux de durabilité et plans de transition

Rappels – Conditions pour constituer une provision



Une provision comptabilisée n'est pas toujours déductible au plan fiscal !

Enjeux de durabilité et plans de transition

Mise en conformité avec des nouvelles normes

01 Existence d'une obligation à l'égard d'un tiers ?

- **Obligation légale ou réglementaire :**
 - **Délai** pour adapter l'actif sans arrêter immédiatement son utilisation
 - **Date butoir** de mise en application de la norme



Dépenses de conformité engagées pour des raisons de sécurité physique des personnes ou liées à l'environnement : cas spécifique couvert par l'avis CU CNC 2005-D

Source : note de présentation de l'avis CU 2005-H (Recueil des normes comptables françaises)

02 Sortie probable ou certaine de ressources ?

Dépend du choix de l'entité :

- **Arrêt de l'utilisation de l'actif :** aucune dépense ou investissement éventuel dans un nouvel actif
- **Adaptation de l'actif :** coûts de mise en conformité

03 Absence de contrepartie au moins équivalente attendue ?

- **Si remplacement de l'actif :**
 - **Contrepartie à la sortie de ressources :** investissement dans l'actif (immo.)
 - Révision de la durée d'utilité et de la valeur résiduelle de l'actif remplacé
- **Adaptation de l'actif :**
 - **Contrepartie à la sortie de ressources :** utilisation de l'actif au-delà de la date butoir
 - Coûts de mise en conformité en charges sauf s'ils prolongent durablement la durée d'utilisation initialement prévue de l'actif

Conclusion : conditions non remplies pour constater une provision

Enjeux de durabilité et plans de transition

Coûts de démantèlement, remise en état d'un site et dépollution

01 Existence d'une obligation à l'égard d'un tiers ?

- **Obligation légale, réglementaire, contractuelle**
- **Obligation implicite :** pratiques passées de l'entité, politique affichée ou engagements publics suffisamment explicites créant une attente légitime des tiers

Source : avis CU 2005-H (Recueil des normes comptables françaises)

02 Sortie probable ou certaine de ressources ?

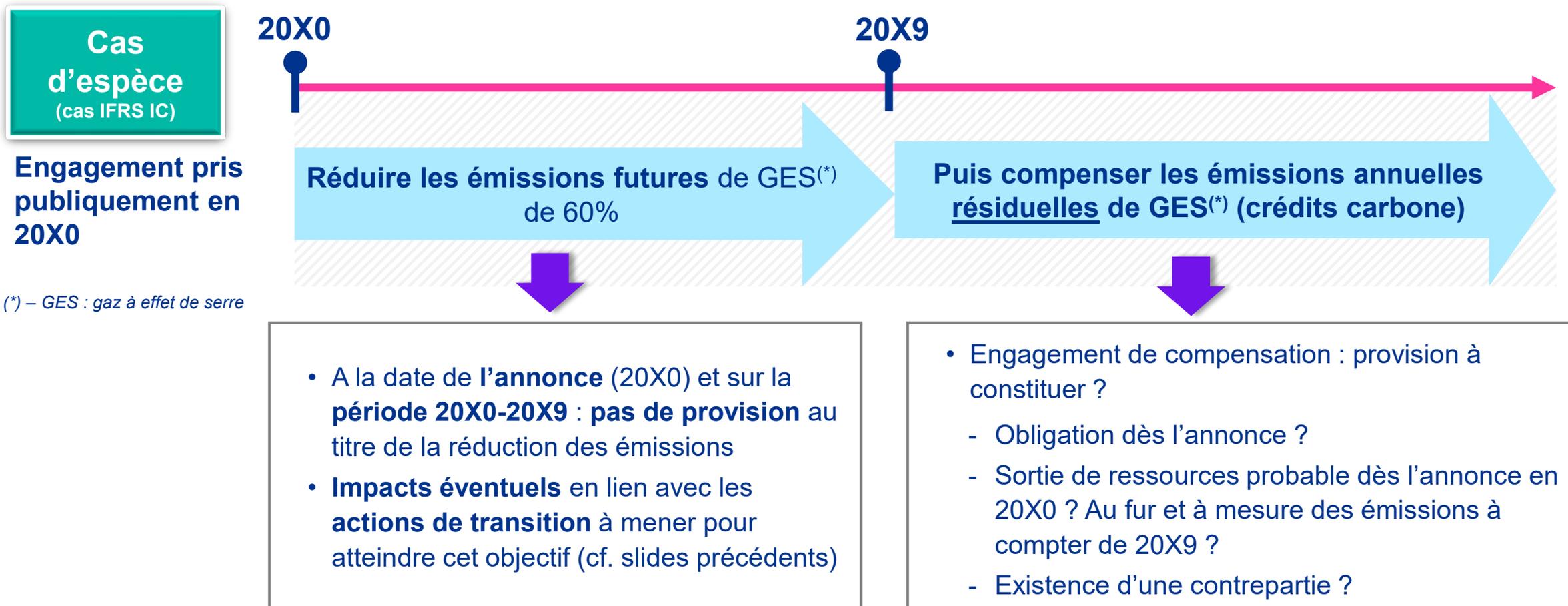
- **Dégradation immédiate** (ex : démantèlement d'une plate-forme pétrolière)
 - **Sortie de ressources inéluctable** dès la réalisation de l'installation ou de sa mise en service
 - **Provision** pour le **montant total du coût de remise en état**, à intégrer au coût d'acquisition de l'actif à démanteler
- **Dégradation progressive** (ex : exploitation d'une carrière)
 - **La sortie de ressources probable** liée à la dégradation du site **ne naît qu'au fur et à mesure de son exploitation** lorsque la dégradation devient effective
 - **Provision** à hauteur du **montant des travaux correspondant à la dégradation effective** du site à la date de clôture de l'exercice

03 Absence de contrepartie au moins équivalente attendue ?

Pour une même activité, les deux types de dégradation peuvent coexister

Enjeux de durabilité et plans de transition

Engagements « net zéro »



03

Module 3 – Les enjeux de durabilité dans vos comptes



- 1 Règlement relatif à la comptabilisation des certificats d'économie d'énergie (CEE)
- 2 Enjeux de durabilité et plans de transition
- 3 Nouveaux outils pour accélérer la transition**
- 4 Travaux en cours ou à venir à l'ANC

Mécanismes de compensation carbone

Typologie des mécanismes généralement rencontrés

Grande variété de mécanismes visant à réduire les émissions de GES^(**) et à accélérer la transition énergétique

01

Mécanismes obligatoires type "cap-and-trade"

Systèmes réglementés de plafonnement et d'échanges de **quotas d'émission de GES** (ex. EU-ETS^(*))



02

Mécanismes volontaires de compensation carbone

Crédits carbone certifiés achetés directement ou obtenus via des investissements directs (ex : forêts, mangroves,...) ou indirects (ex : fonds carbone)

(*) – European Union Emissions Trading System

(**) – Gaz à effet de serre

- **Nature comptable**
Actifs : immo. ou stocks ? 
Charges ?
- **Valorisation initiale et ultérieure ?**
- Comment comptabiliser **l'investissement direct dans un projet** et les **crédits carbone** obtenus en contrepartie de l'investissement ?
- ...

Contrats d'achat d'énergie renouvelable

PPA* physique

Livraison physique de l'électricité produite

* PPA : Purchase Power Agreement

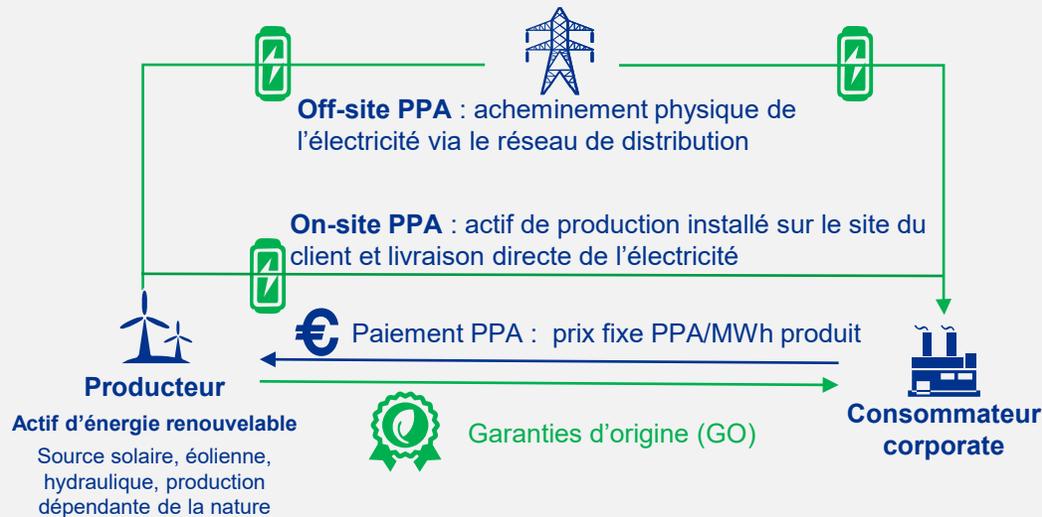
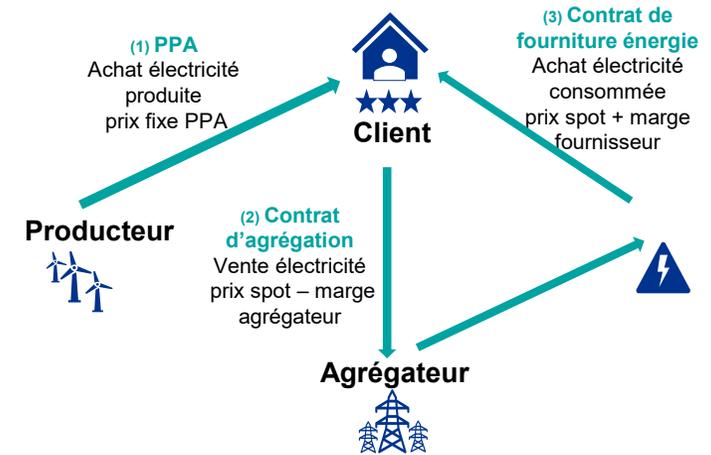


Illustration - Environnement complexe français



Enjeux comptables en règles françaises ?

- Simple contrat d'achat d'électricité ?
- Peut-on dans certains cas identifier séparément un contrat de location en référence aux « contrats assimilés » du règlement ANC 2020-01 ?
- Faut-il comptabiliser séparément les garanties d'origine, et si oui à quelles conditions ?
- En présence d'un agrégateur et d'un fournisseur (cas en France), comment présenter au compte de résultat les flux d'achat et de revente d'électricité ?

Contexte en France :

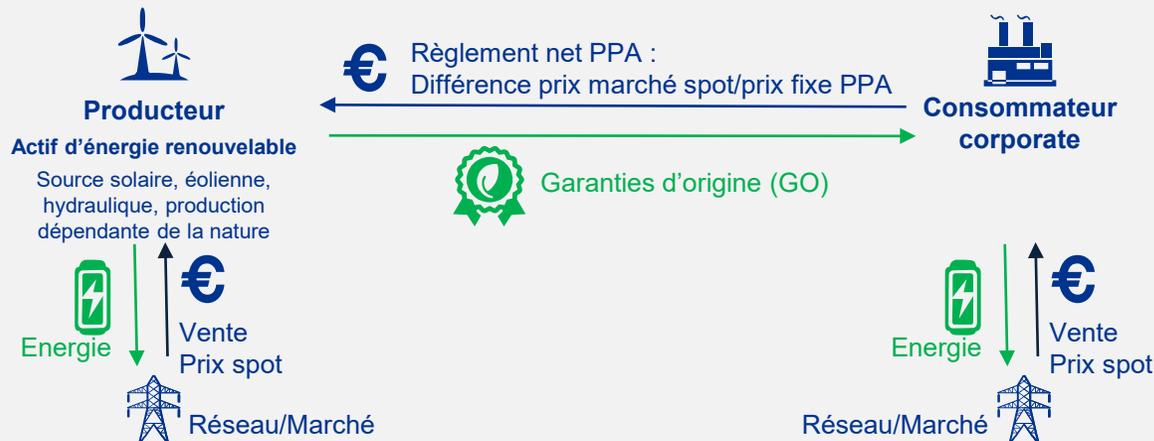
- Pas d'accès direct au réseau, ni de gestion du périmètre d'équilibre
- Intervention **fournisseur** et **agrégateur** pour :
 - **gérer l'intermittence**
 - **acheminer** l'électricité aux sites de consommation
 - **compléter** l'approvisionnement

Contrats d'achat d'énergie renouvelable

PPA* Virtuel (VPPA)

* PPA : Purchase Power Agreement

Pas de livraison physique de l'électricité mais un règlement net (différence prix spot / prix fixe PPA)



Enjeux comptables en règles françaises ?

- S'agit-il d'un instrument dérivé à comptabiliser selon les dispositions sur les dérivés en position ouverte isolée ?
- Le contrat peut-il être documenté comme instrument de couverture ?
- Faut-il allouer tout ou partie des paiements versés à l'acquisition des garanties d'origine ?



PPA/VPPA - Informations en annexe afin de permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre les effets de ces contrats sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité (si significatifs)

03

Module 3 – Les enjeux de durabilité dans vos comptes



- 1 Règlement relatif à la comptabilisation des certificats d'économie d'énergie (CEE)
- 2 Enjeux de durabilité et plans de transition
- 3 Nouveaux outils pour accélérer la transition
- 4 Travaux en cours ou à venir à l'ANC**

Intervention de Géraldine Viau-Lardennois

Directrice générale de l'Autorité des Normes Comptables



- 1) L'ANC envisage-t-elle de nouvelles dispositions dans le PCG pour clarifier certaines problématiques soulevées par les plans de transition (engagement net zéro, PPA/VPPA, mécanisme de compensation volontaire,...) ?**
- 2) Quels sont le rôle et la finalité du groupe de travail sur le reporting climatique et les états financiers ? Quels sont les travaux actuellement en cours et les publications envisagées ?**

Restez informés : consultez nos publications et écoutez Radio KPMG!

Nos publications au fil de l'eau sur la page [kpmg.fr](https://www.kpmg.fr)



Radio KPMG s'écoute à tout moment sur l'Appli Radio KPMG ou via [kpmg.fr](https://www.kpmg.fr) et sur YouTube



Suivez Radio KPMG



Tout Radio KPMG dans une application



Nos ressources fiscales sur la page KPMG Avocats de [kpmg.fr](https://www.kpmg.fr)

<https://home.kpmg/fr/fr/home/services/kpmg-avocats/kpmg-avocats-actualites.html>

Le 28 janvier 2025
Loi de finances 2025
Le GRAND DÉCRYPTAGE
de KPMG Avocats



Inscrivez-vous !





Merci de votre participation !

[kpmg.fr](https://www.kpmg.fr)



Les informations contenues dans ce document sont d'ordre général et ne sont pas destinées à traiter les particularités d'une personne ou d'une entité. Bien que nous fassions tout notre possible pour fournir des informations exactes et appropriées, nous ne pouvons garantir que ces informations seront toujours exactes à une date ultérieure. Elles ne peuvent ni ne doivent servir de support à des décisions sans validation par les professionnels ad hoc. KPMG S.A. est membre français de l'organisation mondiale KPMG constituée de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Limited, une société de droit anglais (« private company limited by guarantee »). KPMG International et ses entités liées ne proposent pas de services aux clients. Aucun cabinet membre n'a le droit d'engager KPMG International ou les autres cabinets membres vis-à-vis des tiers. KPMG International n'a le droit d'engager aucun cabinet membre.

© 2024 KPMG S.A., société anonyme d'expertise comptable et de commissariat aux comptes, membre français de l'organisation mondiale KPMG constituée de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Limited, une société de droit anglais (« private company limited by guarantee »). Tous droits réservés. Le nom et le logo KPMG sont des marques utilisées sous licence par les cabinets indépendants membres de l'organisation mondiale KPMG.

Document classification: KPMG Public

03

**Module 3 –
Les enjeux de durabilité dans vos
comptes**

Annexes



Enjeux de durabilité et plans d'actions :
informations à fournir en annexe

Enjeux de durabilité et plans de transition

Informations à fournir dans l'annexe

Informations^(*)

- **Impacts des engagements pris et des plans de transition dans certaines estimations réalisées à la clôture :**
 - Durées d'utilité et valeurs résiduelles (le cas échéant) des actifs
 - Tests de dépréciation des actifs (indices de perte de valeur, hypothèses clefs (flux, durée des flux, taux d'actualisation, ...), changement des variations jugées raisonnablement possibles des hypothèses clefs, ...)
 - Recouvrabilité des impôts différés actifs (pour les comptes consolidés)
- **Provisions et passifs éventuels liés aux engagements pris et aux plans de transition** (passifs liés aux démantèlement et remises en état, engagements volontaires de réduction des émissions de GES^(**),...)
- **Quotas de CO₂** : cf. prescriptions du PCG (art. 832-20, 833-20/6)
- **Certificats d'économie d'énergie (CEE)** : cf. prescriptions du PCG (art. 832-20, 833-20/7)
- **Crédits carbone dans le cadre des engagements volontaires** de réduction des émissions de GES^(**): caractéristiques et traitements comptables
- **Contrats d'achat d'énergie renouvelable (PPA/VPPA)** : caractéristiques et traitements comptables

L'annexe doit comprendre :

- **les informations prescrites par les règlements comptables** dès lors qu'elles sont **significatives** pour l'entité, ainsi que toutes les **informations susceptibles d'avoir une influence sur le jugement** que les utilisateurs des états financiers peuvent porter sur le **patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité** ainsi que sur les **décisions** qu'ils peuvent être amenés à prendre