



**Avis n° 05-A-14 du 6 juillet 2005
relatif à l'établissement d'une comptabilité séparée
par activité pour les distributeurs locaux de gaz naturel**

Le Conseil de la concurrence (section I),

Vu la demande d'avis en date du 2 mars 2005, de la Commission de régulation de l'énergie en application de l'article 8 de la loi du 3 janvier 2003, enregistrée sous le numéro 05/0014 A ;

Vu la directive européenne 03/55 du 26 juin 2003 concernant les règles communes pour le marché intérieur du gaz naturel ;

Vu la loi 2003-8 du 3 janvier 2003 relative aux marchés du gaz et de l'électricité et au service public de l'énergie, modifiée par la loi 2004-803 du 9 août 2004 ;

Vu le Livre IV du code de commerce relatif à la liberté des prix et de la concurrence et le décret 02-689 du 30 avril 2002 fixant ses conditions d'application ;

Le rapporteur, le rapporteur général, le commissaire du Gouvernement entendus lors de la séance du 18 mai 2005 ;

Les représentants de la Commission de régulation de l'énergie entendus sur le fondement des dispositions de l'article L. 463-7 du code de commerce ;

Est d'avis de répondre dans le sens des observations suivantes :

1. Le I de l'article 8 de la loi 2003-8 du 3 janvier 2003 prévoit que le Conseil de la concurrence est obligatoirement saisi pour avis sur les règles, les périmètres et les principes comptables proposés pour mettre en œuvre la séparation comptable des activités de distribution de gaz naturel par les entreprises concernées, avant leur approbation par la Commission de régulation de l'énergie. Dans ce cadre, le régulateur a saisi le Conseil des propositions de séparation comptable des activités des huit principaux distributeurs locaux de gaz naturel.
2. Toutefois, le dossier accompagnant la saisine est constitué par les rapports d'audit des comptes séparés, réalisés pour chacune des entreprises concernées par le cabinet d'expertise comptable mandaté par la Commission, sans que celle-ci ne précise les principes qu'elle entend retenir. Ainsi, le Conseil n'est pas saisi de principes et de règles comptables mais est appelé à se prononcer sur des travaux d'expertise des comptes, ce qui ne correspond ni au rôle que lui a confié la loi de 2003, ni à sa mission générale dévolue par le code de commerce. Il ne peut donc qu'émettre des recommandations générales à partir des travaux d'audit réalisés.

A. L'ENJEU DE LA SEPARATION COMPTABLE DES ACTIVITES EN SITUATION DE MONOPOLE

3. La séparation comptable est de prescription usuelle en droit de la concurrence, dès lors qu'une entreprise est à la fois la seule détentrice d'une infrastructure indispensable pour accéder au marché et un opérateur en concurrence, avec d'autres, sur ce marché. En l'espèce, de nouveaux fournisseurs de gaz entrant sur le marché local n'auront pas d'alternative à l'utilisation du réseau des distributeurs en place pour livrer leurs clients.
4. Les règles et les principes de dissociation comptable devant être fixés par le régulateur répondent ainsi à une triple finalité.
5. Le besoin immédiat est de disposer d'informations sur les coûts de l'activité de distribution du gaz, afin de fixer par décret les tarifs d'utilisation du réseau. Le caractère exceptionnel et dérogatoire au droit commun d'une fixation par voie réglementaire d'un prix de vente pour une activité commerciale, a pour corollaire une grande exigence à l'égard de l'information comptable attendue des entreprises et de sa qualité.
6. La séparation comptable constitue, aussi, un outil pour assurer, à tous les fournisseurs de gaz, des conditions équitables d'exercice de leur activité en prévenant lors de l'approbation des comptes proposés par les distributeurs, d'éventuelles distorsions des charges affectées à l'activité distribution ou l'existence de subventions croisées.
7. Enfin, la mise en place de comptes séparés doit apporter aux autorités de concurrence les informations et les moyens leur permettant de contrôler l'absence de pratiques abusives de la part de distributeurs en situation de monopole local.
8. La sanction des éventuelles pratiques abusives des distributeurs locaux relèverait de l'application par le Conseil de la concurrence de l'article L. 420-2 du code de commerce au titre de restrictions à l'accès au réseau. La jurisprudence admet également de sanctionner comme un abus, le prix manifestement excessif par rapport aux coûts correspondants du service rendu facturé par une entreprise en situation de position dominante (Cour de justice européenne, *General Motors*, 13 novembre 1975 ; Conseil de la concurrence, décision n° 30-D-18, INA).

B. LES PRINCIPES COMPTABLES SUSCEPTIBLES D'ÊTRE TIRES DES TEXTES

9. La directive et les lois nationales apportent des principes et des règles concernant la mise en œuvre de la séparation comptable, sa portée, la méthode à suivre et sa permanence, enfin la répartition des charges communes. En matière de séparation comptable, les obligations des opérateurs sont assimilées par l'article 17/3 de la directive à celles incombant à une entreprise indépendante. Cette disposition conduit à se référer à l'article L. 123-14 du code de commerce et à attendre des distributeurs l'établissement de comptes séparés de l'activité distribution comportant un bilan et un compte de résultat, et donnant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de cette activité. La plupart des distributeurs locaux n'ont, toutefois, pas présenté de bilan séparé, par application de la dérogation pour les petits distributeurs prévue au considérant 11 de la directive 03/55 du 3 janvier 2003 susvisée : *"Pour ne pas imposer une charge administrative et financière disproportionnée aux petites entreprises de distribution, les États membres devraient pouvoir, le cas échéant, les exempter des exigences légales relatives au découplage de la distribution"*, que la Commission de régulation de l'énergie a mise en œuvre par une délibération du 10 juin 2004.
10. Le bilan séparé, servant à déterminer les charges de capital qui seront couvertes par les tarifs, constitue une règle essentielle pour prévenir les distorsions tarifaires entre les activités réglementées et celles soumises à la concurrence. La structure tarifaire de chaque distributeur sera d'autant plus affectée à long terme par le bilan d'ouverture qu'une révision ultérieure du bilan provoquerait des mouvements comptables touchant l'ensemble de la situation économique et financière de l'entreprise. Cette révision pourrait alors nécessiter des ajustements tarifaires beaucoup plus amples que ceux traduisant la simple évolution des charges d'exploitation, à structure du bilan fixée.
11. Le cadre financier d'exercice de chaque activité et les relations financières entre elles est ainsi durablement fixé par le bilan d'ouverture. Comme le note le Conseil dans son avis n° [00-A-29](#) relatif au secteur de l'électricité : *"Si la dissociation comptable est correctement mise en œuvre, il ne sera possible ni de transférer d'une entité à une autre les rentes de monopole accumulées dans le passé, ni de transférer de façon cachée à l'entité production des ressources que le RTE tirerait dans l'avenir de son activité sous monopole. Des distorsions frappant les bilans d'ouverture pourraient, de façon structurelle, conduire à augmenter les coûts (et, donc, les prix) du réseau de transport et à rendre possible une diminution des prix de l'entité production"*.
12. Chaque distributeur doit indiquer et justifier la méthode qu'il retient pour dissocier les comptes propres à la distribution de la comptabilité générale de l'entreprise.
13. Cette règle découle de l'objectif de disposer de comptes séparés retraçant fidèlement la situation économique et financière de l'activité distribution. Une telle obligation est prévue à l'article 17/5 de la directive : *"Les entreprises précisent dans leur comptabilité interne les règles d'imputation des postes d'actif et de passif et des charges et produits ainsi que des moins-values - sans préjudice des règles comptables applicables au niveau national - qu'elles appliquent pour établir les comptes séparés (...)"*.
14. La méthode de dissociation choisie et sa mise en œuvre représentent en effet une information essentielle pour vérifier l'absence de distorsions de concurrence et de discriminations au profit de l'activité réglementée et pour permettre aux autorités de concurrence d'exercer leur contrôle.

15. La permanence d'un exercice à l'autre de la méthode employée par une entreprise pour séparer ses comptes entre les différentes activités, constitue un autre facteur important de la fiabilité du résultat obtenu, et des tarifs calculés sur ces bases. Ce principe de permanence est également issu de l'article 17/5 de la directive : *"Ces règles internes [d'imputation] ne peuvent être modifiées qu'à titre exceptionnel. Ces modifications sont indiquées et dûment motivées"*. Or, on constate que plusieurs distributeurs ont changé de méthode pour établir leurs comptes dissociés au titre de 2002 et des exercices ultérieurs, sans produire d'explication ni de motif à ces changements.
16. La répartition et l'affectation des charges communes entre les différentes activités appellent des règles assurant la transparence des choix effectués par les distributeurs. En l'espèce, le recours à des clés de répartition et le choix de ces clés apparaissent, dans la phase initiale de séparation des comptes, avoir été entièrement laissés à l'initiative de chaque entreprise.
17. L'impact sur le jeu de la concurrence d'une surévaluation des charges imputées à l'activité distribution et, partant, des tarifs d'accès, demande de ne pas sous-estimer les possibilités d'affectation directe, et à défaut, de justifier les clés de répartition choisies et d'évaluer leurs conséquences : *"Les règles d'imputation aux différents périmètres sont déterminantes et conduisent à toujours privilégier l'imputation directe ; à défaut, les clés de répartition doivent être précisément définies et mises en œuvre de manière homogène pour les différents périmètres"* (Avis n° [03-A-16](#), relatif à la séparation comptable des opérateurs gaziers nationaux).
18. Cette jurisprudence s'inscrit dans le prolongement de l'article L. 123-14 imposant aux entreprises la mention et l'explication des spécificités comptables mises en œuvre : *"Si, dans un cas exceptionnel, l'application d'une prescription comptable se révèle impropre à donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ou du résultat, il doit y être dérogé. Cette dérogation est mentionnée à l'annexe et dûment motivée, avec l'indication de son influence sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise"*.

C. LES ENSEIGNEMENTS TIRES DES RAPPORTS D'AUDIT

19. Des divergences importantes sont apparues entre les propositions des entreprises pour les montants des charges devant être couvertes par les tarifs d'accès aux réseaux et les charges effectivement retenues après audit.
20. Une partie de ces divergences résulte d'une absence de règles de principe fixant le traitement de certaines charges d'exploitation, qui peut donner lieu à des solutions différentes. Les difficultés récurrentes constatées portent ainsi sur : les critères pour répartir les charges de personnel entre la commercialisation et la distribution, les dépenses de restructuration et plus généralement les charges exceptionnelles, l'amortissement de caducité, les redevances et les rémunérations payées à la collectivité ou encore les coûts de développement du réseau.
21. Concernant la rémunération du capital investi, les audits conduisent à souligner la même absence d'un cadre général, qui assurerait une homogénéité dans la mise en œuvre, par les distributeurs, de leurs obligations comptables.
22. Le régulateur n'emploie pas directement les données du bilan séparé pour calculer la rémunération, mais détermine les immobilisations concernées et les valorise selon des

règles spécifiques pour constituer une *"base d'actifs régulés"* qui sert d'assiette pour la rémunération. Le montant de la charge de capital à reprendre dans les tarifs en est directement affecté.

23. La nature des immobilisations à retenir, les modalités de leur valorisation et la politique d'amortissement choisie, doivent donc figurer parmi les principes et les règles comptables de dissociation demandés par l'article 8 de la loi de 2003.
24. L'approche de ces questions à partir de principes rigoureux n'a pas qu'un intérêt théorique. Il convient en effet de s'assurer *in fine* que sur chaque marché de distribution locale, même de dimension réduite, la situation comptable proposée garantit l'établissement de tarifs pro concurrentiels. La rigueur et la clarté des principes participent de cette garantie.
25. Le cas de la séparation comptable proposée par la société Gaz et Électricité de Grenoble en est l'illustration. En effet, en l'état actuel du dossier transmis au Conseil de la concurrence, ces comptes, établis par l'entreprise, font apparaître une couverture partielle des pertes de l'activité de vente du gaz soumise à la concurrence par les bénéfices de l'activité réglementée de distribution.
26. Un tel contexte est de nature à fausser le jeu de la concurrence sur le marché local du gaz comme l'a déjà indiqué le Conseil : *"La mise à disposition de moyens tirés d'une activité réalisée sous monopole légal pour le développement d'activités relevant du champ concurrentiel est susceptible d'être qualifiée au regard de l'article L. 420-2, si deux conditions cumulatives sont réunies : il faut que la mise à disposition de moyens puisse être qualifiée de subvention, c'est à dire ne donne pas lieu de la part de l'activité qui en bénéficie à des contreparties financières reflétant la réalité des coûts, (et) que l'appui ainsi apporté présente un caractère anormal. (...). Seul un déséquilibre avéré entre la valeur des prestations en nature et leur contrepartie financière serait susceptible de constituer une subvention"* (décision n° [00-D-57](#), pratiques des sociétés Gaz & Électricité de Grenoble, GESTE et GEG Achats).
27. La prévention des risques inhérents à cette situation est expressément dans la mission de contrôle dévolue aux autorités de concurrence par l'article 17/4 de la directive : *"Le contrôle des comptes consiste notamment à vérifier que l'obligation d'éviter les discriminations et les subventions croisées est respectée"*.
28. Dans le cas d'espèce, le Conseil constate que la séparation comptable proposée par l'entreprise et auditée n'est pas de nature à éviter de tels risques.

CONCLUSION

29. Le Conseil n'ayant eu à sa disposition que des documents comptables et des observations d'un cabinet d'audit, tient à rappeler la nécessité pour la Commission de régulation de l'énergie de fixer les règles et les principes comptables visés par l'article 8 de la loi de 2003, préalablement à l'établissement des comptes séparés par activité.
30. Disposer de ces règles et principes est indispensable aux entreprises pour établir des comptes séparés de l'activité distribution conformes aux exigences légales de non-discrimination, d'absence de subventions croisées et de non distorsion de concurrence, le défaut de respect de ces critères est susceptible d'être sanctionné comme un abus de position dominante au titre de l'article L. 420-2 du code de commerce.

31. Disposer de ces règles et principes est non moins indispensable pour auditer la séparation comptable proposée par l'entreprise et la corriger. L'importance des corrections demandées par les auditeurs au terme de leur mission démontre l'intérêt d'auditer de façon cohérente et homogène les comptes séparés des entreprises. Le renouvellement des audits apparaît ainsi indispensable avant le passage effectif à des filiales de plein exercice, prévu au plus tard pour le 1^{er} juillet 2007, qui figera le périmètre juridique et comptable de l'activité distribution de chaque entreprise.

Délibéré sur le rapport oral de M. Debrock par M. Nasse vice-président, présidant la séance, Mme Pinot, MM. Piot, Bidaud et Combe, membres.

Le rapporteur général,
Thierry Dahan

Le vice-président,
Philippe Nasse

© Conseil de la concurrence