

Attestations du commissaire aux comptes relatives à certaines informations figurant dans les déclarations établies par les fournisseurs d'énergie conformément à la délibération de la Commission de Régulation de l'Energie 2025-51 du 13 février 2025

Contexte général

La délibération de la Commission de Régulation de l'Energie (CRE) 2025-51 du 13 février 2025¹ portant décision sur les règles de la comptabilité appropriée applicables aux opérateurs supportant des charges de service public de l'énergie pour la déclaration des charges constatées et sur le format de déclaration des charges prévisionnelles prévoit l'intervention du commissaire aux comptes (à défaut d'un commissaire aux comptes ou d'un expert-comptable) afin d'attester certains éléments figurant dans les déclarations établies par les fournisseurs d'énergie conformément à la délibération de la CRE dans le cadre des aides mises en place par l'Etat pour lutter contre la hausse du prix de l'énergie (boucliers tarifaires gaz et électricité, amortisseur électricité).

En application des articles 181 de la loi de finances pour 2022² et de la loi de finances pour 2023³, les pertes de recettes supportées par les fournisseurs d'électricité et de gaz naturel sous l'effet du gel des tarifs réglementés de vente d'électricité et de gaz naturel, constituent également des charges imputables aux obligations de service public de l'énergie. En application du même article 181 de la loi de finances pour 2023 ainsi que de l'article 225 de la loi de finances pour 2024⁴, les pertes de recettes supportées par les fournisseurs d'électricité sous l'effet du mécanisme d'amortisseurs électricité en faveur de certaines entreprises constituent aussi des charges imputables aux obligations de service public de l'énergie.

Cette délibération a été prise en application des articles L. 121-9 (électricité) et L. 121-37 (gaz) du code de l'énergie qui prévoit que les fournisseurs d'énergie doivent adresser à la Commission de régulation de l'énergie (ci-après « CRE ») :

- avant le 31 mars, une déclaration relative aux charges qu'ils ont supportées au titre de l'année précédente ;
- avant le 30 avril, une déclaration relative aux charges prévisionnelles au titre de l'année suivante ainsi qu'à la mise à jour de la prévision des charges au titre de l'année en cours.

Des mises à jour des données des exercices précédents sont également prévues à échéance régulière (31 mars, 30 avril et 30 septembre). Certaines des informations contenues dans ces déclarations des fournisseurs d'énergie font l'objet d'une attestation du commissaire aux comptes. Les modèles de déclaration fournis par la CRE sont disponibles dans les annexes D et E de la délibération. La délibération et ses annexes sont disponibles via le lien en note de bas de page (1) ci-dessous.

Les présentes attestations rendent caduques les exemples d'attestations publiées par la CNCC en date du 22 mars 2024 et du 3 octobre 2024 (*Attestations du commissaire aux comptes relatives à certaines informations figurant dans les déclarations établies par les fournisseurs d'énergie conformément à la délibération de la Commission de Régulation de l'Energie 2024-38 du 15 février 2024*).

Point de vigilance

- Exercice de la mission de certification par plusieurs commissaires aux comptes

La CNCC considère que ces attestations sont émises par le commissaire aux comptes de l'entité en application d'un texte légal. De ce fait, lorsque l'entité est dotée de plusieurs commissaires aux comptes, l'attestation doit être signée par chacun des co-commissaires aux comptes⁵.

- Secret professionnel

Le commissaire aux comptes ne pouvant pas être dispensateur d'informations, il portera une attention particulière à ce que la note méthodologique voulue par la CRE et qui doit obligatoirement accompagner la déclaration du

¹ [Règles de la comptabilité appropriée applicables aux opérateurs supportant des charges de service public de l'énergie pour la déclaration des charges constatées et sur le format de déclaration des charges prévisionnelles](#)

² LOI n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

³ LOI n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

⁴ LOI n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

⁵ Cf. chapitre 2.7 de la NI XVI – Le commissaire aux comptes et les attestations <https://doc.cncc.fr/docs/ni-xvi-le-commissaire-aux-compte>

fournisseur soit suffisamment explicite pour lui permettre de mener à bien ses travaux dans le respect de la doctrine professionnelle applicable aux missions d'attestation. Il veillera notamment à joindre la déclaration du fournisseur et la note méthodologique à son attestation.

- Eclairage apporté par la CRE sur des questions soulevées par la CNCC :

Bouclier tarifaire électricité

Les clients résidentiels sont éligibles par nature au dispositif. Il est de la responsabilité du client final de signaler à son fournisseur d'énergie qu'il n'est plus éligible en cours d'année. Une fois que le client s'est déclaré éligible, le fournisseur n'est pas tenu de révérifier cette éligibilité au cours de la période d'application du bouclier 2023 (au-delà de vérifier qu'il cesse d'appliquer la réduction si le client le lui indique). Ainsi la diligence du commissaire aux comptes relative à la prise de connaissance des procédures mises en place par l'entité pour collecter les déclarations d'éligibilité ne s'étend pas à celles visant à vérifier à tout moment de l'éligibilité du client final. Elle n'implique pas non plus de diligence active de la part du commissaire aux comptes pour confirmer l'éligibilité effective du client final.

Liste des exemples d'attestation dans le cadre de la délibération de la CRE 2025-51

Attestations	Objet de l'attestation du commissaire aux comptes
Attestation bouclier tarifaire - Reliquat ⁶	
Attestation au titre du bouclier tarifaire gaz sur la période du 1^{er} novembre 2021 au 31 décembre 2022 (Attestation reliquat période antérieure à 2023)	<p>L'attestation est à établir en cas d'écarts d'estimation-mesures pour les compteurs relevés sur une périodicité longue pour la période du 1er novembre 2021 au 31 décembre 2022.</p> <p>Les fournisseurs concernés devront déclarer les écarts entre estimations et mesures finales, ainsi que les impacts induits en termes d'application des boucliers.</p>
Attestation au titre du bouclier tarifaire gaz sur la période du 1^{er} janvier 2023 au 30 juin 2023 (Attestation reliquat 1^{er} semestre 2023)	<p>L'attestation est à établir en cas d'écarts d'estimation-mesures pour les compteurs relevés sur une périodicité longue pour la période du 1er janvier 2023 au 30 juin 2023.</p> <p>Les fournisseurs concernés devront déclarer les écarts entre estimations et mesures finales, ainsi que les impacts induits en termes d'application des boucliers.</p>
Attestation au titre du bouclier tarifaire électricité sur la période du 1^{er} février 2023 au 31 janvier 2024 (Attestation reliquat)	<p>L'attestation est à établir en cas de :</p> <p>Répercussions en 2024 des charges générées en 2023 sur les offres à prix fixes</p> <p>Un fournisseur pouvait proposer en 2023 des offres à prix fixe intégrant un reversement au consommateur en partie au-delà du 1^{er} février 2024 des compensations générées par le bouclier 2023 pour les volumes vendus en 2023 aux clients desdites offres. Ces montants et notamment les montants effectivement versés à compter du 1^{er} février 2024 sont à déclarer de nouveau avant le 31 mars 2025.</p> <p>Ecarts entre estimations et mesures finales pour les compteurs relevés à une périodicité longue</p> <p>Les fournisseurs concernés devront déclarer les écarts entre estimations et mesures finales, ainsi que les impacts induits en termes d'application des boucliers.</p>

⁶ Délibération CRE 2025-51, Annexe E : Déclaration des charges de service public liées aux cas de reliquats des mécanismes de boucliers tarifaires gaz et électricité et amortisseurs électricité p.54

Attestation amortisseur électricité – Reliquat⁷	
Attestation au titre des amortisseurs électricité sur la période du 1^{er} janvier 2023 au 31 décembre 2023 – (Attestation reliquat)	<p>L'attestation est à établir en cas de :</p> <p>Ecarts entre estimations et mesures finales pour les compteurs relevés à une périodicité longue</p> <p>Les fournisseurs concernés devront déclarer les écarts entre estimations et mesures finales, ainsi que les impacts induits en termes d'application des amortisseurs. Ces montants devront être attestés par un commissaire aux comptes</p> <p>Fournisseurs ayant présenté une facturation des réductions de prix incomplètes ou une attestation CAC incomplète</p> <p>Les fournisseurs ayant présenté des déclarations incomplètes au guichet du 30 septembre 2024 et retraités en conséquence, devront redéclarer et refaire attester avant le 31 mars 2025 la finalisation du dispositif amortisseur 2023.</p>
Attestation au titre des amortisseurs électricité sur la période du 1^{er} janvier 2023 au 31 décembre 2023 – (Attestation reliquat – Réduction de prix - modèle d'attestation dit « simplifié »)	<p>L'attestation est à établir dans le cas suivant :</p> <p>Fournisseurs ayant sous-compensé leurs clients</p> <p>Pour les fournisseurs concernés par des écarts négatifs entre les réductions de prix qu'ils ont déclarées au titre des amortisseurs 2023 et celles calculées par la CRE, ayant pour conséquence une sous-compensation de la part de ces fournisseurs vers leurs clients déclarés au titre des dispositifs. Les fournisseurs seront compensés de ces régularisations dans le cadre des reliquats au titre de 2023.</p>
Attestation amortisseur électricité⁸	
Attestation au titre des amortisseurs électricité sur la période du 1^{er} janvier 2024 au 31 décembre 2024	<p>Compensation des pertes supportées par les fournisseurs au titre du dispositif amortisseur électricité</p> <p>La loi de finances pour 2024 a reconduit les dispositifs d'amortisseurs à destination d'une partie des consommateurs d'électricité non résidentiels non éligibles au bouclier tarifaire « petits professionnels ».</p> <p>En application du C. de l'article 225 de la loi de finances pour 2024, les fournisseurs d'électricité doivent réduire, pour 2024, le prix de fourniture d'électricité de leurs offres de marché à destination des clients éligibles aux dispositifs d'« amortisseurs électricité ».</p> <p>Le A du III de l'article 225 de la loi de finances pour 2024 précise que « <i>les fournisseurs d'électricité [...] réduisent leurs prix de fourniture pour l'année 2024 pour les clients finals qui ne bénéficient pas des effets des dispositions prévues au I [de</i></p>

⁷ Délibération CRE 2025-51, Annexe E : Déclaration des charges de service public liées aux cas de reliquats des mécanismes de boucliers tarifaires gaz et électricité et amortisseurs électricité p.54

⁸ Délibération CRE 2025-51, Annexe D : Déclaration des charges de service public liées au mécanisme d'amortisseurs 2024 p.51

l'article 225 de la loi de finances pour 2024] », c'est-à-dire les clients qui ne bénéficient pas du dispositif bouclier tarifaire électricité 2024. Il est également précisé que « *Le champ des clients éligibles est défini par décret.* »

Par ailleurs, le III de l'article 1 du décret 2023-1421 précise que **le bénéfice cumulé des dispositifs d'amortisseurs électricité 2023 et d'amortisseurs électricité 2024 ne peut excéder 2,25 millions d'euros par client éligible, à l'exception des collectivités territoriales et leurs groupements**. La limite de bénéfice cumulé par client éligible ne porte donc pas seulement sur les réductions de prix appliquées en 2024, mais inclut également celles appliquées en 2023.

Les pertes de recettes supportées au titre des réductions de prix appliquées par les fournisseurs au titre des amortisseurs entre le 1^{er} janvier 2024 et le 31 décembre 2024 seront compensées par l'Etat.