



réseaux de chaleur



NOTE

La TVA sur les réseaux de chaleur en 10 questions

Série Économique

RCE 17

Mai 2013

La France a pris des engagements pour la réduction de ses consommations énergétiques et de ses émissions de gaz à effet de serre et notamment sur son premier poste énergétique, celui de la chaleur. Les réseaux de chaleur sont un des vecteurs incontournables de développement de la chaleur renouvelable : la mutualisation des besoins permet de valoriser à plus grande échelle des énergies locales renouvelables ou de récupération, à partir de moyens de production centralisés. L'une des mesures incitatives de développement de ces réseaux est le bénéfice du taux de TVA réduit sur les abonnements, obtenu en 2005 et sur l'énergie fournie lorsqu'elle est produite à partir d'énergies renouvelables ou d'énergie de récupération, obtenu en 2007 (taux fixé dans un premier temps à 60 % puis changement en 2009 avec un taux fixé à 50%). Ce document reprend l'ensemble des principales questions posées par nos adhérents autour de cet avantage fiscal et permet un éclairage global, depuis la facture émise par le réseau de chaleur jusqu'à l'impact sur l'utilisateur final.

Précautions de lecture :

De part la difficulté de certaines questions abordées dans ce document, nous avons envoyé cette publication pour avis à la Direction de la Législation Fiscale. Nous restons dans l'attente de leur réponse : aussi des modifications pourront être apportées ultérieurement, en fonction de leur réponse.

➔ Question 1 : quelle est la fiscalité des termes R1, R2 et Surtaxe des réseaux de chaleur ?

L'application du taux réduit de 5,5 % concerne, d'une part, les abonnements (terme fixe) relatifs aux livraisons d'énergie calorifique distribuée par réseaux quelles que soient les sources d'énergie utilisées en amont pour sa production et, d'autre part, la fourniture de l'énergie calorifique elle-même (terme proportionnelle aux consommations) lorsqu'elle est produite au moins à 50 % à partir de sources d'énergies renouvelables ou de récupération.

L'abonnement correspond à la part fixe de la facture de livraison d'énergie calorifique donnant droit à une fourniture minimale d'énergie, quelles que soient les sources d'énergies utilisées en amont pour sa production, indépendamment du régime de température (vapeur d'eau, eau surchauffée ou eau chaude), et quelle que soit sa dénomination.

La part fixe s'entend de celle qui est facturée indépendamment de la consommation d'énergie ou des circonstances climatiques.

La surtaxe en cas d'affermage bénéficie-t-elle du taux réduit ?

Oui, elle fait partie du terme de facturation liée à l'abonnement.

NOTA sur un cas concret : un réseau de chaleur facturait le terme fixe R2 relatif à l'eau chaude sanitaire proportionnellement à la consommation constatée sur le trimestre. De part le caractère dépendant d'une consommation d'énergie, ce terme R2-ECS était facturé à 19,6%..

➔ Question 2 : Quelle est la définition d'un réseau de chaleur pour l'instruction fiscale ?

Les dispositions du B de l'article 278-0 bis du CGI s'appliquent quel que soit le mode d'exploitation du réseau. Un réseau de chaleur est un ensemble constitué d'un réseau primaire de canalisations, empruntant le domaine public ou privé, transportant de la chaleur et aboutissant à plusieurs bâtiments ou sites et comprenant une ou plusieurs installation(s) de production et/ou un processus de récupération de chaleur à partir d'une source externe à cet ensemble.

Par contre, l'éligibilité au taux réduit est réservée aux réseaux de chaleur dont la fourniture d'énergie calorifique est **facturée à une pluralité de clients finals**. Il n'y a pas de distinction entre les réseaux publics ou privés.

➔ Question 3 : Quelles sont les énergies renouvelables ou de récupération à prendre en compte ?

Il s'agit de l'énergie calorifique produite à partir de la biomasse, de la géothermie, des déchets et d'énergie de récupération. Voilà la définition de ces énergies :

- **biomasse** : fraction biodégradable des produits, déchets et résidus provenant de l'agriculture, y compris les substances végétales et animales, de la sylviculture et des industries connexes ainsi que la fraction biodégradable des déchets industriels et ménagers. Le terme de biomasse est générique et comprend au sens de la nomenclature ICPE 2910, la biomasse propre et la biomasse « déchets » et englobe : les plaquettes forestières, bocagères, écorces, sciures, produits connexes de scierie, palettes, cagettes et caisseries...
- **géothermie** : énergie thermique du sous-sol,
- **déchets et énergie de récupération** : fraction non biodégradable des déchets ménagers ou assimilés, des déchets des collectivités et des déchets industriels, résidus de papeterie et de raffinerie, gaz ou biogaz issus du traitement des déchets ménagers, industriels, agricoles et sylvicoles, des décharges ou des eaux usées, gaz de récupération (mines, cokerie, haut-fourneau, aciérie et gaz fatals) et récupération de chaleur sur eau de mer, de rivière ou d'égout ou de chaleur fatale à l'exclusion de la chaleur issue de la cogénération pour la part issue de l'énergie fossile.
- **chaleur fatale de récupération sortie cogénération** : la chaleur distribuée par réseau issue de la cogénération, à l'exclusion de celle issue de l'énergie fossile, entre dans les modalités de calcul du seuil de 50 % d'énergie produite à partir de la biomasse, de la géothermie, des déchets et d'énergie de récupération pour l'application des dispositions du B de l'article 278-0 bis du CGI. (bulletin officiel des finances publiques et des impôts du 30 octobre 2012).

Le solaire n'est pas dans la liste des énergies renouvelables : en fait-il partie ?

Le bulletin officiel n'a pas encore reconnu l'énergie solaire comme énergie renouvelable pour l'application du taux réduit. Ceci étant, dans la pratique, il faut considérer cette énergie comme à prendre en compte dans le calcul.

Doit-on considérer la totalité de l'énergie valorisée sortie usine de valorisation énergétique pour le calcul du taux d'énergie renouvelable ou de récupération ?

Oui, c'est bien la totalité de l'énergie « renouvelable et de récupération (donc la part totale de la valorisation sortie de l'usine de valorisation énergétique) » qui doit être prise en compte. Le doute vient du principe que les différents organismes statistiques (Eurostat, l'Agence internationale de l'énergie, la DGEC), considèrent que la moitié de l'énergie issue de l'incinération des ordures ménagères et assimilée est issue de la fraction biodégradable. Si une moitié de l'énergie valorisée est considérée comme renouvelable, c'est bien la totalité de cette énergie qui vient en substitution à des filières classiques de production d'énergie, et donc la totalité est comptabilisée pour le taux d'énergies renouvelables ou de récupération.

➔ Question 4 : Sur quelle période est calculé le taux d'EnR&R¹ ?

La période de référence à retenir pour l'appréciation du seuil de 50 % est l'année civile précédant celle de la facturation. Il est admis qu'il puisse être pris comme période de référence une période de douze mois consécutifs différente de l'année civile sur la base de laquelle l'exploitant établit habituellement son rapport technique d'exploitation (c'est-à-dire la saison de chauffe, S dans le tableau ci-après).

Afin de tenir compte de circonstances particulières affectant de manière temporaire la composition habituelle du bouquet énergétique du réseau, il est toutefois admis que la période de référence soit la moyenne des années N-2 et N-3 ou, si ces circonstances affectent les deux années N-1 et N-2, la moyenne des années N-3 et N-4.

| | N-4 ou S-4 | N-3 ou S- 3 | N-2 ou S-2 | N-1 ou S-1 | N ou S |
|---|---------------|----------------|---------------|---------------|--------|
| Année N-1 avec un taux de couverture à plus de 50% | | | | | |
| Circonstances particulières sur l'année N-1 | | moyenne | | | |
| Circonstances particulières sur les années N-1 et N-2 | moyenne | | | | |

N : année civile ; S : saison de chauffe

Les cases vertes montrent les cas de figure acceptés pour le calcul du taux d'EnR&R.

➔ Question 5 : à partir de quand l'exploitant peut-il facturer à un taux réduit ?

Il est admis qu'en cas de modifications de la nature des installations de production d'énergie d'un réseau existant permettant d'atteindre le seuil de 50 % en année pleine, l'exploitant du réseau puisse appliquer, sous sa responsabilité, le taux réduit à la fourniture d'énergie calorifique dès la mise en route des nouvelles installations. Il en est de même pour les réseaux nouvellement exploités.

Par contre, si le taux n'est pas atteint, la direction fiscale peut demander un redressement fiscal. Certains réseaux de chaleur s'étant retrouvés dans cette situation, ce risque est à appréhender et il y a lieu d'identifier contractuellement qui le supporte.

La perte de la TVA réduite est-elle possible ?

Le bénéfice de la TVA réduite est perdu si le taux d'EnR&R n'est pas atteint deux années consécutives. Le dimensionnement des installations à base d'énergies renouvelables ou de récupération est donc important : il ne doit pas être mené au plus juste car en cas de rigueur climatique, les énergies d'appoint sont plus sollicitées et il y a risque de ne pas atteindre le taux de 50%. De la même façon, le développement du réseau de chaleur doit être planifié avec précaution pour apprécier au mieux le taux de couverture des énergies renouvelables ou de récupération à terme. Le schéma directeur est un outil pour déterminer la stratégie du réseau qui permet d'anticiper et de faire la prospective du réseau de chaleur sur 10 ans, en mettant en vis à vis les évolutions prévisionnelles des consommations et des outils de production.

¹ Energies renouvelables et de récupération

➔ Question 6 : Sur quel périmètre est calculé le taux ?

Le seuil de 50 % s'apprécie normalement de manière globale pour chaque réseau. Lorsque l'énergie calorifique délivrée par un même réseau est issue de plusieurs sites de production, l'ensemble des sources d'énergie utilisées est additionné pour apprécier le seuil d'éligibilité.

Pour le cas où l'exploitant du réseau concédé est contraint, compte tenu notamment des spécificités géographiques du territoire communal, de distribuer la chaleur via deux réseaux techniquement distincts et indépendants physiquement, il est admis que le seuil soit apprécié soit à l'échelle de l'ensemble du service concédé à l'opérateur, soit par réseau physique.

Illustrations par l'exemple :

Une collectivité a une Délégation de Service Public avec 2 réseaux de chaleur physiquement indépendants : un premier réseau, nommé A délivrant 80 000 MWh par an avec un taux de 20% d'énergies renouvelables et un second réseau B délivrant 20 000 MWh par an avec un taux de 80% d'énergies renouvelables et de récupération. Les deux réseaux ne sont pas interconnectés. L'exploitant est en mesure de comptabiliser sur chaque réseau la part d'énergies renouvelables ou de récupération de façon distincte. Le taux de couverture global de la Délégation de Service Public est de 32% d'énergies renouvelables et de récupération (donc inférieur à 50%). La collectivité a décidé de mutualiser le tarif : le terme R1 (en €HT) est le même, quel que soit le réseau sur le quel le point de livraison est raccordé.

Au cas d'espèce, la délégation de service public est unique mais fait mention de l'existence de deux réseaux de chaleur distincts au sein desquels la collectivité est en mesure de déterminer la part d'énergie renouvelable ou de récupération : 20 % pour le réseau A, 80 % pour le réseau B. Dès lors que ces deux réseaux ne sont pas interconnectés, il s'agit de deux réseaux distincts et il reviendra à la collectivité le soin de ventiler le taux de la TVA applicable selon le point de raccordement de l'abonné. Le prix mutualisé unique de la part variable s'entend alors hors TVA, et sera au taux de TVA de 5,5 % pour les abonnés du réseau B (article 278-0 bis nouveau du CGI) et au taux normal de 19,6% pour les abonnés du réseau A.

De la même manière, une collectivité dispose sur son territoire de deux réseaux de physiquement indépendants avec le même mode de gestion : un premier réseau, nommé A délivrant 80 000 MWh par an avec un taux de 80% d'énergies renouvelables et un second réseau B délivrant 20 000 MWh par an avec un taux de 0% d'énergies renouvelables et de récupération. Les deux réseaux ne sont pas interconnectés. Le taux d'ENR&R peut aussi s'entendre sur le global des deux réseaux de chaleur :

Taux d'ENR&R global = 80 MWh du réseau A * 80 % / (80 + 20) = 64%

➔ Question 7 : de quelle TVA bénéficie l'utilisateur final ? Les contrats d'exploitation secondaire ont-ils une influence sur le taux de TVA ?

La responsabilité des installations de chauffage et d'eau chaude sanitaire internes à l'immeuble (réseau secondaire) incombe au gestionnaire du bâtiment. Celui-ci en confie généralement l'entretien, la maintenance et la garantie de performances à une société prestataire de services en efficacité énergétique : c'est l'exploitant du secondaire.

La prestation P1 est la fourniture de combustible ou d'énergie. Elle peut comprendre un terme abonnement et un terme proportionnelle aux consommations selon l'énergie utilisée. La prestation P2 correspond à la conduite des installations et au petit entretien. La prestation P3 correspond au gros entretien et au renouvellement à l'identique des équipements. Plusieurs types de contrat existent :

| | |
|--|--|
| Contrat de type CP, dit Marché Combustible | <ul style="list-style-type: none"> • la facturation du P1 est liée au compteur de combustible, entrée chaudière • prestations P2 et prestations P3 optionnelles. |
| Contrat de type MC, dit Marché Comptage | <ul style="list-style-type: none"> • la facturation P1 est liée au compteur d'énergie, sortie chaudière. • prestations P2 et prestations P3 optionnelles. |
| Contrat de type MT, dit Marché Température | <ul style="list-style-type: none"> • la facturation P1 est liée à la rigueur climatique. • Une consommation de référence ramenée à une rigueur climatique est définie et le prestataire facture cette consommation de référence ramenée à la rigueur climatique réelle de la période • prestations P2 et prestations P3 optionnelles. |
| Contrat de type MF, dit Marché forfaitaire | <ul style="list-style-type: none"> • la facturation P1 n'est pas liée à la rigueur climatique. Elle est forfaitaire. • Une consommation de référence est définie et facturée chaque année. • prestations P2 et prestations P3 optionnelles. |
| Contrat de type PF, dit Prestations Forfaitaires | <ul style="list-style-type: none"> • prestations P3 optionnelles • pas de prestation P1 : pas de fourniture de combustible ou chaleur |

Ces types de contrat sont propres au chauffage collectif, qu'il soit au gaz, fuel, électrique ou réseau de chaleur. Si la gestion du P1 est confiée à l'exploitant, différentes dispositions contractuelles sont possibles : l'intéressement, la gestion de l'achat de combustible avec un coefficient de marge annoncé... A chaque type de contrat, il est possible d'inclure une clause d'intéressement aux économies d'énergie qui fixe un objectif de consommation ramené à une rigueur climatique. Dans ce cas, le contrat CP devient CPI, le MC devient MCI... La prestation P3 n'est pas toujours contractualisée. Tous ces types de contrats sont applicables pour l'exploitation des installations secondaires raccordées à un réseau de chaleur. La prestation P1 peut être confiée à l'exploitant du secondaire, même s'il n'apporte pas de plus-value : il n'a en effet pas de marge de manœuvre pour négocier l'énergie, contrairement à l'achat de gaz ou de FOD.

Le Code Général des Impôts est interprété par les exploitants du secondaire sur des installations raccordées à un réseau de chaleur de la façon suivante pour la TVA :

- pour les contrats de type CP ou MC, le taux de TVA appliqué à l'ensemble de la facture P1 est de 5,5%,
- pour les contrats de type MT et MF, le taux de TVA appliqué à l'ensemble de la facture P1 est de 19,6%.

Cette problématique de perte de TVA à taux réduit concerne tous les réseaux de chaleur sur la partie R2 et les réseaux de chaleur à plus de 50% d'ENR&R sur la totalité de la facture.

Illustration par l'exemple :

Dans notre publication RCE 11 - Compréhension de la chaîne de facturation, nous avons été amené à analyser la chaîne de facturation sur un bâtiment géré par une régie immobilière raccordée à un réseau de chaleur à plus de 50% d'Énergie renouvelable ou de récupération. La régie avait passé un contrat MF avec la gestion de l'achat de chaleur par un intermédiaire « exploitant des installations secondaires ». Le délégataire du réseau de chaleur envoie les factures à l'exploitant secondaire qui les règle. L'exploitant du secondaire refacture ensuite à la Régie immobilière, qui elle-même répartit les charges auprès des locataires. De part le type de contrat (Marché Forfaitaire), les R1 et R2 de la facture ont été facturés de 19,6% et ce indépendamment du taux de TVA appliquée par le délégataire du réseau de chaleur. Les usagers qui ne récupèrent pas la TVA se voient dans ce cas facturé un service environ 10% trop cher. Pour l'exploitant, cela génère un petit avantage en trésorerie sur la TVA, mais le bilan reste neutre pour lui en fin d'année car son compte de TVA doit être équilibré.

➔ Question 8 : Quel est l'impact de la TVA à 7% sur l'achat du bois combustible sur le coût du chauffage ?

L'achat de bois combustible est aujourd'hui taxé à 7%. Selon le propriétaire du réseau, le nombre d'abonnés et le mode de gestion, la chaleur livrée en pied d'immeuble aura une fiscalité différente.

| Chaufferie ou réseau ? | Propriétaire des installations | Type de contrat | Poste P1 ou R1 | Poste P2+P3 ou R2 |
|--|---|--|----------------------------|--|
| Chaufferie bois dédiée aux logements d'1 seul gestionnaire | Le gestionnaire de bâtiment | Le bailleur gère l'exploitation à travers un contrat mais garde la maîtrise de l'achat de combustible en direct. | Terme P1 à 7% | Termes P2 et P3 à un taux mixte |
| | | Le contrat d'exploitation confie l'achat de combustible à l'exploitant | Terme P1 à 19,6% | (20% à 5,5% et 80% à 19,6%) |
| Chaufferie bois desservant plusieurs utilisateurs via un réseau | Gestion via une AFUL ² ou une ASL ³ qui peut être propriétaire ou non des installations | L'AFUL ou l'ASL délègue le service à un opérateur qui facture chaque abonné conformément à un contrat d'abonnement. | Terme P1 à une TVA de 5,5% | Termes P2 et P3 à un taux mixte (20% à 5,5% et 80% à 19,6%) |
| | | L'AFUL ou l'ASL met en place un contrat d'exploitation et répartit les charges selon une règle de répartition statutaire. C'est l'AFUL qui assure l'achat de combustible bois. | Terme P1 à 7% | |
| | | L'AFUL ou l'ASL met en place un contrat d'exploitation et répartit les charges selon une règle de répartition statutaire. Le contrat prévoit l'achat de combustible bois. L'exploitant facture à un seul Abonné, l'AFUL. Il n'y a pas pluralité de clients finals. | Terme P1 à 19,6% | |
| Chaufferie bois et réseau appartenant à un tiers, géré dans le cadre d'un service public | L'autorité organisatrice du service du réseau de chaleur | Le gestionnaire de bâtiment est abonné au service et signe une police d'abonnement au service. | Terme R1 à 5,5% | Terme R2 à 5,5% |

² Association Foncière Urbaine Libre_

³ Association Syndicale libre

➔ Question 9 : Le poids de la vente de chaleur à des tiers peut-il avoir des conséquences sur la fiscalité de projets ?

Prendre la décision de vendre de la chaleur à des tiers pour une collectivité qui crée un petit réseau de chaleur à l'origine pour ses bâtiments communaux peut avoir des conséquences importantes selon que cette vente soit considérée comme accessoire ou non.. A partir du moment où il y a vente de chaleur à des tiers, nous sommes dans le cadre d'un SPIC et la collectivité entre dans le champ de la TVA au moins pour les opérations de vente de chaleur qu'elle réalise. Si les investissements réalisés sont utilisés de façon mixte à la fois pour la réalisation d'opérations imposables et d'opérations non imposables à la TVA (hypothèse de la production de chaleur pour ses propres bâtiments), on entre dans une situation de mixité : c'est-à-dire la collectivité en question est assujettie partiellement à la TVA, pour le SPIC qu'elle a instauré, et l'activité de production de chaleur utilisée à des fins patrimoniales reste hors champ de la TVA.

| CONSEQUENCES FISCALES | | |
|------------------------|--|--|
| | SPA | SPIC |
| Généralités | La fourniture de chaleur aux bâtiments communaux est une activité située hors champ de la TVA. | Cette activité s'exerce dans le champ de la TVA dans la mesure où le produit annuel des livraisons de biens est supérieur au seuil de fixé à 80 300 euros par le code des |
| Investissements | Bénéfice du FCTVA selon certains critères (circulaire DGCL du 23 septembre 1994) : 15,482 % de la dépense TTC (depuis le 1er janv 2003) Une opération de construction, de rénovation ou d'extension peut porter, à la fois sur des immobilisations éligibles au FCTVA (chauffage d'équipements publics) et sur des immobilisations inéligibles au FCTVA (chauffage de logements privés, de surfaces commerciales, de surfaces professionnelles). Dans ces conditions, le FCTVA ne pourra être versé que sur la partie « équipement public » . Le FCTVA ne pourra être attribué « qu'au prorata de la surface occupée par les services éligibles » au fonds (déduction des surfaces communales locatives). Les dépenses exposées sont des dépenses réelles d'investissement figurant au compte 21 du bilan de la collectivité, | Récupération de la TVA par voie fiscale supposant l'amortissement des ouvrages dans le coût d'exploitation du service. Pas de récupération dans le budget principal de la TVA pour le chauffage des bâtiments. |
| Exploitation | Recettes non taxables (article 289 d CGI). La facture fait apparaître un montant sans TVA. TVA sur dépenses de fonctionnement non récupérable. TVA sur combustible bois avec taux intermédiaire possible (selon contrat) si usage domestique, càd chauffage de locaux à usage total ou partiel d'habitation ou de locaux affectés à un usage collectif autre que professionnel, commercial ou industriel.) | TVA sur recettes comme une entreprise privée : la fourniture d'énergie est une activité assujettie de plein droit à la taxe sur la valeur ajoutée (dispositions de l'article 256 B du CGI). TVA sur dépenses de fonctionnement récupérable. TVA à taux réduit sur la part fixe (R2) et à taux réduit sur la part variable (R1) si le taux de Énergies Renouvelables et de récupération est supérieur à 50%. La TVA sur vente de chaleur pour les abonnés tiers et pour les bâtiments communaux. |

En principe et en toute logique, [en application de article R.1615-2 du CGCT] ne figurent pas au nombre des dépenses réelles d'investissement ouvrant droit aux attributions du FCTVA les dépenses concernant les immobilisations utilisées pour la réalisation d'opérations soumises à la TVA. Mais par dérogation à cette règle [cf. circulaire conjointe de la DGCL et de la direction de la législation fiscale du 23 septembre 1996], dans les cas où les dépenses d'investissement concernent des équipements utilisés concomitamment pour la réalisation d'opérations imposables et d'opérations situées hors du champ d'application de la TVA, la taxe qui n'a pu être déduite par voie fiscale peut faire l'objet, sous certaines conditions, d'attribution du FCTVA, dans la limite évidemment de la fraction de TVA non déduite. Pour être éligibles au FCTVA, les dépenses doivent concerner des installations qui ne sont utilisées qu'à titre accessoire pour les besoins de l'activité dans le champ de la TVA. La difficulté réside dans le fait qu'aucune disposition ne définit le seuil en deçà duquel l'activité de valorisation est considérée comme accessoire. Interrogée à ce sujet, la DGCL a toutefois quantifié la notion d'accessoire : selon elle, un pourcentage supérieur à 15 à 20 % de recettes assujetties à la TVA ne peut être considéré comme accessoire. Le franchissement de ce seuil fait perdre le droit au FCTVA pour la part des dépenses non soumises à la TVA. Les recettes supplémentaires - par définition accessoires - que les communes perçoivent du fait de la vente de chaleur, n'arrivent alors pas toujours à effacer cette lourde conséquence.

➔ Question 10 : comment considérer la TVA lors d'interconnexions de réseaux de chaleur ?

La vente de chaleur d'un réseau à un autre interconnecté soulève plusieurs questions que nous avons soumises à la Direction Fiscale. Nous sommes en attente de leur réponse. A la lecture des textes, voilà l'interprétation d'AMORCE qui pourra être revue en fonction de la réponse que nous obtiendrons, sur la base d'un exemple.

Prenons deux réseaux de chaleur. Avant l'interconnexion entre les deux, le réseau de chaleur N°1 a un taux d'ENR&R de 80%, avec :

- une production de 80 GWh à partir de la valorisation de la chaleur fatale de l'UIOM
- une production de 20 GWh à partir de chaudières au gaz naturel

Le réseau de chaleur N°2 a un taux d'ENR&R à 16% avec :

- une production de 10 GWh issue de bois énergie,
- une production de 60 GWh à partir de chaudières au gaz naturel.

Après interconnexion des deux réseaux de chaleur, le réseau de chaleur N°1 se retrouve avec :

- une production de 100 GWh à partir de la valorisation de la chaleur fatale de l'UIOM,
- une production de 40 GWh à partir de chaudières au gaz naturel,
- et avec un export de 40 GWh vers le réseau 2.

Le taux d'ENR&R du réseau N°1 est alors de $71,4\% = 100/140$. Le réseau de chaleur N°2 se retrouve avec :

- une production de 10 GWh issue de bois énergie,
- une livraison de 40 GWh du réseau 1 avec un taux d'ENR&R à 71,4%,
- une production de 20 GWh à partir de chaudières au gaz naturel.

Le taux d'ENR&R du réseau N°2 se retrouve à $55\% = (10 + 40 * 71,4\%) / (10+40+20)$.

Afin que les abonnés et usagers du réseau de chaleur N°2 bénéficient du taux de TVA à taux réduit, il est nécessaire que la vente de chaleur entre les réseaux soit contractualisée à taux de 19,6%. Le taux réduit ne peut être appliqué qu'une seule fois sur la chaîne de facturation.

Textes de référence (cf www.legifrance.org)

- Bulletin Officiel des Impôts / TVA-LIQ-30-20-20 du 30 octobre 2012 : TVA – Liquidation - Taux réduits - Abonnements à l'électricité, au gaz, à l'énergie calorifique et fourniture de chaleur distribuée par réseaux
- Bulletin officiel des impôts / 3 C-3-06 n°50 du 20 mars 2006 / TVA réduite sur le bois de chauffage et produits assimilés : « le taux réduit s'applique aux opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon ... »
- Article 278-bis du code général des impôts modifié par la loi du 28 décembre 2011 : « La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit de 7% en ce qui concerne les opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage... »
- Article 279-0 bis du code général des impôts : « La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit sur les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux à usage d'habitation, achevés depuis plus de deux ans »
- Instruction fiscale 8-A-1-04 du 28 janvier 2004 / TVA réduite pour les organismes bailleurs
- Instruction fiscale n°181 du 22 septembre 1994 de la Direction Générale des impôts / Exonération de TVA sur les subventions d'équipement