

## Dossier de presse

### **Inventaire des passifs nucléaires.**

**L'ONDRAF a clôturé le deuxième rapport quinquennal (période 2003-2007) relatif à l'analyse des passifs nucléaires potentiels associés aux installations nucléaires et aux sites contenant des substances radioactives.**

11 mars 2008

**LE DEUXIEME RAPPORT RELATIF A L'INVENTAIRE s'inscrit dans la ligne du premier. Outre qu'il contient une mise à jour des informations rassemblées dans le premier rapport, le deuxième rapport développe certains aspects qui n'avaient été abordés que de façon très superficielle précédemment. Il établit en particulier les bases d'une méthodologie d'évaluation de la disponibilité des moyens financiers associés aux provisions constituées par les responsables financiers concernés pour couvrir leurs coûts nucléaires futurs le moment venu.**

Comme tous les pays qui utilisent des substances radioactives, que ce soit pour produire de l'électricité ou pour d'autres fins pacifiques, la Belgique est confrontée à un défi de taille : celui d'assurer une gestion sûre, à court comme à long terme, de l'ensemble de ces substances. Cette gestion a un coût qui, conformément au principe éthique d'équité intergénérationnelle, doit être essentiellement supporté par les générations qui bénéficient des activités qui ont généré ces substances, autrement dit par les générations actuelles. Or il pourrait arriver – cela a été le cas pour quelques dossiers « historiques » – que, le moment venu, les moyens financiers prévus pour couvrir les coûts de déclassement<sup>1</sup> et d'assainissement<sup>2</sup> s'avèrent insuffisants ou indisponibles, voire qu'ils soient tout simplement inexistants : il apparaîtrait alors un *passif nucléaire*. Une telle situation peut avoir des causes diverses, comme une sous-estimation des coûts réels par l'entité qui est financièrement responsable d'assurer leur couverture, une négligence, un trans-

---

<sup>1</sup> Déclassement : ensemble des opérations administratives et techniques qui permettent de retirer une installation de la liste des installations classées aux termes des dispositions du règlement général de la protection de la population et des travailleurs contre le danger des radiations ionisantes (RPGRI).

<sup>2</sup> Assainissement : ensemble des opérations visant à vider une installation des déchets radioactifs et des matières nucléaires qui s'y trouvent, le cas échéant préalablement au démantèlement en vue du déclassement, ou à traiter un sol contaminé (enlèvement, décontamination), que l'installation soit classée ou non.

fert de propriété de l'installation nucléaire ou du site nucléaire sans transfert des provisions correspondantes, une compression du calendrier d'exploitation, une faillite ou simplement l'ignorance.

Soucieux d'éviter l'apparition de nouveaux passifs nucléaires, le législateur a, par l'article 9 de la loi programme du 12 décembre 1997, chargé l'Organisme national des déchets radioactifs et des matières fissiles enrichies (ONDRAF) de réunir tous les éléments nécessaires pour évaluer dans quelle mesure les coûts de déclassement et d'assainissement pourront effectivement être couverts le moment venu. Plus concrètement, cette mission, appelée *inventaire des passifs nucléaire*, consiste à

- établir un répertoire de la localisation et de l'état de toutes les installations nucléaires et de tous les sites contenant des substances radioactives, où une substance radioactive est « toute substance contenant un ou plusieurs radionucléides dont l'activité ou la concentration ne peut être négligée pour des raisons de radioprotection » ;
- estimer leur coût de déclassement et d'assainissement, que l'ONDRAF appelle le plus souvent « coûts nucléaires » ;
- évaluer l'existence et la suffisance de provisions pour le financement de ces opérations futures ou en cours ;
- mettre cet inventaire à jour tous les cinq ans.

L'article 9 de la loi-programme du 12 décembre 1997 vise donc à fournir une vue détaillée de la façon dont les coûts nucléaires futurs sont actuellement couverts en Belgique, ceci afin de permettre de prendre les initiatives qui s'imposent pour remédier aux lacunes constatées. La mission d'inventaire est donc une mission d'intérêt public, qui s'inscrit dans le cadre d'une politique active de prévention basée sur le principe du pollueur payeur.

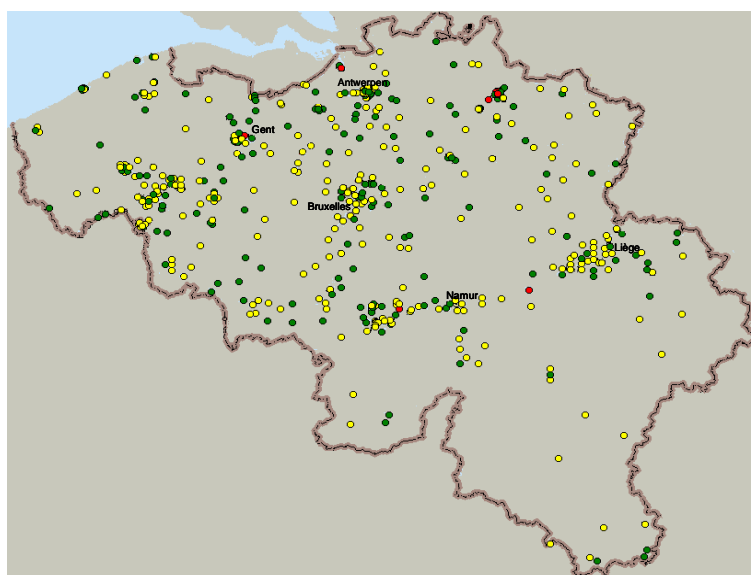
La méthodologie de travail adoptée par l'ONDRAF suit les grandes étapes de la mission d'inventaire. Pour chacun des sites repris dans le répertoire – lequel est mis à jour en permanence –, l'ONDRAF a reçu des exploitants un inventaire des déchets radioactifs, un inventaire des infrastructures et équipements à déclasser et un inventaire des matières nucléaires. Les inventaires de déchets radioactifs et de matières nucléaires ont été traduits en coûts de gestion (traitement, conditionnement, entreposage et mise en dépôt principalement). Aux infrastructures et équipements à déclasser ont été associés des coûts de déclassement, lesquels comprennent aussi le coût de la gestion des déchets radioactifs issus du déclassement. Les estimations de coûts ont, chaque fois que possible, été effectuées de manière indépendante par l'exploitant et par l'ONDRAF. L'ONDRAF a ensuite examiné si les responsables financiers des différents sites constituent des provisions pour assurer la couverture de leurs coûts nucléaires et, dans l'affirmative, il a examiné la suffisance des provisions constituées ou dont la constitution est prévue ainsi que le degré de disponibilité des moyens financiers associés à ces provisions. L'évaluation de la disponibilité des moyens financiers s'est faite sur base d'une grille d'analyse développée par l'ONDRAF dans le cadre du présent exercice.

## L'inventaire en quelques chiffres

L'établissement et le maintien à jour, par l'ONDRAF, du « répertoire de la localisation et de l'état de toutes les installations nucléaires et de tous les sites contenant des substances radioactives » s'est fait, tant durant la période 1998–2002 que durant la période 2003–2007, sur base des autorisations de classes I, II et III <sup>3</sup> délivrées aux exploitants de ces installations et sites conformément aux dispositions du cadre légal et réglementaire en vigueur, actuellement le RGPRI.

Les installations et les sites sans autorisation nucléaire et contenant des substances radioactives devraient également faire partie du répertoire. Ces installations et sites sont toutefois mal connus ou inconnus pour la plupart, et c'est en outre à l'Agence fédérale de Contrôle nucléaire (AFCN) qu'il revient de décider ce qui ne peut être négligé pour des raisons de radioprotection et doit donc faire l'objet d'une intervention ou d'une mesure corrective.

Au 30 novembre 2007, le *répertoire* des installations nucléaires et des sites contenant des substances radioactives établi par l'ONDRAF comportait un total de 824 sites, soit 785 sites de classe I, II ou III et 39 sites sans autorisation nucléaire et contenant des substances radioactives qui ont fait l'objet d'une décision de principe d'intervention de la part de l'AFCN.



Carte des sites de classes I (en rouge), II (en jaune) et III (en vert) repris dans le répertoire.

<sup>3</sup> La classe I comprend notamment les réacteurs nucléaires utilisés à des fins de production d'électricité ou de recherche scientifique, toutes les autres installations dont les activités s'inscrivent dans le cadre du cycle du combustible, et de grandes installations qui produisent des radionucléides à grande échelle pour la médecine nucléaire ou qui traitent et conditionnent des déchets radioactifs.

La classe II comprend notamment les cyclotrons et autres accélérateurs de particules, les installations d'entreposage ainsi que des installations utilisées en médecine nucléaire et en radiographie industrielle.

La classe III comprend le même type d'installations que la classe II (à l'exception des accélérateurs de particules), mais la radiotoxicité et les quantités de radionucléides utilisées sont inférieures à celles utilisées par les installations qui doivent posséder une autorisation de classe II.

L'*inventaire* des substances radioactives associées aux sites repris dans le répertoire (inventaire à un moment de référence donné) couvre l'ensemble des déchets radioactifs existants mais aussi, plus généralement, les matériaux qui seront issus des opérations de déclassement et d'assainissement ainsi que les matières nucléaires présentes sur le territoire belge. Il se décompose comme suit :

- sur les sites autorisés :
  - ▶ *déchets radioactifs existants* : environ 18200 m<sup>3</sup> de déchets conditionnés, 6000 m<sup>3</sup> de déchets non conditionnés et 9100 sources scellées de faible et haute activité. S'y ajoute le contenu de l'installation d'entreposage de classe II UMTRAP sur le site d'Umicore à Olen.
  - ▶ *matériaux radioactifs issus du déclassement* : environ 44700 m<sup>3</sup> de déchets non conditionnés et 2700 sources scellées de faible et haute activité.
  - ▶ *matières nucléaires* : pour mémoire (diffusion limitée aux détenteurs d'une habilitation de sécurité).
- sur des sites sans autorisation qui ont fait l'objet d'une décision de principe d'intervention :
  - ▶ *sources* : 137 sources de faible activité dans 38 écoles.
  - ▶ *déchets radifères et chimiques* : environ 200000 m<sup>3</sup> de terres et débris, dont une partie est contaminée au radium (décharge D1 d'Umicore à Olen).

Le *coût nucléaire* total des sites repris dans le répertoire a été estimé à 7930 MEUR<sub>2006</sub> et est lié pour plus de 99,5% à quinze sites. Le calcul du coût de déclassement des centrales nucléaires a fait l'objet d'un effort significatif de la part d'Electrabel et celui de la gestion des combustibles irradiés a également fait l'objet d'un effort significatif de la part de Synatom. Par ailleurs, contrairement à l'inventaire 1998–2002, l'inventaire 2003–2007 comporte une évaluation du coût de la gestion active à long terme de l'installation d'entreposage UMTRAP d'Umicore à Olen ainsi qu'une estimation du coût d'une intervention minimale sur sa décharge D1, également à Olen.

L'augmentation du coût nucléaire total de 5615 MEUR<sub>2000</sub> (6323 MEUR<sub>2006</sub>) à 7930 MEUR<sub>2006</sub> entre le premier et le deuxième inventaire s'explique principalement comme suit :

- la prise en compte par Electrabel dans le calcul du coût de déclassement des centrales nucléaires du coût de la phase qui s'étend entre la dernière mise à l'arrêt de chaque réacteur et le début de son démantèlement proprement dit ;
- l'augmentation du stock de combustibles irradiés des centrales ;
- l'augmentation des coûts de déclassement des sites 1 et 2 de Belgoprocess à charge de l'Etat belge via le Fonds du passif technique Belgoprocess, plus précisément l'augmentation des coûts de standby associés au calendrier des opérations de déclassement, qui a été étalé dans le temps ;
- la prise en compte des coûts estimés pour la gestion active de l'installation UMTRAP d'Umicore à Olen et une intervention minimale sur sa décharge D1 ;
- la non prise en compte du coût de la gestion des déchets historiques du passif technique Belgoprocess, dont l'estimation est actuellement en cours de révision par l'ONDRAF dans le cadre d'un autre exercice.

Dans l'ensemble, les *provisions* constituées ou dont la constitution est prévue par les principaux responsables financiers sont suffisantes pour couvrir leurs coûts nucléaires. D'après les informations transmises par les exploitants à l'ONDRAF ou extraites d'autres sources, et notamment de leurs comptes annuels, le passif nucléaire potentiel total au niveau belge, c'est-à-dire la part des coûts nucléaires estimés qui n'est pas couverte par des provisions existantes ou dont la constitution est prévue, s'élève à 234 MEUR<sub>2006</sub> : il est passé d'environ 17% du coût nucléaire total lors du premier inventaire à environ 3% (voir l'annexe pour une brève introduction aux notions de base nécessaires à l'évaluation des provisions). Ce passif nucléaire potentiel résulte pour près de 70% de l'absence d'engagements concrets de l'Etat belge pour le volet déclassement du Fonds du passif technique IRE et d'une insuffisance des mécanismes de financement mis en œuvre par l'Etat belge pour la couverture du passif technique SCK·CEN. Bien que la presque totalité des responsables financiers des sites de classe II et III ne constituent pas de provisions spécifiquement destinées à couvrir leurs coûts nucléaires, on peut considérer que les responsables financiers des « petits » sites de classe II (sites sans cyclotron et sans installation d'entreposage) et les responsables financiers des sites de classe III mettent le coût de la gestion de leurs déchets radioactifs de production courante à charge de leur budget annuel de fonctionnement.

Toutefois, l'analyse systématique, suivant la méthodologie d'évaluation développée par l'ONDRAF, de la disponibilité des moyens financiers attachés aux provisions, qui n'avait pas été réalisée lors du premier inventaire, révèle que cette disponibilité est garantie à des degrés très divers. Les provisions sont en effet le plus souvent constituées sous forme de provisions comptables, pour lesquelles il n'existe à priori aucune restriction d'utilisation. Quelques responsables financiers constituent toutefois un ou plusieurs fonds, internalisés ou externalisés, ce qui permet d'augmenter le degré de disponibilité des capitaux constitués.

Les *recommandations* contenues dans le deuxième rapport d'inventaire portent avant tout sur les provisions. Dans la mesure où il n'existe pas actuellement en Belgique de législation générale organisant la couverture des coûts nucléaires, l'ONDRAF recommande que soit établi un cadre légal et réglementaire clair et cohérent qui impose à chaque responsable financier d'une installation nucléaire ou d'un site sur lequel se trouvent des substances radioactives de *constituer* des provisions *suffisantes* pour couvrir l'ensemble des coûts liés à la cessation de l'exploitation de l'installation ou du site. Ce cadre devrait contenir les dispositions adéquates pour assurer la *disponibilité* des moyens financiers associés aux provisions le moment venu et en toutes circonstances.

Etant donné que la disponibilité des moyens financiers associés aux provisions peut être réduite par la fiscalité, l'ONDRAF recommande aussi que soit précisé le statut fiscal des provisions comptables nucléaires. Il recommande en particulier d'étendre l'exonération fiscale de ces provisions, qui n'est actuellement acquise que pour les provisions des centrales nucléaires, à l'ensemble des responsables financiers des sites de classes I, II et III. Il recommande également d'étendre cette exonération aux provisions qui sont constituées en cours d'exploitation. Il recommande enfin d'exonérer fiscalement, par voie légale, les provisions que l'ONDRAF doit constituer pour mener à bien ses missions.

Enfin, l'ONDRAF recommande que les autorités compétentes prennent dans les meilleurs délais une décision de principe quant à la mise en dépôt géologique des déchets de haute

activité et/ou de longue durée de vie (déchets des catégories B et C) et éventuellement des combustibles irradiés et des matières plutonifères.

## Annexe : Notions de base de l'évaluation des provisions

La méthodologie d'évaluation des provisions développée par l'ONDRAF comporte trois étapes :

- la constatation de l'*existence*, ou pas, de provisions et leur ventilation éventuelle entre différents types de coûts ;
- l'évaluation de la *suffisance* des provisions par rapport aux coûts nucléaires à couvrir ;
- l'évaluation de la *disponibilité* des moyens financiers attachés aux provisions pour couvrir les coûts le moment venu.

Le terme « provision » est un terme générique utilisé par l'ONDRAF pour désigner le montant constitué à un moment donné via le ou les mécanismes de financement mis en œuvre pour assurer la couverture des coûts nucléaires, ces mécanismes pouvant prendre différentes formes : budget, provision comptable, fonds, etc.

### 1 EXISTENCE DE PROVISIONS

La constatation de l'existence de provisions dans le chef d'un responsable financier consiste à examiner s'il constitue des provisions pour couvrir ses coûts nucléaires et, dans l'affirmative, à combien se chiffrent les montants provisionnés à la date de référence ainsi que le ou les types de coûts qu'il(s) est(sont) destiné(s) à couvrir. Elle s'est faite dans un premier temps sur la base des réponses des exploitants à des questionnaires. Quand les réponses faisaient défaut ou étaient incomplètes, l'ONDRAF a examiné les comptes annuels des exploitants et/ou des responsables financiers concernés, ou d'autres documents financiers comme des budgets ou des états de recettes et dépenses, ou encore les plans de déclassement, afin d'obtenir un maximum de renseignements sur l'existence éventuelle d'un mécanisme de financement.

Un mécanisme de financement peut prendre différentes formes : il s'agit le plus souvent d'un budget, d'une provision comptable ou d'un fonds.

- Un *budget* est un état de l'ensemble des recettes et des dépenses d'un agent économique pour l'exercice budgétaire considéré. La budgétisation suppose à l'origine la prévision et, pendant l'exécution, le suivi du budget. Un budget peut donc être un mécanisme de financement pour des coûts à court terme mais ne peut, par définition, être un mécanisme de financement pour des coûts à long terme.
- Une *provision comptable* est la constatation comptable d'un passif pour couvrir des charges qui sont probables ou certaines mais qui ne sont pas fixées de façon précise quant à leur montant.
- Un *fonds* est un capital constitué pour couvrir une obligation spécifique.

Il n'existe actuellement en Belgique *pas de législation générale organisant la couverture des coûts nucléaires*. Cette dernière est soumise à la législation comptable générale et à des lois et arrêtés royaux le plus souvent relativement spécifiques et établis au cas par cas.

## 2 SUFFISANCE DES PROVISIONS

L'évaluation de la suffisance des provisions d'un responsable financier consiste à examiner si les provisions constituées ainsi que celles dont la constitution est prévue selon un ou plusieurs mécanismes de financement seront à priori suffisantes pour couvrir les coûts nucléaires au moment où ils se produiront. Elle vise à identifier les situations qui risquent de conduire à terme à un *passif nucléaire* pour pouvoir prendre à temps les mesures correctives qui s'imposent pour l'éviter.

Pour autant que les provisions puissent effectivement être constituées sur la période prise en compte pour leur calcul, elles seront suffisantes si les deux conditions suivantes sont remplies :

- les coûts nucléaires à couvrir sont précisément définis et correctement estimés ;
- il existe un mécanisme de financement et celui-ci est adéquat.

Si les coûts réels ont été sous-estimés, ils ne seront pas couverts à terme, à moins que le mécanisme de financement mis en œuvre par le responsable financier ne prévoie une révision périodique de l'estimation des coûts en vue de pouvoir ajuster les provisions si nécessaire. De même, si la constitution des provisions se fait sur base de paramètres financiers (taux d'actualisation, taux d'inflation et taux d'intérêt) trop optimistes ou de méthodes de calcul inadéquates, les provisions ne permettront pas de couvrir les coûts quand ils se produiront, à moins que le mécanisme de financement ne prévoie une révision périodique des paramètres financiers et des méthodes de calcul.

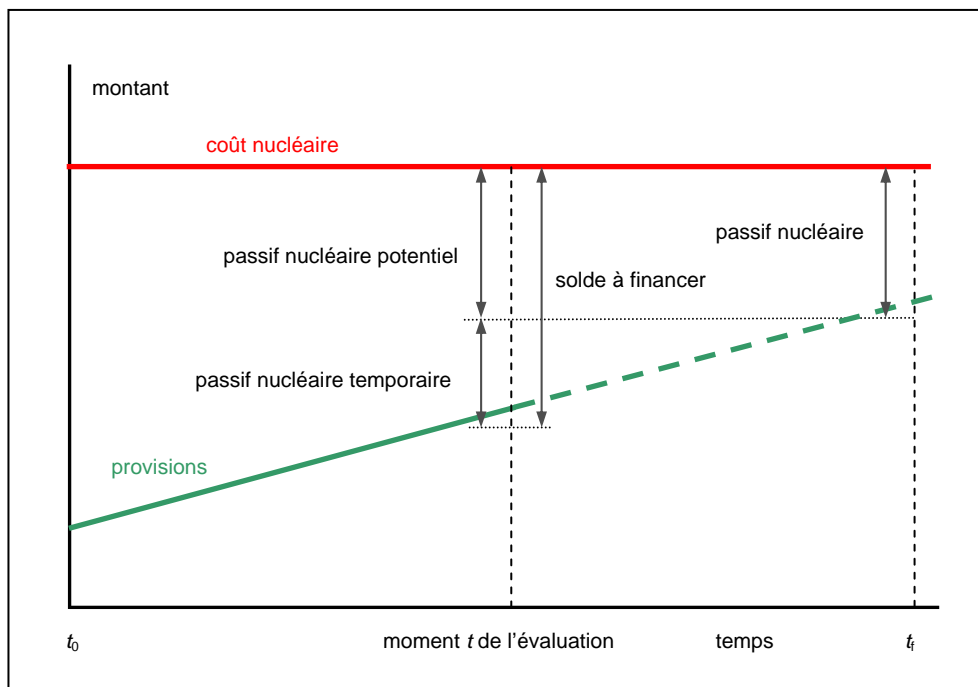
Pour chaque responsable financier, l'ONDRAF a tenté d'évaluer de la façon la plus objective possible, sur la base des informations disponibles, dans quelle mesure les provisions déjà constituées et celles qui seront constituées via le ou les mécanismes de financement existants seraient finalement à même de couvrir le montant estimé des coûts nucléaires. En effet, comme les provisions à constituer dans le secteur nucléaire sont généralement très élevées par rapport à la capacité financière des responsables financiers, elles sont le plus souvent constituées progressivement, et non en une fois au moment où les coûts qu'elles devront couvrir sont créés (soit dès la mise en service de l'installation ou dès la mise en œuvre de la substance radioactive).

Conclure à l'existence d'un *passif nucléaire* suite à la constatation du fait que les coûts nucléaires, estimés à un moment donné, sont supérieurs aux provisions déjà constituées à ce moment, donnerait donc une image déformée de la réalité. La notion de *passif nucléaire* au moment  $t$  doit être affinée à l'aide de notions complémentaires : les notions de « *passif nucléaire temporaire* », de « *passif nucléaire potentiel* » et de « *solde à financer* », que l'ONDRAF a définies comme suit.

- *passif nucléaire* : différence entre le montant réel des coûts nucléaires au moment  $t$  où ils se produisent et les moyens financiers existants et prévus pour les couvrir. Le montant réel des coûts au moment  $t$  étant inconnu, le *passif nucléaire* a été supposé identique au *passif nucléaire potentiel*.
- *passif nucléaire temporaire* au moment  $t$  : montant, au moment  $t$ , des provisions encore à constituer entre les moments  $t$  et  $t_f$ , selon le mécanisme de financement existant en  $t$ . Comme son nom l'indique, un tel *passif* comporte une composante temporelle, liée à l'existence d'un mécanisme de financement qui a pour effet de réduire progressivement le *solde à financer*. Si le mécanisme est adéquat, le *solde à financer*

nancer au moment  $t_f$  auquel les dépenses apparaissent effectivement est nul. S'il n'est pas adéquat et qu'aucune mesure corrective n'est prise avant  $t_f$ , il reste un solde à financer en  $t_f$  : le passif nucléaire potentiel est devenu un réel passif nucléaire.

- *passif nucléaire potentiel* au moment  $t$  : différence entre les coûts nucléaires estimés au moment  $t$  et les provisions constituées à ce même moment, augmentées du passif nucléaire temporaire à ce moment. L'identification d'un passif nucléaire potentiel doit amener des mesures correctives. Il doit ensuite faire l'objet d'une évaluation régulière.
- *solde à financer* au moment  $t$  : différence entre les coûts nucléaires estimés au moment  $t$  et les provisions constituées à ce même moment. Si le mécanisme de financement est adéquat, le solde à financer au moment  $t$  est égal au passif nucléaire temporaire à ce moment. S'il n'est pas adéquat, le solde à financer au moment  $t$  est égal à la somme du passif nucléaire temporaire et du passif nucléaire potentiel à ce moment.



Représentation simplifiée de l'utilisation de la terminologie relative à l'évaluation de la suffisance des provisions (représentation à valeur monétaire constante).

### 3 DISPONIBILITE DES MOYENS FINANCIERS

Il ne suffit pas qu'il existe des provisions pour la couverture des coûts nucléaires et qu'elles soient théoriquement suffisantes : encore faut-il que les moyens financiers correspondants soient effectivement disponibles pour couvrir ces coûts le jour où ceux-ci se manifesteront. Or, actuellement, la législation belge ne comporte *aucune disposition générale visant à obliger les responsables financiers d'installations nucléaires ou de sites à assurer la disponibilité* de ces moyens financiers.

Le degré de disponibilité des moyens financiers associés aux provisions dépend toutefois du type de mécanisme de financement mis en œuvre ainsi que du traitement fiscal réservé aux provisions.

### 3.1 MECANISMES DE FINANCEMENT

L'ONDRAF a considéré deux grands types de mécanismes de financement pour la couverture des coûts nucléaires :

- le mécanisme des *provisions comptables*, avec ou sans conditions complémentaires, qui est le mécanisme de financement le plus fréquemment utilisé en Belgique pour assurer la couverture des coûts nucléaires ;
- la constitution d'un *fonds*, internalisé ou externalisé.

Ces mécanismes assurent la disponibilité des moyens financiers ou, en d'autres termes, les *sécurisent*, à des degrés divers.

#### 3.1.1 Provisions comptables

Bien que l'inscription par un responsable financier d'une provision dans sa comptabilité soit la reconnaissance d'une obligation, elle ne garantit pas que les moyens financiers correspondants seront disponibles le moment venu pour couvrir cette obligation et elle n'offre donc aucune garantie d'éviter un passif nucléaire. En effet, la législation actuelle n'impose pas que les moyens financiers associés à une provision comptable soient réservés au but poursuivi et, plus généralement, elle ne comporte aucune disposition concernant leur utilisation.

La disponibilité de la contre-valeur de provisions comptables peut être augmentée en imposant le respect de certaines conditions, qui peuvent par exemple prendre la forme d'un ratio financier ou d'un rating.

#### 3.1.2 Fonds

La disponibilité de la contre-valeur de provisions comptables peut être encore augmentée via la création d'un fonds.

En première analyse, il faut distinguer les fonds qui ont la personnalité juridique de ceux qui ne l'ont pas :

- *si le fonds a la personnalité juridique*, le capital est explicitement réservé pour le but prévu et est en principe préservé en cas de situation de concours (faillite, liquidation ou dissolution par exemple) ou en cas de transfert de l'entité qui alimente le fonds ;
- *si le fonds n'a pas la personnalité juridique*, le degré de disponibilité du capital varie selon que le fonds est, ou pas, constitué dans le cadre juridique de l'entité qui l'alimente :
  - ▶ si le fonds est constitué dans le cadre d'une entité juridique autre que celle qui l'alimente, qu'il n'y a pas de lien juridique direct entre les deux entités et que les modalités de l'externalisation sont réglées par une convention, autrement dit si le fonds est conventionnellement externalisé, la disponibilité des capitaux du fonds est satisfaisante ;

- ▶ si le fonds est géré dans le cadre juridique de l'entité qui l'alimente, autrement dit si le fonds est internalisé, la disponibilité des capitaux du fonds est faible. La constitution d'un fonds internalisé diffère de la constitution d'une simple provision comptable au passif du bilan en ce que des placements sont dédiés à l'actif du bilan dans le but précis de couvrir les dépenses découlant de l'obligation.

La disponibilité des placements d'un fonds sans personnalité juridique propre est par ailleurs en principe plus élevée si l'entité juridique dans le cadre de laquelle le fonds est constitué est une entité qui dépend de l'Etat fédéral plutôt qu'une entreprise commerciale.

La disponibilité des capitaux d'un fonds internalisé ou d'un fonds externalisé sans personnalité juridique peut par ailleurs être augmentée au moyen d'une sûreté financière, comme un caution ou une garantie bancaire. Celle-ci doit être constituée le plus tôt possible après l'apparition de la charge et la création du fonds.

### 3.2 FISCALITE

La législation actuelle engendre trois sortes de difficultés en matière de déductibilité fiscale des provisions comptables.

- *Bénéficiaires de la déductibilité* Les provisions comptables destinées à couvrir des coûts nucléaires ne sont en principe pas déductibles, à l'exception de celles relatives au déclassement des centrales nucléaires et à l'assainissement de leurs sites. L'obtention de la déductibilité de ces provisions par les responsables financiers autres que ceux des centrales nucléaires repose sur un dossier suffisamment motivé, arguant du fait que les provisions relatives au déclassement de leurs installations nucléaires et à l'assainissement de leurs sites, à la gestion de leurs matières nucléaires, et à la gestion de leurs déchets ont les mêmes caractéristiques que les provisions comptables pour le déclassement des centrales nucléaires et l'assainissement de leurs sites.
- *Moment de la constitution de la provision* Les provisions comptables constituées après l'exercice pendant lequel la charge est apparue ne sont en principe pas déductibles. Ainsi, la déductibilité est parfois refusée pour les provisions pour le déclassement qui sont constituées progressivement par les entreprises qui n'ont pas la capacité financière nécessaire pour constituer l'entièreté de la provision au moment de la mise en service de l'installation, et donc de l'apparition de l'essentiel des coûts de déclassement. Les entreprises qui ont généré des coûts dans le passé et les ont ignorés ou sous-estimés peuvent également se voir refuser la déductibilité de leurs provisions si elles provisionnent ultérieurement.
- *Caractère restrictif des provisions comptables* L'Administration des Impôts tend à rejeter la déductibilité des provisions comptables destinées à couvrir des coûts nucléaires sur la base du fait que les coûts qu'elles sont destinées à couvrir ne sont pas précisément décrits sous la forme d'un projet concret.