

BULLETIN OFFICIEL DES ARMÉES



Édition Chronologique n° 59 du 21 novembre 2014

PARTIE PERMANENTE
Administration Centrale

Texte 3

CIRCULAIRE N° 1401119/DEF/SGA/DAF/SPB/SPB1 - N° 5BDM/13-4035/DB - N° 2014/04/10042/DGFIP/SCE
relative aux modalités de mise en œuvre du principe de cohérence entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale
pour les dépenses imputables en titre 3 (et en compte de charges) et en titre 5 (et en compte d'immobilisations) au ministère
de la défense.

Du 1er août 2014

DIRECTION DU BUDGET.

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES.

DIRECTION DES AFFAIRES FINANCIÈRES : *service des synthèses et du pilotage budgétaire ; bureau des synthèses et de la doctrine budgétaire.*

CIRCULAIRE N° 1401119/DEF/SGA/DAF/SPB/SPB1 - N° 5BDM/13-4035/DB - N° 2014/04/10042/DGFIP/SCE relative aux modalités de mise en œuvre du principe de cohérence entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale pour les dépenses imputables en titre 3 (et en compte de charges) et en titre 5 (et en compte d'immobilisations) au ministère de la défense.

Du 1^{er} août 2014

NOR D E F F 1 4 5 2 0 0 2 C

Classement dans l'édition méthodique : BOEM 410.11.1

Référence de publication : BOC n° 59 du 21 novembre 2014, texte 3.

La présente circulaire vise à :

- rappeler les principes d'imputation des dépenses en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale ;
- préciser les cas pour lesquels des règles spécifiques d'imputation sont appliquées.

1. PRINCIPE GÉNÉRAL D'IMPUTATION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE.

Le référentiel de comptabilité budgétaire (RCB) pose le principe d'une cohérence entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale.

À tout compte de dépense du plan comptable de l'État (comptabilité générale) correspond une unique catégorie budgétaire de la nomenclature des titres/catégories budgétaires.

Dès lors, les dépenses immobilisables en comptabilité générale (comptes de classe 2) sont imputées en comptabilité budgétaire en titre 5 ; les dépenses non immobilisables (comptes de classe 6) relèvent du titre 3.

Contrairement aux applications antérieures, CHORUS ne permet pas une décorrélation entre l'imputation budgétaire et l'imputation en comptabilité générale ⁽¹⁾. Le titre budgétaire est généré automatiquement en adéquation avec le compte plan comptable de l'État (PCE) préalablement renseigné ⁽²⁾. En conséquence, il ne peut y avoir de discordances entre les deux comptabilités.

2. RAPPELS SUR CERTAINES RÈGLES D'IMPUTATION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE.

Ces règles sont celles fixées par le guide de procédure comptable du ministère de la défense.

2.1. Règles générales d'imputation budgétaire et comptable.

Les modalités suivantes sont retenues pour la comptabilisation des dépenses :

- les dépenses relatives aux opérations d'armement donnant lieu à immobilisation corporelle ou incorporelle (coûts de développement, logiciels, etc.) sont imputées en compte de classe 2 et en titre 5

dès le stade de l'engagement ;

- les dépenses de soutien initial et de maintien en condition opérationnelle des programmes d'armement sont imputés en compte de classe 6 et en titre 3 ; les dépenses relatives au maintien en condition opérationnelle (MCO) du matériel militaire sont imputées en compte 6 et en titre 3 ;

- les dépenses afférentes aux études amont et aux démonstrateurs ne sont pas immobilisables et sont imputées en compte de classe 6 et en titre 3 (3).

À titre exceptionnel, certains engagements juridiques en cours en 2012 relatifs aux études amont imputées sur le programme 144 « Environnement et prospective de la politique de défense » sont engagés et exécutés sur un compte de classe 2 et en titre 5 jusqu'à l'extinction des engagements juridiques correspondants ;

- les dépenses relatives aux travaux immobiliers sont comptabilisées en compte de classe 6 et en titre 3 ou en compte de classe 2 et en titre 5 en fonction de la seule nature de l'opération réalisée donnant lieu ou pas à immobilisation, sans application de seuil. Il est rappelé que sont immobilisables, en comptabilité générale et donc imputés en compte de classe 2 et en titre 5, les travaux qui améliorent l'état de fonctionnement du bien ou la qualité de service rendu ou les travaux qui prolongent la durée de vie du bien ;

- les dépenses relatives aux partenariats publics-privés (PPP) sont comptabilisées en compte de classe 6 et en titre 3 pour les composantes « fonctionnement et financement » et, sauf exception, en compte de classe 1 et en titre 5 pour les composantes « investissement ». L'inscription du bien au bilan de l'État donne lieu à une écriture en comptabilité générale, distincte de l'imputation des dépenses relatives au contrat. Cette écriture est non budgétaire ;

- les dépenses relatives aux contrats de location financement sont intégralement imputées en compte de classe 6 et en titre 3. L'inscription du bien au bilan de l'État donne lieu à une écriture en comptabilité générale, distincte de l'imputation des dépenses relatives au contrat. Cette écriture est non budgétaire.

2.2. Règles spécifiques d'imputation budgétaire et comptable.

2.2.1. Certaines dépenses de maintien en condition opérationnelle du matériel militaire sont imputées en compte de classe 2 (immobilisées) et en titre 5 (et non en compte de classe 6 et en titre 3).

2.2.1.1. Les dépenses ultérieures immobilisables.

Les dépenses ultérieures immobilisables (DUI) permettent d'obtenir des avantages ou un potentiel de service des actifs concernés supérieurs à ceux que l'entité aurait obtenu si ces dépenses n'avaient pas été engagées. Le guide des procédures comptables du ministère de la défense prévoit que sont comptabilisées en DUI les dépenses significatives qui augmentent le potentiel futur d'un équipement complet (allongement de la durée d'utilisation du bien, augmentation de sa capacité d'utilisation, diminution du coût d'utilisation du bien ou amélioration de façon substantielle de la qualité de la production) ainsi que les dépenses de mise en conformité aux normes (sécurité, environnement) (4) conditionnant la poursuite de l'activité lorsqu'elles répondent à au moins l'un des deux seuils suivants, pour les immobilisations hors patrimoine immobilier (5) :

- dépenses supérieures à un million d'euros par actif immobilisé (6) et non en valeur globale de marché ;

- dépenses supérieures à dix millions d'euros pour les opérations portant sur des séries d'équipements.

Sont à ce titre immobilisables, les dépenses de MCO correctif et évolutif des logiciels et le traitement des obsolescences.

2.2.1.2. Certains achats de rechange.

En l'état actuel de la pratique comptable, seuls les achats du moteur du Rafale sont immobilisés et sont par conséquent imputés en titre 5 (7). Si d'autres achats de rechange devaient à l'avenir être immobilisés, ils devraient alors être également imputés en titre 5 pour autant qu'ils fassent l'objet d'un marché distinct de l'équipement principal.

2.2.2. Certaines dépenses de développement sont imputées en compte de classe 2 (immobilisées) et en titre 5 (et non en compte de classe 6 et en titre 3).

Les études réalisées dans le cadre de recherche appliquée ou de développement sont immobilisables lorsqu'elles relèvent du stade de la réalisation (8). Ces dépenses sont enregistrées dans les comptes d'immobilisations incorporelles concernées et sont par conséquent imputées en titre 5.

D'une manière générale, les développements relatifs aux biens d'armement sont immobilisés (cf. point 2.1.).

Pour être immobilisables, les autres dépenses de développement doivent satisfaire à la fois aux critères suivants :

- elles concourent à la création d'une immobilisation corporelle (création d'un laboratoire ou de prototypes (9) ou d'installation d'essais) ;
- elles font l'objet d'un engagement juridique (EJ) distinct du reste des études concernées ;
- elles ne sont pas relatives à des prototypes revendables ou utilisables pour une seule commande, ceux-ci étant comptabilisés en stocks et les dépenses correspondantes imputées en titre 3.

Il est recommandé que les marchés futurs identifient les EJ relatifs aux dépenses répondant à cette règle, permettant ainsi leur imputation en titre 5.

2.2.3. Certains frais accessoires au coût d'acquisition d'un équipement sont imputés en compte de classe 2 (immobilisés) et en titre 5 (et non en compte de classe 6 et en titre 3).

Certains frais accessoires au coût d'acquisition d'un équipement sont imputés en titre 5 et immobilisés (même si leur nature fait qu'ils n'étaient pas tous *a priori* immobilisables).

Selon la norme comptable n° 6, les immobilisations acquises à titre onéreux sont comptabilisées à leur coût d'acquisition. Ce coût est constitué du prix d'achat y compris les droits de douane et taxes non récupérables, et de tous les frais directement attribuables engagés pour mettre l'actif en état de marche en vue de l'utilisation prévue.

Font notamment partie des frais accessoires à additionner au prix d'achat : le coût de préparation du site, les frais initiaux de livraison et de manutention, les frais d'installation, les honoraires de professionnels tels qu'architectes et ingénieurs, ainsi que les frais d'assistance à maîtrise d'ouvrage (AMO), les frais spécifiques de pré exploitation (essais) et les frais de mise en service.

2.2.4. Les subventions allouées au commissariat à l'énergie atomique sont imputées en compte de tiers indépendamment de leur imputation budgétaire.

Les dépenses relatives aux subventions allouées au commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives (CEA) ne peuvent être imputées en application des règles précitées et dérogent donc au guide de procédure comptable du ministère de la défense. En effet, quelle que soit leur imputation budgétaire, ces subventions sont financées et imputées en compte de classe 4 en comptabilité générale lors de leur versement. Postérieurement, elles donnent lieu à des reclassements comptables :

- en compte de classe 2 pour les dépenses d'immobilisations de l'État ;

- en compte de classe 6 pour les dépenses propres au CEA.

Ces dépenses ne font pas l'objet d'une réimputation en fin de gestion ou lors de la clôture de l'opération (10).

3. MISE EN OEUVRE ET DOMAINE D'APPLICATION.

Ces dispositions sont applicables aux engagements et aux paiements réalisés à partir de la publication de la présente circulaire.

Précisions :

- ne sont pas modifiées les imputations budgétaires des engagements juridiques antérieurs à la signature de la présente circulaire ;

- en revanche, sont soumis aux dispositions de la présente circulaire, les engagements souscrits à compter de la présente circulaire afférents aux avenants ou à des tranches conditionnelles sur des opérations existantes.

Pour le ministre des finances et des comptes publics et par délégation :

Le directeur du budget,

Denis MORIN.

Pour le ministre des finances et des comptes publics et par délégation, par empêchement du directeur général des finances publiques :

Le chef de service,

François TANGUY.

Pour le ministre de la défense et par délégation :

Le directeur des affaires financières,

Hugues BIED-CHARRETON.

(1) Hors cas particuliers autorisés relatifs à des opérations spécifiques ou correctives (traitement des pénalités, réimputations, traitements de fin d'exercice, etc.).

- (2) Le compte PCE est, suivant les « types d'imputations », déduit du « groupe de marchandises » (charges), de la catégorie d'immobilisations ou de l'article (stocks) ; il est saisi directement pour les dépenses sans engagement (demandes de paiement direct).
- (3) Les dépenses afférentes aux démonstrateurs créés au cours des phases d'orientation ou d'élaboration (au sens de l'instruction générale n° 125/DEF/EMA/PLANS/COCA - n° 1516 DEF/DGA/DP/SDM du 26 mars 2010 relative au déroulement et à la conduite des opérations d'armement) sont imputées en titre 3 en considération du fait qu'il n'est pas possible d'apprécier à ce stade si le projet connaîtra une suite.
- (4) À l'exception des dépenses du service d'infrastructure de la défense (dépollution, désamiantage) imputées sur le titre 3.
- (5) Le patrimoine immobilier n'est pas soumis à ces seuils spécifiques de DUI.
- (6) Les actifs visés sont les avions et les bâtiments.
- (7) Les pièces et les modules de rechanges de ces moteurs sont en revanche comptabilisés en stock.
- (8) Selon l'instruction générale n° 125/DEF/EMA/PLANS/COCA - n° 1516/DEF/DGA/DP/SDM relative au déroulement et la conduite des opérations d'armement du 26 mars 2010.
- (9) Le prototype se distingue du démonstrateur par son caractère potentiellement opérationnel (1er d'une série de fabrication).
- (10) Transaction ABZON, FV50 de CHORUS.