

***BULLETIN OFFICIEL DES ARMEES***



**Edition Chronologique n°9 du 7 mars 2008**

PARTIE PERMANENTE

Armée de terre

Texte n°7

**CIRCULAIRE N° 24693/DEF/DCMAT/SDA/AAC/CB**

relative à la valorisation des immobilisations corporelles et des stocks gérés par le service du matériel de l'armée de terre.

*Du 20 décembre 2007*

DIRECTION CENTRALE DU MATÉRIEL DE L'ARMÉE DE TERRE : *sous-direction « administration » ; bureau « analyse des activités et des coûts ».*

**CIRCULAIRE N° 24693/DEF/DCMAT/SDA/AAC/CB relative à la valorisation des immobilisations corporelles et des stocks gérés par le service du matériel de l'armée de terre.**

*Du 20 décembre 2007*

NOR D E F T 0 7 5 3 0 3 9 C

---

*Références :*

Arrêté du 21 mai 2004 (n.i. BO).  
Note CD-0981/DEF/SGA/DAF - MINEFI/DGCP/FCE/Bureau 7A - DCM du 29 avril 2005 (n.i. BO).

*Pièce(s) Jointe(s) :*

Deux annexes.

*Texte abrogé :*

Instruction PROVISOIRE n° 24692/DEF/DCMAT/SDT/APP du 27 décembre 1994 (BOC, 1995, p. 389. ; BOEM 563.2.4) modifiée.

*Classement dans l'édition méthodique :* BOEM 563.2.4.

*Référence de publication :* BOC N°9 du 7 mars 2008, texte 7.

---

**Préambule.**

La loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1er août 2001 dispose que les règles applicables à la comptabilité générale de l'État doivent être identiques à celles qu'appliquent les entreprises, sous réserve des spécificités de son action. L'application de cette loi impose donc le recensement, la valorisation et le suivi comptables des biens constitutifs du patrimoine, conformément aux normes comptables de l'État fixées par l'arrêté cité en référence.

**1. OBJET ET CHAMP D'APPLICATION.**

La présente circulaire est destinée à préciser les valeurs à considérer pour ce qui concerne la valorisation patrimoniale des immobilisations corporelles et des stocks.

**1.1. Les immobilisations corporelles.**

Une immobilisation corporelle de l'État est un actif identifiable dans les inventaires physiques. Ces actifs sont destinés à servir de façon durable à l'activité de l'État et ne sont pas consommés par leur premier usage.

Les matériels relevant des « immobilisations corporelles » comprennent :

- les équipements militaires [biens principalement utilisés pour remplir les missions spécifiques du ministère de la défense (MINDEF)] ;

- les matériels techniques et les installations spécialisées dissociées de l'infrastructure qui les accueille ;
- les autres immobilisations corporelles dont les matériels de transports banalisés, à savoir les automobiles, les utilitaires et camions, les motocycles, le matériel fluvial et naval, le matériel aérien et les autres matériels de transport.

En outre, ils relèvent de seuils permettant de les identifier comme tel ; ces seuils sont évolutifs (à titre d'information, en 2006 : ce seuil est de 230 euros pour un équipement militaire <sup>(1)</sup> ; il n'y a aucun seuil pour le matériel immatriculé ; il est de 10 000 euros pour les autres matériels).

L'ensemble de ces matériels, relevant de la dotation des formations de l'armée de terre, est suivi en gestion par la direction de service gestionnaire au moyen d'un code de gestion : le code EMAT <sup>(2)</sup>.

## 1.2. Les stocks.

Les matériels relevant des stocks ne sont pas destinés à servir de façon durable ; ils comprennent :

- les matières premières: matériaux, tissus, etc. ;
- les carburants, huiles, lubrifiants ;
- toutes les pièces de rechanges nécessaires à la maintenance des immobilisations corporelles ;
- les munitions et artifices à l'exclusion des missiles stratégiques.

Aucune notion de seuil n'existe pour les stocks.

## 2. VALORISATION PATRIMONIALE.

La valorisation patrimoniale a pour objectif de donner une vision du patrimoine de l'État selon des normes communes et de suivre ses flux ; elle permet de disposer d'un bilan comptable annuel.

### 2.1. Les matériels relevant des « immobilisations corporelles ».

Les matériels comptabilisés en « immobilisations corporelles » font l'objet d'un coût individualisé équivalent au coût d'acquisition (pour ceux acquis à titre onéreux), au coût de production (pour ceux produits dans les services de l'État) et à la valeur du marché (pour ceux dont le prix est inconnu ou les cessions gratuites).

Ainsi, chaque matériel « immatriculé » au sens du code de la route, de l'aéronautique, du code naval ainsi que les matériels dotés d'une immatriculation sans avoir l'autorisation de circuler sur la voie publique (chariots élévateurs, etc.) bénéficient d'un prix individualisé au regard du coût d'acquisition figurant sur la facture d'origine.

Les équipements militaires sérialisés (armement, etc.) seront progressivement suivis selon les mêmes errements au fur et à mesure de la prise en compte de leur numéro de série dans le système d'information (SIMAT).

Les autres matériels relevant des immobilisations bénéficieront d'un coût d'achat (le dernier connu) applicable à tous les articles suivis avec le même numéro de gestion (code EMAT) en attendant leur sérialisation.

### 2.2. Les matériels relevant des stocks.

#### 2.2.1. La méthode de valorisation des stocks.

Tous les biens relevant des stocks, sans distinction de position administrative (3) , sont valorisés sans notion de seuil financier selon les méthodes comptables suivantes :

- s'agissant de la valeur d'entrée :

- le coût d'acquisition, qui comprend le prix d'achat et les frais accessoires d'entrée dans le patrimoine (coût d'approche : transports, douane, assurances), pour les biens consommés en l'état ;

- le coût de production pour les produits finis ;

- la valeur de marché pour les acquisitions dont le prix unitaire serait inconnu ou pour les cessions gratuites.

- s'agissant de la valeur de sortie :

- le prix d'inventaire obtenu selon la méthode du coût unitaire moyen pondéré (CUMP) ;

- la méthode du premier entré - premier sorti (FIFO) qui sera utilisée pour les munitions lors de la mise en service de la nouvelle version de l'application de gestion technique du stock de munitions (GTSM).

Tout amoindrissement de la valeur des stocks est reflété par la constatation d'une dépréciation, qui donne lieu à une dotation inscrite en charge de l'exercice et à une reprise si la valeur des stocks ainsi dépréciée augmente lors d'un exercice ultérieur.

Dès lors que des articles se verraient doter d'une provision pour dépréciation de stock, en aucun cas, cette dépréciation ne modifierait la valeur inventaire de l'article.

Les prix d'inventaire sont propres à une population (un numéro de nomenclature OTAN) et mis à jour en fin d'année par application de la méthode du CUMP.

Cette méthode consiste à calculer un prix moyen à partir de celui des articles en stock valorisés au prix d'inventaire au 1er janvier, et celui des articles introduits dans le stock (tout au long de l'année), valorisés à leur coût d'acquisition respectif (4).

Cette moyenne pondérée par la quantité en stock au 1er janvier et les articles ayant fait l'objet du mouvement d'entrée dans l'année, devient le nouveau prix d'inventaire.

Ce prix est désormais unique pour tous les rechanges (valeur patrimoniale applicable quelle que soit sa position administrative).

Le prix d'un article réparé est le prix d'inventaire (calculé selon la méthode du CUMP) (5).

La procédure de l'échange standard relève du même principe. L'article en mauvais état est échangé contre un article en bon état. La quantité en stock ne varie pas.

*Cas particuliers.*

Des études au niveau interministériel sont en cours pour préciser les coûts à prendre en compte dans le cadre des prélèvements de pièces de rechanges sur des immobilisations.

De même, les critères conduisant à accroître la valeur des articles revenant de réparation à la suite d'une valorisation (augmentation de leur potentiel) sont toujours à l'étude au niveau interministériel.

Dans l'attente de décision, le prix à prendre en compte est le prix d'inventaire.

### **2.2.2. Les articles de ravitaillement confectionnés ou modifiés.**

Tout article confectionné ou modifié entraîne la création d'un prix qui résulte du coût moyen pièces et main-d'œuvre de l'ordre de confection ou de modification. Cette méthode sera appliquée dès lors que les règles de comptabilité analytique auront été validées en interministériel.

## **3. UTILISATION DES COÛTS ET DES PRIX.**

### **3.1. Pour les matériels relevant des immobilisations corporelles.**

Le coût d'acquisition est utilisé pour la détermination :

- de la valeur des immobilisations corporelles en approvisionnement, en attente et en service ;
- du montant des cessions, prêts ou locations ;
- du montant des dommages causés par les pertes, détériorations, vols, destructions et déficits ;
- du montant des réformes techniques, réformes de commandement et de déclassements ;
- des seuils de compétence attribués par le ministre aux ordonnateurs-répartiteurs des matériels pour décider de certaines de ces opérations.

### **3.2. Pour les matériels relevant des stocks.**

Les coûts et les prix des matériels relevant des stocks sont les prix inventaires. Le prix d'inventaire est utilisé pour la détermination :

- de la valeur des stocks de matériels en approvisionnement ou en attente ;
- de la valeur des distributions effectuée aux formations ;
- du montant des cessions, prêts ou locations ;
- du montant des dommages causés par les pertes, détériorations, vols, destructions et déficits ;
- du seuil à partir duquel des travaux peuvent être effectués par les ateliers ;
- du montant des réformes techniques, réformes de commandement, retraits des approvisionnements et déclassements ;
- des seuils de compétence attribués par le ministre aux ordonnateurs-répartiteurs des matériels pour décider de certaines de ces opérations.

## **4. LE RÔLE DES ACTEURS.**

Dans son principe, de nouvelles exigences en matière de qualité comptable apparaissent et renforcent les rôles des différents acteurs. C'est d'ailleurs dans cette perspective que les comptables et les responsables des administrations qui engagent les dépenses voient se renforcer les dispositifs de suivi, de contrôle et d'audit internes (6) .

Les principaux rôles des différents acteurs sont donnés en annexe I.

## **5. TEXTE ABROGÉ.**

L' instruction provisoire n° 24692/DEF/DCMAT/SDT/APP du 27 décembre 1994 modifiée, relative aux prix unitaires des articles de ravitaillement techniques gérés par le matériel de l'armée de terre est abrogée.

Pour le ministre de la défense et par délégation :

*L'administrateur civil,  
sous-directeur administration,*

Jean DELBEC.

---

(1) Valeur définie par la circulaire n° 308805/DEF/SGA/DAF/SDRI/1 du 7 octobre 2003 (BOC, p. 6879 ; BOEM 420\*) relative au seuil de prise en charge des matériels.

(2) Le code EMAT définit les matériels concourant à la mission opérationnelle ou au service courant.

(3) Les positions administratives permettent aux gestionnaires de connaître la situation logistique des matériels.

(4) Tous les flux d'entrée doivent être conservés avec leurs coûts d'entrée.

(5) Il ne s'agit pas d'une nouvelle entrée dans le patrimoine (le stock) ; il s'agit seulement d'un changement de position administrative.

(6) La cour des comptes certifie les comptes de l'État au regard du respect des principes comptables (régularité, sincérité, bonne image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'État) et des normes comptables.

ANNEXE I.  
**PRINCIPAUX RÔLES DES DIFFÉRENTS ACTEURS.**

**1. LES ACTEURS DE LA CHAÎNE COMPTABLE.**

**1.1. Le service acquéreur du bien :**

- enregistre les dépenses correspondant aux achats stockés dans les comptes de la classe 6 du plan comptable de l'État (PCE) ;
- enregistre les dépenses correspondant aux acquisitions d'immobilisations dans les comptes de la classe 2 du PCE ;
- constate les coûts d'achats des biens ainsi que la date de réception (recette) ;
- communique ces informations au service gestionnaire (selon une procédure de rapprochement).

**1.2. Le gestionnaire de biens (central ou déconcentré) :**

- tient l'inventaire des biens stockés ;
- certifie l'entrée dans le patrimoine de l'État du bien au travers de la prise en compte dans son système d'information logistique ;
- organise les inventaires physiques ;
- identifie les biens devant être dépréciés et évalue le taux de dépréciation à pratiquer qu'il communique au comptable auxiliaire des biens stockés ;
- informe le comptable auxiliaire (des immobilisations comme des stocks) de tous les flux (entrée comme sortie) modifiant le patrimoine de l'État.

**1.3. Le comptable auxiliaire des biens stockés et des immobilisations :**

- conserve les données justifiant des flux ;
- entretient le fichier des immobilisations à l'aide des fiches immobilisations individuelles ;
- prépare les écritures comptables destinées au comptable ministériel ;
- établit l'état de restitution formalisé et l'adresse à la direction des affaires financières (DAF) et au comptable ministériel ;
- conserve cinq ans les pièces justificatives relevant de sa responsabilité après la sortie du bien de l'inventaire et dix ans les pièces comptables (états de restitution formalisés notamment).

**2. LES ACTEURS DE LA CHAÎNE LOGISTIQUE (COMPTABILITÉ DES MATÉRIELS).**

**2.1. Le commandant de la formation administrative :**

- veille à la désignation des comptables des matériels et des détenteurs-dépositaire ;
- assure la surveillance administrative interne.

**2.2. Le comptable des matériels :**

- exécute les ordres de mouvements ;
- contrôle sur pièces l'exécution physique des ordres de mouvement ;
- conserve les pièces justificatives constituant l'historique des mouvements ;
- tient l'inventaire permanent des matériels ;
- 
- veille à la fiabilité de sa comptabilité avec les matériels comptabilisés (recensements/récolement etc.) ;
- vérifie l'exactitude des comptes-rendus fournis.

### **2.3. Le détenteur-dépositaire :**

- exécute les mouvements prescrits par le comptable des matériels ;
- assure la conservation des matériels ;
- veille à la sécurité et au stockage.

### **2.4. Le détenteur-usager :**

- utilise le matériel qui lui est remis pour l'exécution d'une tâche ou d'un service déterminé, dans le respect des réglementations le concernant (emploi, sécurité...) ;
- assure, vis à vis du détenteur dépositaire, l'entretien et la conservation des matériels qui lui sont confiés.



ANNEXE II.  
**DONNÉES RELATIVES AUX STOCKS.**

1. DONNÉES RELATIVES À LA TENUE DE L'INVENTAIRE ET VALORISATION.

1.1. **Suivi des mouvements en quantités.**

*1.1.1. Entrées.*

Les biens sont entrés en stock comptable à leur date de réception par le service gestionnaire.

Le type de l'entrée en inventaire sera suivi : acquisition onéreuse, acquisition gratuite, procédure interne, mouvements interne, etc.

*1.1.2. Sorties.*

Les biens sont sortis de stock à la date de consommation correspondant soit à une consommation effective soit à une perte soit à une destruction.

Le type de sortie sera suivi : consommation, perte, destruction, écart d'inventaire, etc.

*1.1.3. Quantité en stock (au 31/12/XX).*

Quantités de biens détenus au 31/12 de chaque année à partir du suivi des mouvements en quantités.

Ces quantités sont validées par inventaire physique.

1.2. **Suivi des mouvements en valeur.**

*1.2.1. Entrées.*

Les entrées sont valorisées au coût d'acquisition ou au coût de production.

Pour tenir compte du système d'information logistique, la direction centrale du matériel de l'armée de terre (DCMAT) procède à un inventaire intermittent<sup>(1)</sup>. Dans ce cas, la comptabilisation des stocks se fera en fin d'année sur la base du suivi physique.

Pour les biens interchangeables (article classé rechange réparable), la valeur des entrées se fera au prix inventaire de l'année.

*1.2.2. Sorties.*

Pour tous les articles (interchangeables ou non), la sortie est effectuée au prix inventaire de l'année.

*1.2.3. Valeur du stock (au 31/12/XX).*

Les quantités en stock au 31/12/XX (obtenues à partir du suivi en quantité ou d'un recensement physique) sont valorisées à leur prix unitaire (méthode de valorisation CUMP).

2. DÉPRÉCIATIONS.

Si la valeur d'utilité constatée à la clôture des comptes est inférieure à la valeur comptable, une dépréciation doit être pratiquée pour ramener la valeur comptable du stock au niveau de sa valeur d'utilité.

Pour le MINDEF, les cas de dépréciation concerneront les stocks en attente de destruction après décision de « retrait de service » ou « retrait des approvisionnements », en attente de cession.

La dépréciation des stocks est de 100 p. 100 dès lors qu'une décision de retrait de service ou de retrait des approvisionnements a été prise.

Les stocks en excédent seront dépréciés en fonction des taux de rotation observés.

La dépréciation n'entre en aucun cas dans le calcul du CUMP.

---

(1) L'inventaire intermittent est un inventaire physique des stocks (au moins une fois par an, en fin d'exercice). Le MINDEF précise la périodicité des vérifications (recensement/récolement) par instruction particulière.