

***BULLETIN OFFICIEL DES ARMÉES***



**Édition Chronologique n° 24 du 21 juin 2018**

**PARTIE PERMANENTE  
État-Major des Armées (EMA)**

**Texte 6**

**INSTRUCTION PARTICULIÈRE N° 941/ARM/DCSEA/DPS**  
relative à l'organisation de la comptabilité analytique du service des essences des armées.

*Du 14 mai 2018*

**INSTRUCTION PARTICULIÈRE N° 941/ARM/DCSEA/DPS relative à l'organisation de la comptabilité analytique du service des essences des armées.**

*Du 14 mai 2018*

NOR A R M E 1 8 5 0 9 5 5 J

---

*Références :*

1. Code des douanes.
2. Loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 - article 46 (n.i. BO ; JO n° 302 du 30 décembre 2015, p. 24614, texte n° 1).
3. Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 (JO n° 262 du 10 novembre 2012, texte n° 6 ; signalé au BOC 9/2013 ; BOEM 110.2.1, 310.1.1, 310.3) modifié.
4. arrêté du 22 décembre 1992 (n.i. BO ; JO n° 303 du 30 décembre 1992, p. 17959).
5. Instruction générale n° 3193/DEF/DCSEA/SDAF du 24 novembre 2016 (BOC n° 4 du 26 janvier 2017, texte 3 ; BOEM 503.1).
6. Instruction particulière n° 3439/DEF/DCSEA/DPS du 19 décembre 2016 (BOC n° 19 du 4 mai 2017, texte 16 ; BOEM 500.3.1, 501.1.1).
7. Norme comptable de l'État n° 8 (1), (n.i. BO).
8. Procédure comptable n° 10 de la direction des affaires financières (n.i. BO).

*Pièce(s) Jointe(s) :*

Trois annexes.

*Texte abrogé :*

Instruction n° 9800/DEF/DCSEA/DIR/DEOP du 16 octobre 2012 (BOC N° 51 du 23 novembre 2012, texte 5 ; BOEM 500.2.2).

*Classement dans l'édition méthodique :* BOEM 500.3.1

*Référence de publication :* BOC n° 24 du 21 juin 2018, texte 6.

---

SOMMAIRE

1. ORGANISATION DU SERVICE DES ESSENCES DES ARMÉES.
2. RÉGIME FINANCIER DU SERVICE DES ESSENCES DES ARMÉES.
3. CHAMP D'APPLICATION.
4. CADRE GÉNÉRAL.
  - 4.1. Définition.
  - 4.2. Analyse des flux.
  - 4.3. Deux étapes dans l'instrumentalisation de la comptabilité analytique.

#### 4.4. Évolution possible du modèle de la comptabilité analytique.

##### 4.4.1. Clôture mensuelle analytique.

##### 4.4.2. Modèle prévisionnel.

### 5. OBJECTIFS.

#### 5.1. Déterminer le coût de revient des prestations facturées aux clients.

#### 5.2. Valoriser les coûts.

##### 5.2.1. Valoriser les fonctions du service.

##### 5.2.2. Valoriser les activités.

#### 5.3. Calculer la valeur ajoutée produite par le service.

#### 5.4. Déterminer le résultat analytique.

#### 5.5. Disposer d'une base de données pour réaliser des analyses ponctuelles.

#### 5.6. Contribuer à l'élaboration du compte de gestion annuel.

### 6. ACTIVITÉS DU SERVICE DES ESSENCES DES ARMÉES.

### 7. AXES D'ANALYSE.

#### 7.1. Axes d'analyse comptable CHORUS (pour mémoire).

##### 7.1.1. Axe « périmètre financier ».

##### 7.1.2. Axe « centre financier » ou « mission, programme et budget opérationnel de programme ».

##### 7.1.3. Axe « compte budgétaire ».

##### 7.1.4. Axe « centre de coût » ou service bénéficiaire.

##### 7.1.5. Axe « Centre de profit ».

##### 7.1.6. Axe « service exécutant ».

##### 7.1.7. Axe « classement comptable ».

#### 7.2. Axes d'analyse « métier » du service des essences des armées.

##### 7.2.1. Axe « produits ».

##### 7.2.2. Axe « activités ».

##### 7.2.3. Axe client.

##### 7.2.4. Axe distribution.

##### 7.2.5. Axe transport.

7.2.6. Axe zone géographique de livraison.

7.2.7. Axe « organisation ».

## 8. ORGANISATION DE LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE.

8.1. Schéma d'ensemble et articulation.

8.2. Identification et nature des données.

8.2.1. Sources d'informations.

8.2.2. Charges d'exploitation.

8.2.3. Unités d'oeuvres.

8.3. Traitement des données.

8.3.1. Charges.

8.3.2. Plan de comptes analytiques.

8.3.3. Résultat analytique.

8.3.4. Frais hors production.

8.4. Schéma du modèle analytique.

8.5. Responsabilités.

8.5.1. Politique, conception et pilotage.

8.5.2. Initialisation en début d'exercice.

## 9. ABROGATION.

### ANNEXE(S)

ANNEXE I. TERMINOLOGIE.

ANNEXE II. ORGANISATION DE LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE.

ANNEXE III. EXTRAITS DU DÉCRET 2012-1246 DU 7 NOVEMBRE 2012 RELATIF À LA GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE.

Le service des essences des armées (SEA) est l'opérateur pétrolier unique des forces du ministère des armées.

Ses principales missions sont la distribution de produits pétroliers, notamment au profit des forces armées, l'expertise pétrolière, la logistique opérationnelle et le soutien, incluant la formation professionnelle, dans le domaine pétrolier.

La direction centrale du SEA dispose de trois pôles de compétences :

- un pôle « production » ;

- un pôle « formation » et « préparation opérationnelle » ;
- un pôle « expertise ».

Sur le plan géographique, le périmètre d'action du SEA s'étend au-delà de la métropole puisqu'il contribue à armer les dispositifs des forces pré-positionnées et stationnées. Au total une soixantaine d'unités, dépôts et détachements, œuvrent en permanence en métropole et dans le monde au profit des forces.

Au niveau des clients non naturels (3), son périmètre d'intervention s'étend à d'autres ministères et à des forces multinationales et alliées, ou à des personnes morales de droit privé, personnes physiques et entités étrangères.

Ainsi, la nature des activités et leur zone géographique de réalisation, la diversité des clients et la structure organique du SEA sont autant d'éléments qui orientent l'architecture de la comptabilité analytique.

La présente instruction décrit l'architecture de la comptabilité analytique du SEA pendant la période transitoire jusqu'à la mise en œuvre opérationnelle du système d'information SCALP. Cette comptabilité est dite « rénovée ». Plus précisément, elle a pour objet :

- de définir la finalité de comptabilité analytique du SEA en regard du contexte pétrolier et de son régime financier ;
- de préciser le champ d'application ;
- de présenter le cadre général ;
- d'expliciter les activités qui structurent l'organisation de la comptabilité analytique ;
- de développer les axes d'analyse qui permettent de définir le périmètre des restitutions ;
- de fixer ses objectifs ;
- de développer son organisation ;
- d'établir les modèles de restitution.

La comptabilité analytique du SEA s'inscrit dans les termes du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 rappelé en référence, et plus précisément de son article 59. concernant les objectifs et sa relation avec la comptabilité générale.

## 1. ORGANISATION DU SERVICE DES ESSENCES DES ARMÉES.

La direction centrale du SEA (DCSEA) dispose de trois pôles de compétences :

- un pôle « production » : la direction de l'exploitation et de la logistique pétrolières (DELPIA) qui a en charge le commandement et le soutien logistique des dépôts essences (DE) dédiés au soutien pétrolier d'une entité opérationnelle des armées (base aérienne, base aéronavale, régiment ALAT, camps, etc.), les centres de ravitaillement des essences (CRE) et le centre de soutien logistique ;
- un pôle « formation » et « préparation opérationnelle » : la base pétrolière interarmées (BPIA) ;
- un pôle « expertise » : le centre d'expertise interarmées (CEPIA) en charge de l'analyse des produits et des équipements pétroliers.

## 2. RÉGIME FINANCIER DU SERVICE DES ESSENCES DES ARMÉES.

À l'exception des rémunérations et charges sociales et des investissements en infrastructure <sup>(4)</sup> qui restent imputés sur le programme 212 « Soutien de la politique de la défense », les dépenses et les recettes sont retracées dans le compte de commerce référencé 901 et intitulé « Approvisionnement de l'État et des forces armées en produits pétroliers, biens et services complémentaires ». Ses opérations financières et comptables sont intégrées dans la comptabilité générale de l'État et exécutées dans le système d'information financière CHORUS [société CSND <sup>(5)</sup>].

En référence à l'article 46. de la loi mentionnée en référence 2 (A), le périmètre a été étendu depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016 en intégrant en termes :

- de dépenses : les charges de fonctionnement et les investissements ;
- d'activités : la mise à disposition de biens et les services complémentaires.

Ainsi, le périmètre des activités du compte de commerce comprend :

- les approvisionnements en produits pétroliers ;
- le soutien dans le domaine pétrolier : formation, expertise, maintenance opérationnelle des matériels pétroliers (MCOP) etc. ;
- la mise à disposition d'équipements.

Cette dimension à caractère patrimoniale constitue une justification supplémentaire à la mise en œuvre de la comptabilité commerciale. Celle-ci met en exergue le résultat net de l'exercice restitué par le compte de résultat et les éléments de l'actif et du passif retracé dans le bilan.

Par ailleurs, ce régime financier et la nature des activités du SEA induisent deux principes fondamentaux :

- le premier est la constitution des ressources de trésorerie. À la différence du budget général, ces ressources sont réalisées à partir du produit des cessions et des ventes des prestations réalisées par le SEA et comprenant, notamment, les produits pétroliers, les services complémentaires et les mises à disposition de matériels pétroliers. Ces ressources assorties d'une fongibilité assurent le financement de l'ensemble de ses dépenses ;
- le second est l'obligation d'assurer l'équilibre du compte de commerce, nonobstant le découvert autorisé.

Ces deux principes impliquent une procédure de facturation, et donc de valorisation à priori des prestations du SEA vis-à-vis de ses clients, ainsi qu'un pilotage des coûts implémentant chaque prestation au fur et à mesure de sa réalisation. Ces deux raisons justifient la mise en œuvre d'une comptabilité analytique dont le développement s'effectue en deux phases :

- la première concerne la détermination des coûts des fonctions du service et, notamment, de ses centres opérationnels qui représentent sa valeur ajoutée de production et le coût de revient de chaque prestation ;
- la seconde permet de calculer le résultat économique de chaque prestation en comparant son coût de revient avec son prix de cession, ceci en relation avec la comptabilité commerciale permettant de justifier de manière analytique le résultat net de l'exercice. Cette seconde phase permet de piloter l'avancement d'une prestation en termes de coût et de résultat à terminaison.

Ainsi, trois comptabilités sont identifiées : la comptabilité de l'État, la comptabilité du compte de commerce et la comptabilité analytique.

Si les deux premières relèvent de références normalisées et réglementaires de la comptabilité générale de l'État, la comptabilité analytique est fondée sur le cœur de métier et l'organisation du SEA. Ainsi, la CAE :

- est liée au contexte et aux processus de réalisation des activités (point 6. Activités du SEA) ;
- est fondée sur l'organisation des tâches ;
- s'inspire, pour ce qui concerne le SEA, des pratiques de la profession pétrolière.

### 3. CHAMP D'APPLICATION.

La comptabilité analytique rénovée est axée sur le calcul des coûts liés aux activités de cession de produits pétroliers, de mise à disposition de biens et de cession de services complémentaires, en regard de la dénomination du compte de commerce. Dans l'attente de la mise en œuvre opérationnelle du système d'information SCALP, seule la première phase présentée au point 1., relative à la détermination des coûts, est concernée.

Celle-ci s'applique aux organismes définis dans la partie 1 « Organisation ».

### 4. CADRE GÉNÉRAL.

#### 4.1. Définition.

Pour réaliser sa mission, le SEA dispose d'un ensemble de moyens affectés à différentes activités dont les plus importantes concernent directement la profession pétrolière : approvisionnement, réception, stockage, distribution, etc.

L'activité est ici définie au sens large. Elle est consommatrice de ressources : ressources humaines, moyens de production et moyens financiers <sup>(6)</sup>, et concourt directement ou indirectement à la réalisation d'un projet ou d'une prestation.

La comptabilité analytique :

- constitue l'instrument de mesure du coût d'une activité. Dans ce sens, une activité est un ensemble de tâches homogènes et concourt directement ou indirectement à la réalisation d'une prestation facturable ou non ; les charges sont affectées ou réparties dans l'ensemble des centres d'analyse (centres de structure et centres opérationnels) ;
- détermine le coût de production d'un projet interne <sup>(7)</sup> ou d'une prestation au profit d'un client, ce coût résulte de l'affectation des charges directement imputables et d'une fraction des coûts des différentes activités.

Ainsi, la comptabilité analytique répartit les charges, non par nature, comme en comptabilité générale qui répond à la question « on achète quoi ? », mais par destination afin de répondre aux deux questions : « on achète pour quoi faire ? » et « pour qui ? » avec comme question corolaire « avec quel résultat ? ».

Conformément à l'article 59. du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié, cité en troisième référence, elle définit un mode de traitement des données financières, issues de la comptabilité générale et ayant pour objectif d'expliquer les résultats financiers. La comptabilité générale donne une vue globale du SEA, la comptabilité analytique présente une vision détaillée de chaque activité assortie de la valorisation de leurs coûts. En outre, elle permet de justifier les bases de certains éléments du bilan comme par exemple les stocks (notamment les en cours de réalisation valorisés au coût de production). Enfin, elle contribue à élaborer des prévisions renforçant la qualité du contrôle budgétaire.

Il convient donc au préalable, en fonction des activités professionnelles, de la segmentation des clients et de l'organisation du service de déterminer les centres d'analyse qui vont réceptionner, soit directement soit

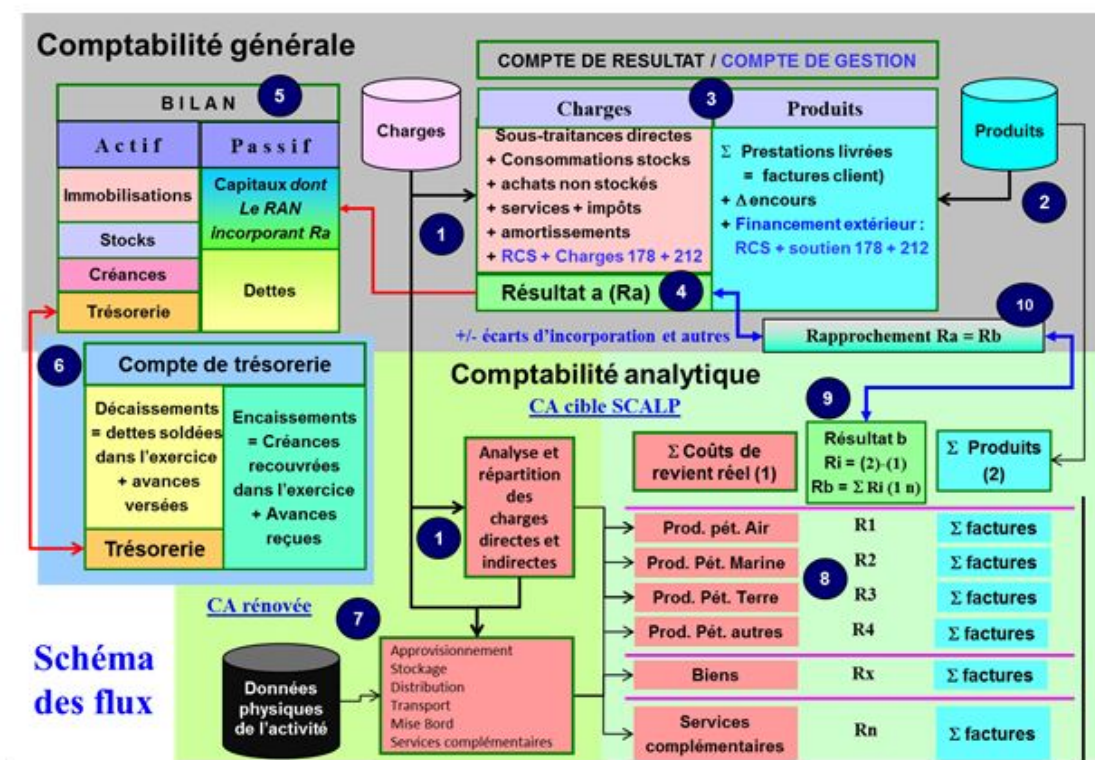
indirectement :

- les charges imputables ;
- les unités de mesure ou unités d'œuvre (UO) associées à un centre (opérationnel ou de structure) afin de valoriser pour chacun d'eux un coût unitaire (par exemple : coût horaire de main d'œuvre).

Les prestations réalisées au profit des clients sont ainsi valorisées à partir des coûts unitaires, du nombre d'UO consommées et des charges affectées directement (matière, sous-traitance, etc.) en termes de coût de production.

Ce premier volet de la comptabilité analytique est suivi d'un second qui consiste à rapprocher pour chacune des prestations livrées son coût de revient réel constaté et son revenu ou chiffre d'affaires déclaré, en principe, au moment de la facturation. Les données entrant dans la comptabilité analytique sont les charges et les produits retracés dans la comptabilité générale à quelques écarts près (8).

Ainsi, le rapprochement entre ces deux comptabilités permet de consolider les résultats analytiques illustrés dans le schéma suivant :






#### 4.2. Analyse des flux.


1° Le flux **1** abonde les charges résultant pour l'essentiel des acquisitions hors immobilisation et hors stock avec le statut « service fait », les consommations de stocks et les amortissements.

2° Le flux **2** abonde les produits résultant pour l'essentiel des facturations effectuées auprès des clients.




Le rapprochement de ces deux flux forme le compte de résultat  qui fait apparaître le résultat net de l'exercice .



Le bilan  restitue la situation patrimoniale en fin d'exercice et incorpore le résultat, en totalité pour ce qui concerne le compte de commerce n° 901, dans le report à nouveau (RAN).


Le compte de trésorerie  retrace les flux de décaissements et d'encaissements (y compris les avances versées par le SEA aux fournisseurs et les « provisions » versées par les clients au SEA). Il développe les mouvements de l'exercice et justifie le compte « trésorerie » classé à l'actif du bilan dans le cas d'un solde positif, sinon au passif.

Le compte de résultat, le bilan et le compte de trésorerie constituent le périmètre de la comptabilité générale.

La comptabilité analytique s'articule sur deux séries de traitement :

- la première  permet de reclasser les charges à partir du flux 1 et des données issues de l'activité selon des axes d'analyse pour calculer le coût d'une activité ou d'une fonction rapporté à une unité d'œuvre (coût de stockage) et de déterminer le coût d'une prestation facturable à un client ou d'un projet interne (par exemple un investissement particulier comme le programme Carapace) ;

- la seconde  reprend le total des coûts imputés sur une prestation (ou famille de prestations) et le compare avec la facturation afin d'en dégager le résultat économique. Cette analyse permet de consolider, entre autres, le tarif appliqué à une prestation ou une famille de prestations. La sommation sur l'ensemble des prestations permet de dégager le résultat analytique .

Dans le principe, les données qui abondent la comptabilité générale et la comptabilité analytique sont identiques. Dans les faits, les deux résultats sont rapprochés en tenant compte des différences d'incorporation résultant notamment, de charges constatées en comptabilité générale mais pas en comptabilité analytique et inversement (exemple : différence d'incorporation sur approvisionnements, sur dotations aux provisions, liées aux inventaires, etc.) .

#### 4.3. Deux étapes dans l'instrumentalisation de la comptabilité analytique.

Atteindre le niveau d'une comptabilité analytique permettant d'analyser les résultats par affaire, c'est-à-dire par projet (projet interne ou prestation facturable), implique la mise en œuvre du projet SCALP, basé sur le progiciel intégré SAP qui sera en mesure de gérer les données comptables en relation avec celles de l'activité, de la production et de la gestion commerciale.

Dans l'attente de la réalisation de ce projet, le SEA instrumentalise une comptabilité analytique dite « renouvelée » afin de mieux valoriser les charges et leur répartition ainsi que d'intégrer les activités incluses dans le périmètre du compte de commerce depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016. Cette solution correspond au flux 7 du schéma précédent et permet de répondre à la quasi-totalité des objectifs décrits dans le point 5. avec une valorisation des coûts fiable et une analyse selon les différents axes présentés dans le point 7. À ce stade, cette première étape apporte une comptabilité analytique en conformité avec l'article 59. du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 cité en référence.

En outre, la comptabilité analytique renouvelée est également un dispositif préparatoire à la seconde étape. Celle-ci sera implémentée dans le SI SCALP qui intègre une analyse par « affaire », ce qui permettra, en introduisant les différences d'incorporation et d'imputation, de rapprocher les résultats des deux comptabilités générale et analytique.

#### **4.4. Évolution possible du modèle de la comptabilité analytique.**

La modélisation de la comptabilité analytique doit intégrer certaines contraintes et des choix de simplification. De ce fait, il est important de mesurer l'incidence de ces mesures.

##### **4.4.1. Clôture mensuelle analytique.**

Il n'est pas prévu, à ce jour, de clôture mensuelle analytique, ce qui peut pénaliser le pilotage. En effet, les données de la comptabilité analytique dépendent de celles de la comptabilité générale de CHORUS. Ainsi, les charges calculées, dont les dotations aux amortissements, ne sont enregistrées qu'au moment de la période de clôture en fin d'exercice, ce qui ne permet pas d'introduire de manière systématique ces données dans une clôture mensuelle analytique. Cette clôture mensuelle impliquerait, en outre, de gérer des « charges abonnées » afin de linéariser sur 12 mois une dépense constatée seulement le mois du service fait.

##### **4.4.2. Modèle prévisionnel.**

Jusqu'à la mise en œuvre de SCALP, il n'est pas prévu de construire un compte de résultat analytique prévisionnel afin de suivre l'évolution des écarts avec la réalisation.

#### **5. OBJECTIFS.**

La comptabilité analytique est construite afin de répondre aux objectifs suivants :

- déterminer le coût de revient des prestations au profit des clients ;
- valoriser les coûts des fonctions du service et les coûts des activités ;
- calculer la valeur ajoutée produite par le service (coût interne et coût d'intervention) ;
- déterminer le résultat analytique (SCALP) ;
- disposer d'une base de données analytique ;
- contribuer à l'élaboration du compte de gestion annuel.

##### **5.1. Déterminer le coût de revient des prestations facturées aux clients.**

Cet objectif est de s'assurer de la pertinence du coût de revient réel d'une prestation facturée en déclinant l'ensemble de ses composantes.

##### **5.2. Valoriser les coûts.**

###### **5.2.1. Valoriser les fonctions du service.**

Le but est, par la connaissance de l'historique des coûts des fonctions supports contribuant à la qualité et au fonctionnement du service, de détecter des écarts jugés anormaux par rapport au niveau d'activité du service.

###### **5.2.2. Valoriser les activités.**

Il s'agit de cerner les coûts des centres opérationnels, cœur de métier de la profession pétrolière du SEA, afin de constituer les données pluri annuelles et disposer d'une représentation dynamique et d'en apprécier leur évolution.

Cette valorisation a deux finalités :

- vérifier la pertinence des coûts et étudier des solutions pour réaliser des réductions : rationalisation, externalisation, évolution des organisations logistiques, etc. ;
- proposer aux clients du ministère les tarifs et les prix les plus adaptés.

### 5.3. Calculer la valeur ajoutée produite par le service.

Cet objectif permet de déterminer :

- le coût interne (CI) : il regroupe les charges financées par le compte de commerce contribuant à rendre le SEA opérationnel et performant dans la réalisation de ses activités, il comprend principalement les charges de fonctionnement hors masse salariale et d'investissement « métier » hors infrastructure ;
- le coût d'intervention (CIV) : il comprend l'ensemble des charges du SEA, indépendamment de leurs sources de financement, en excluant celles relatives aux activités hors cession (9). Il est donc composé d'une partie (10) du coût interne et d'une partie (11) des charges financées par le budget général réalisées au profit du SEA, dont notamment, les rémunérations et charges sociales, les coûts du soutien apporté par les opérateurs nationaux (notamment le SCA, le SID et la DIRISI) ; ce coût représente la valeur ajoutée produite (ou valeur apportée) par l'ensemble du service. Le coût d'intervention rapporté à une activité correspond donc à la fraction de la valeur apportée affectée à cette activité.

Ces deux types de coût constituent des indicateurs de performance économique au niveau global du SEA. Ils font l'objet d'une présentation et d'un examen annuel au moment du conseil de gestion.

### 5.4. Déterminer le résultat analytique.

Les deux principes énumérés au point 2. obligent à rapprocher le prix facturé d'une prestation de son coût de revient réel afin d'en déduire le résultat analytique, indicateur de performance économique, et de pouvoir le justifier. En outre, une relation client-fournisseur implique de pouvoir justifier le prix ou le tarif d'une prestation.

### 5.5. Disposer d'une base de données pour réaliser des analyses ponctuelles.

Cette base de données permettra d'instruire des demandes formulées, notamment, par les autorités du ministère en charge des armées : l'État-major des armées, la direction des affaires financières et les autorités de contrôle : Parlement, Cour des comptes et inspection générale des finances). L'objectif recherché est donc la réactivité et la précision des réponses.

### 5.6. Contribuer à l'élaboration du compte de gestion annuel.

L'objectif est de réduire les délais de l'élaboration du compte de gestion et d'en améliorer la qualité des analyses.

## 6. ACTIVITÉS DU SERVICE DES ESSENCES DES ARMÉES.

Le SEA exerce ses activités pétrolières sur un ensemble élargi de domaines : la recherche, l'acquisition et l'approvisionnement, le stockage, la distribution, la formation, l'expertise, les matériels (conception, acquisition et maintenance) et l'infrastructure.

INTITULÉ.	DESCRIPTION.
Recherche	Études « connaissances des produits/matériaux et adaptation aux conditions opérationnelles et assure la veille technologique et normalisation ».
Acquisition et approvisionnement	La DCSEA réalise les achats relatifs à l'approvisionnement en F-35, l'avitaillement des aéronefs sur les plateformes où le SEA n'est pas représenté ou n'a pas de marchés particuliers,

	l'approvisionnement en carburants lors des OPEX et en Afrique, et à la fourniture de carburants terrestres par le moyen de cartes accréditives, l'approvisionnement en gazole de navigation des dépôts de Brest et de Toulon et hors métropole. La DELPIA réalise l'acquisition d'ingrédients, de produits divers et d'emballages (IPDE), l'acquisition de produits pétroliers ne relevant pas de la compétence de la DCSEA, toutes prestations de service pour le SEA.
Stockage	La DELPIA dirige l'activité pétrolière de l'ensemble du service. Le stockage est assuré au moyens de cuves dans les dépôts, de capacités externes (sous-traitance) et des deux réseaux de pipeline exploités par les opérateurs ODC (Oléoducs de Défense Commune) et SFDM (Société Française Donges-Metz).
Distribution	C'est l'activité principale des dépôts dédiés et des centres de ravitaillement qui consiste à alimenter en carburant les véhicules et matériels terrestres, les aéronefs et les bateaux.
Formation	Les formations techniques liées à la profession pétrolière sont conçues et dispensées par la BPIA (base pétrolière interarmées).
Expertise	Le CEPIA intervient notamment dans les analyses de contrôle qualité (vérification de la qualité lors de la livraison), les analyses de fluide en service (permettant la maintenance préventive des équipements), les analyses de fluide en service des systèmes d'armes de la Marine, les analyses de surveillance d'installations (pour vérifier leur bon fonctionnement).
M a i n t e n a n c e opérationnelle des matériels pétroliers	Le CSLSEA assure la maintenance NTI2 (2ème niveau technique d'intervention) des unités du quart Nord-Ouest de la France dotées de matériels pétroliers. Unique atelier NTI3 (niveau technique d'intervention le plus élevé, de type industriel) pétrolier des armées, le CSLSEA assure des opérations de maintenance lourde, des modifications et des fabrications.
Matériels	Intervenant en tant que service constructeur, le SEA réalise la conception, l'acquisition et le maintien en condition opérationnelle des matériels pétroliers des armées
Infrastructure	Intervenant en tant que service constructeur, le SEA est partie prenante dans la conception, la réalisation et le maintien en condition opérationnelle des infrastructures pétrolières.
Contrôle TMD	Mission pour le compte du ministère chargé du transport ministériel.

## 7. AXES D'ANALYSE.

Les axes d'analyse ont pour objet d'identifier des « classes d'informations » homogènes qu'il convient de retracer en termes d'imputations dans la comptabilité. Le but d'une telle « structure » comptable est l'extraction des informations destinées à analyser une activité du SEA sous différents angles, soit de manière récurrente (par exemple : la quantité et le montant de carburant de telle référence à tel client), soit de manière ponctuelle.

Aux différents axes d'analyse du système CHORUS s'ajoutent ceux résultant du cœur de métier du SEA, de ses activités et de son organisation.

Ainsi, la conjugaison de ces axes offre un large spectre d'analyse basé sur une multitude de critères destinés à mesurer la performance d'une activité, d'une prestation facturable ou de l'une de ses composantes, ou encore d'une fonction du service.

### 7.1. Axes d'analyse comptable CHORUS (pour mémoire).

#### 7.1.1. Axe « périmètre financier ».

Le périmètre financier est un environnement fermé de gestion budgétaire. Il existe trois périmètres financiers distincts (un par plan de compte différent) : le budget général et les comptes spéciaux dotés de crédit, les budgets annexes et les comptes de commerce.

#### 7.1.2. Axe « centre financier » ou « mission, programme et budget opérationnel de programme ».

Le centre financier est la structure au sein de laquelle est mis en place et/ou exécuté le budget.

#### **7.1.3. Axe « compte budgétaire ».**

Concernant le compte de commerce n° 901, la nomenclature budgétaire présente une déclinaison des dépenses et des recettes dans le projet annuel de performance et dans le rapport annuel de performance.

#### **7.1.4. Axe « centre de coût » ou service bénéficiaire.**

Le centre de coût modélise les services bénéficiaires de la dépense. Il est identifié dès la saisie de l'engagement juridique.

#### **7.1.5. Axe « Centre de profit ».**

Le centre de profit est l'entité capable de générer un produit. Au SEA, trois centres de profit ont été créés dans CHORUS.

#### **7.1.6. Axe « service exécutant ».**

Le service exécutant gère dans CHORUS (transaction, validation, consultation) les flux résultant des :

- achats (engagements juridiques) ;
- dépenses (services faits et demandes de paiement) ;
- recettes [notamment factures <sup>(12)</sup> client].

#### **7.1.7. Axe « classement comptable ».**

Chaque dépense est associée à une nature comptable : charge, stock ou immobilisation. De manière plus précise, elle est classée selon le plan de compte de la comptabilité de l'État (PCE).

### **7.2. Axes d'analyse « métier » du service des essences des armées.**

#### **7.2.1. Axe « produits ».**

C'est le premier volet de l'activité du service SEA qui gère et livre des produits et prestations résultant de la profession pétrolière. Ces articles sont recensés dans la nomenclature officielle du ministère (centre d'identification des matériels de la défense). Le SEA décline, par ailleurs, une famille de produits qui se compose d'une lettre :

- F : carburant ou combustible (« Fuel » en anglais) ;
- O : huile (« Oil » en anglais) ;
- G : graisse ;
- H : fluide hydraulique ;
- C : produit anticorrosion, et plus généralement, produit ayant une fonction de protection ;
- S : produit spécial (usages divers).

Cette nomenclature et ce classement par grande famille sont associés également au domaine d'emploi : terre, air, marine.

### **7.2.2. Axe « activités ».**

Cet axe reflète l'organisation mise en œuvre pour assurer les missions du SEA. Celle-ci se décline en centres d'analyse qui regroupent de façon homogène les moyens concourant à la réalisation des prestations en discernant les centres de structure, les centres opérationnels et les centres « activités hors cession ».

#### **7.2.2.1. Centres de structure.**

Ces centres regroupent essentiellement des fonctions générales et des fonctions de soutien concourant indirectement à la réalisation des activités du SEA : commandement, administration générale, ressources humaines, finance et comptabilités, etc.

Apparentés à des centres auxiliaires, ils comprennent :

- le commandement ;
- les fonctions administratives et, notamment, le cabinet et le secrétariat, les moyens généraux, le service courrier, les ressources humaines, les finances et la comptabilité ;
- les fonctions de soutien aux unités opérationnelles.

Les charges indirectes sont réparties entre ces centres selon des règles définies par la direction centrale. Elles ne correspondent pas nécessairement à la totalité puisqu'une partie peut concerner les centres opérationnels ou les centres « activités hors cession ».

#### **7.2.2.2. Centres opérationnels.**

Apparentés à des centres de production, ils regroupent les activités de la profession pétrolière reflétant le cœur de métier du SEA : approvisionnement, réception, stockage, transport, distribution, formation, expertise, MCO des matériels pétroliers, etc. Le coût total du centre comprend les charges indirectes et les coûts répartis des centres de structure.

#### **7.2.2.3. Centres « activités hors cession ».**

La mission dévolue au SEA peut comprendre des interventions spécifiques non facturables <sup>(13)</sup> de manière distincte et dont les coûts sont imputés sur le compte de commerce. La valorisation de ces prestations s'apparente à celle des prestations facturables ou projets internes. En effet, elle résulte d'une combinaison des facteurs de coût suivants :

- charges directement affectables ;
- charges indirectes réparties ;
- part de coûts des centres de structure ;
- coûts résultant de la consommation d'UO des centres opérationnels.

La somme de ces coûts introduit une notion de « coûts des activités hors cession » devant être répartis sur l'ensemble des prestations facturables afin de reconstituer le financement correspondant.

### **7.2.3. Axe client.**

Il comprend deux séries d'information :

- le type de client ;

- la nature des clients.

La typologie des clients est la suivante :

TYPE DE CLIENT. (14)	NATURE DE CLIENT.
Défense.	Ministère des armées français
Public.	Organismes français de droit public relevant de l'État (15)
	Autres organismes publics français (16) et étrangers
	Forces armées étrangères OTAN
	Forces armées étrangères non OTAN
Privé.	Organismes de droit privé

Cette typologie permet de définir un niveau de granularité plus détaillé, selon le besoin et la pertinence, des clients en fonction de leurs caractéristiques, comme par exemple l'origine du financement. Ainsi, la nature du client « ministère des armées » peut se décliner de la façon suivante :

- client Programme 178 - BOP air ;
- client Programme 178 - BOP marine ;
- client Programme 178 - BOP terre ;
- client Programme 146 - DGA ;
- etc.

#### **7.2.4. Axe distribution.**

Il informe le mode d'acheminement pour la fourniture de produits pétroliers en discernant notamment :

- secteur militaire ;
- secteur civil.

Le premier consiste à délivrer des produits en stock dans les capacités du SEA, qu'elles soient internes (dépôts) ou externalisées, et le second à permettre une livraison directement chez le client <sup>(17)</sup> à partir du site du fournisseur.

#### **7.2.5. Axe transport.**

Parmi les données à analyser en termes de coût, figure le moyen de transport utilisé qui a un impact conséquent sur une prestation et qu'il est important de distinguer :

- acheminement par pipeline ;
- transport par bateau ;
- emploi des camions-citernes du SEA ;
- recours à des moyens hors SEA (camions-citernes, camions plateau, etc.) ;
- acheminement par voie ferrée (wagons-citernes).

### **7.2.6. Axe zone géographique de livraison.**

Les conditions tarifaires sont fonction de la zone géographique :

- métropole et Corse ;
- outre-mer et étranger ;
- opérations extérieures.

### **7.2.7. Axe « organisation ».**

Cet axe s'apparente aux centres de profit (point 7.1.5). Il identifie, notamment, les prestations délivrées par la DELPIA, la BPIA et le CEPIA.

## **8. ORGANISATION DE LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE.**

### **8.1. Schéma d'ensemble et articulation.**

Le schéma d'ensemble décrit les trois grandes phases de la comptabilité analytique :

- l'identification des données, leur source et le traitement associé ;
- le traitement des données ;
- la construction du compte de résultat analytique.

### **8.2. Identification et nature des données.**

Les données sont de deux natures : les charges d'exploitation et les unités de mesure des différentes activités retracées dans les centres opérationnels.

#### **8.2.1. Sources d'informations.**

La comptabilité analytique est dépendante de plusieurs sources d'informations au niveau :

- a) des charges financées par le compte de commerce : les systèmes d'information (SI) du SIFE <sup>(18)</sup> (CHORUS <sup>(19)</sup> ) et du SEA ;
- b) des charges financées par le budget général : les SIFE (CHORUS, etc.), les SI des services de soutien spécialisé et les données de référence DAF (coût standard pour les personnels) pour valoriser, notamment, les charges de personnel, les dépenses d'investissement d'infrastructure et les dépenses du soutien commun ;
- c) des réalisations physiques, et en particulier, les unités d'œuvre consommées : les SI du SEA (PERICLES, SCALP, etc.) ;
- d) des produits : le SI CHORUS et les SI du SEA.

Le modèle de la comptabilité analytique comprend, in fine, quatre sources d'informations.

Les deux premières a) et b) sont les charges issues, notamment, du système d'information CHORUS et des systèmes d'information du SEA, la troisième c) concerne les activités des dépôts, centres et autres unités du service traduites en termes d'unité d'œuvre et enfin, la quatrième pour ce qui concerne la facturation des prestations, ce qui permettra de rapprocher pour chacune des prestations le chiffre d'affaires et le coût de revient réel et d'en déterminer le résultat.



Pour chacune de ces sources, une procédure semi-automatisée doit permettre d'extraire les données afin de les intégrer dans l'outil de la comptabilité analytique.

### **8.2.2. Charges d'exploitation.**

Afin de disposer de l'intégralité des charges pour répondre aux besoins de la comptabilité analytique du SEA, il convient d'extraire les données du système d'information CHORUS à la fois de la société « CSND <sup>(20)</sup> » et de la société « DEFE <sup>(21)</sup> ». L'ensemble de ces informations permettent de comptabiliser dans les prestations au profit des clients qui n'appartiennent pas au ministère en charge des armées, non seulement les charges imputées sur le compte de commerce, mais aussi celles que les programmes du ministère ont supportées pour le compte du SEA. Ces dernières sont donc légitimement incorporées dans les prix facturés par le SEA à ses clients pour être reversées au budget général du ministère. Restituer des coûts avec et sans les charges de la zone budgétaire constitue la première des caractéristiques de la comptabilité analytique du SEA.

### **8.2.3. Unités d'oeuvres.**

Les unités d'œuvre sont implémentées dans le système d'information de la comptabilité analytique. Elles mesurent l'activité de chacun des centres opérationnels.

## **8.3. Traitement des données.**

### **8.3.1. Charges.**

Les charges imputées sur le compte de commerce se déclinent en trois catégories :

- les achats non stockés et non immobilisés ;
- les consommations de stocks ;
- les dotations aux amortissements.

#### **8.3.1.1. Achats non stockés et non immobilisés.**

Le fait générateur de la charge est le service fait. Les informations extraites des SI alimentent trois niveaux de charges :

- les charges pouvant être directement affectées à une prestation facturable ou à un projet interne ;
- les charges indirectes destinées à être réparties entre les centres ;
- les charges supportées sans relation avec les activités concourant à des prestations facturables.

#### **8.3.1.2. Consommations de stocks.**

À ce jour et tant que le système d'information SCALP ne sera pas opérationnel, les consommations de stocks sont valorisées :

- pour les carburants F-34/35, F-76 et XF43 : au coût unitaire moyen pondérée (CUMP) calculé fin de mois M -1. Les règles de gestion sont définies par la direction centrale et sont décrites dans la procédure comptable n° 10 de la direction des affaires financières ;
- pour les autres produits pétroliers au dernier prix moyen des marchés ;
- pour les rechanges dans le cadre du maintien en condition opérationnel des matériels pétroliers : au CUMP.

#### *8.3.1.3. Dotations aux amortissements.*

Les dotations aux amortissements sont restituées par CHORUS CSND ; celles résultant des immobilisations dédiées aux activités professionnelles du SEA constituent des charges réparties dans les centres d'analyse. Celles concernant l'activité « mise à disposition » qui ne constitue pas une charge imputable au SEA, ne sont pas enregistrées en comptabilité analytique.

#### *8.3.2. Plan de comptes analytiques.*

Le compte analytique permet d'affecter la destination d'une charge. Cette information est renseignée le plus en amont possible de la dépense, en l'occurrence au moment de l'engagement juridique. Ainsi, il relève de la responsabilité du service en charge de la comptabilité analytique et du contrôle de gestion d'établir et d'entretenir un plan de comptes analytiques.

#### *8.3.3. Résultat analytique.*

Le système d'information SCALP rapprochera le coût de revient et les revenus issus de la facturation relative à une « affaire » afin d'en déduire le résultat analytique.

#### *8.3.4. Frais hors production.*

Certaines charges sont par définition sans relation directe avec les centres et ateliers qui réalisent les prestations au profit des clients. Contribuant néanmoins au fonctionnement du service, elles implémentent, selon un mode de répartition, les coûts des centres opérationnels. À ce stade, elles ne sont donc pas classées en frais hors production.

En revanche, certaines charges sont imputées sur les activités appelées « hors cession » qui ne sont pas, in fine, facturables. Ces charges sont considérées, au sens de la comptabilité analytique, comme des frais hors production. Les principales activités sont les suivantes :

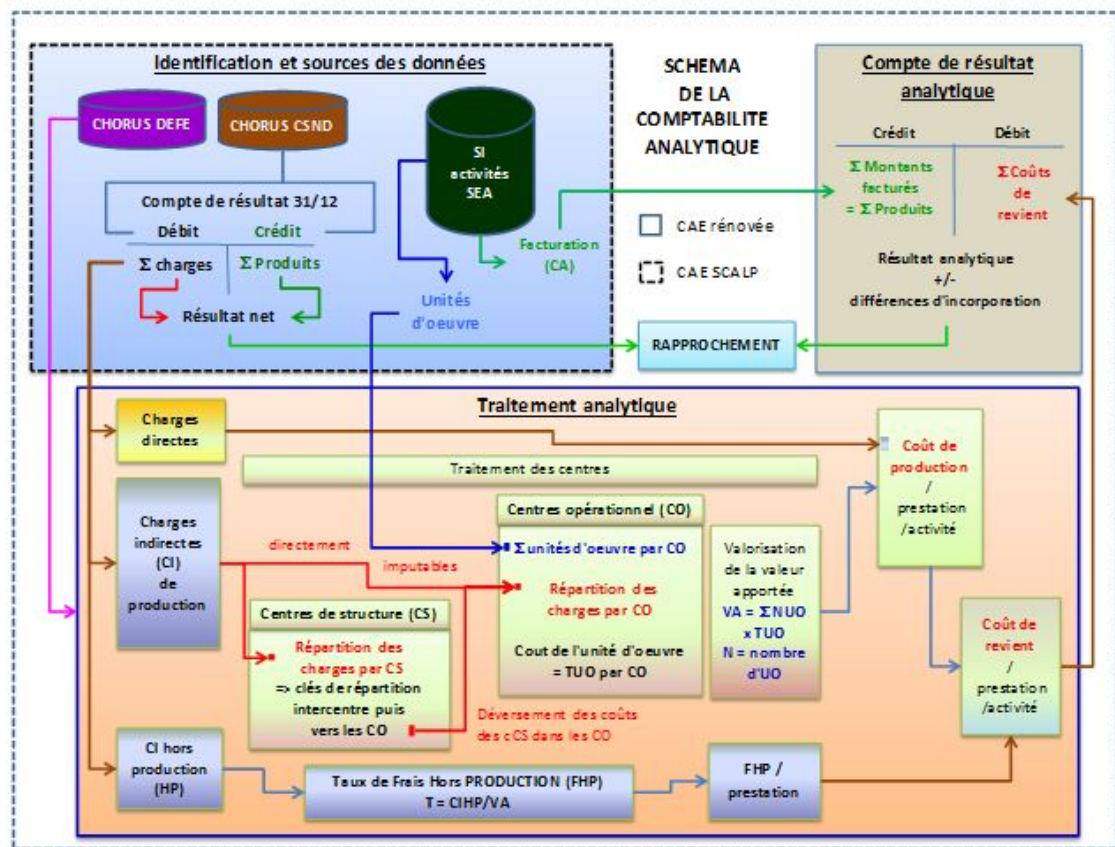
- capacité de projection : par exemple, les stages de maintien en condition opérationnelle du personnel militaire du SEA, réalisés au titre de l'instruction et l'entraînement à l'engagement dans le cadre des contrats opérationnels ;
- dans le cadre de la préparation opérationnelle des forces armées et de sécurité, participation aux exercices organisés par la gendarmerie, la marine, l'armée de terre etc. ;
- dans le cadre de l'engagement opérationnel des forces armées, participation au soutien pétrolier des opérations : stages de mise en condition avant projection, soutien du SEA aux opérations intérieures et extérieures.

Les charges financées par le SEA sont réparties sur l'ensemble des activités facturables afin de préserver l'équilibre du compte de commerce.

Ainsi, le coût de production d'une prestation augmenté de la part des frais hors production qui lui incombe représente son coût de revient.

### **8.4. Schéma du modèle analytique.**

Le schéma ci-après présente de manière condensée l'organisation de la comptabilité analytique du SEA. Elle fait apparaître une réalisation en deux phases ; la première qui constitue la comptabilité analytique rénovée pendant la phase transitoire jusqu'à la mise en œuvre du système SCALP qui intégrera la seconde phase.



L'annexe II. développe de manière plus détaillée l'organisation analytique.

## 8.5. Responsabilités.

### 8.5.1. Politique, conception et pilotage.

La direction centrale est chargée de :

- concevoir et d'organiser la comptabilité analytique ;
- construire les référentiels ;
- définir les règles de gestion, notamment :
  - les centres de structure dont il est pertinent de suivre les coûts ;
  - les centres opérationnels traduisant de façon structurelle les activités « métier » ;
  - les unités d'œuvre, instrument mesurant le niveau d'activité d'un centre opérationnel.
- déterminer les clés ou règles de répartition :
  - des charges indirectes entre les centres : centres de structure et centres opérationnels ;
  - des coûts des centres de structure qui in fine vont implémenter les coûts des centres

opérationnels afin de mesurer la valeur ajoutée apportée par le SEA ;

- des coûts des activités hors cession à incorporer dans les prestations facturables.
- consolider les données ;
- vérifier la conformité des résultats de la comptabilité analytique par rapport aux objectifs.

#### **8.5.2. Initialisation en début d'exercice.**

La direction centrale est chargée de configurer chaque année :

- l'affectation des coûts des centres de structure dans les centres opérationnels en définissant les règles de répartition ;
- la détermination des coûts d'unité d'œuvre ;
- le cas échéant, un centre d'analyse supplémentaire afin de piloter une fonction une activité en particulier ou dans le cas de la création d'une nouvelle fonction ou d'une nouvelle activité.

### **9. ABROGATION.**

L'instruction n° 9800/DEF/DCSEA/DIR/DEOP du 16 octobre 2012 relative à la comptabilité analytique d'exploitation du service des essences des armées est abrogée.

Pour la ministre des armées et par délégation :

*L'ingénieur général hors classe,  
directeur central du service des essences des armées,*

Jean-Luc VOLPI.

---

(1) La norme définit les dispositions comptables relatives aux stocks de l'État. Elle aborde, d'une part, les questions de définition, et, d'autre part, les critères de comptabilisation et les méthodes d'évaluation à utiliser lors de la comptabilisation initiale et à la date de clôture (dernière mise à jour en 2015 par le comité des normes de comptabilité publique).

(2) Cette procédure décrit la méthode de valorisation des stocks de carburant gérés par le service des essences des armées (dernière mise à jour en 2016 par la direction des affaires financières du ministère des armées).

(3) Les clients naturels sont ceux qui sont admis de plein droit au bénéfice des prestations du SEA (instruction de référence n° 6).

(4) Constructions administrative, technique et pétrolière.

(5) Compte spécial (du Trésor) non doté (de crédits).

(A) n.i. BO ; JO n° 302 du 30 décembre 2015, p. 24614, texte n° 1.

(6) Sous-traitances opérationnelles, achats de matière et de produits, stockés et non stockés, prestations de services, etc.

(7) Essentiellement, il s'agit d'investissement ponctuel, par exemple la réalisation du programme Carapace.

(8) Des différences peuvent être constatées entre les charges et produits enregistrées en comptabilité générale et ceux incorporés dans la comptabilité analytique :

- différences d'incorporation : exemple écart sur la valorisation des sorties de stocks (établies sur un CUMP différent de celui de la comptabilité générale suite à une actualisation ;

- charges supplétives : charges non enregistrées en comptabilité générale mais jugées opportunes d'un point de vue économique d'être intégrées dans la comptabilité analytique ;

- charges financières, charges et produits exceptionnels.

(9) Les activités hors cession engendrent des charges assimilées à des frais hors production, donc exclues du calcul du coût de production, en revanche, elles sont implémentées dans le calcul du coût de revient des prestations facturables.

(10) Les charges relatives aux activités hors cession sont exclues.

(11) Idem 9.

(12) Factures d'avance et factures après livraison des prestations.

(13) Ces activités dont des exemples sont donnés au point 8.3.4 engendrent des charges imputées sur le compte de commerce qu'il faut équilibrer par un revenu. C'est pourquoi, assimilées à des frais hors production, elles constituent une composante de coût supplémentaire entrant dans le coût de revient des prestations facturables.

(14) Sur décision du ministre des armées, les clients publics et les clients privés peuvent bénéficier d'un tarif plus favorable.

(15) La notion « organismes français de droit public relevant de l'État » recouvre l'ensemble des entités institutionnelles créées pour satisfaire spécifiquement des besoins d'intérêt général et ayant un caractère autre qu'industriel et commercial (soit, l'ensemble des opérateurs de l'État figurant en loi de finances).

(16) Cette nature de client comprend les organismes publics français de droit privé relevant de l'État.

(17) Ou sur le site qu'il a désigné.

(18) Systèmes d'information financière de l'État.

(19) Périmètre financier « CSND » (comptes spéciaux du trésor non dotés de crédits).

(20) « Comptes spéciaux du Trésor non dotés de crédits » : cette « société » inclut les opérations du compte de commerce 901.

(21) « Défense » : cette « société » retrace l'ensemble des opérations des programmes du ministère des armées.

## ANNEXE I. TERMINOLOGIE.

**Activité** : définie comme un ensemble homogène de tâches, elle concourt directement (centres de production) ou indirectement (fonctions de soutien et coopérants), à la réalisation d'une prestation facturable (activités facturables) ou non (activités non facturables). Elle correspond, par exemple, à un centre de structure, un centre opérationnel, une fonction, une entité, etc. : la méthode est fondée sur l'analyse et la répartition des charges.

**Centres d'analyse** : l'analyse des charges s'effectue par centre où elles sont affectées, soit en totalité, soit partiellement par des règles de répartition. Ces centres comprennent les centres de structure, les centres opérationnels.

**Centres de structure** : ils regroupent les centres d'analyse concernant les fonctions communes soit à l'unité comptable SEA, soit à plusieurs activités (commandement, administration générale, section infrastructure pétrolière, section d'activités liées aux opérations de réception, section d'activités liées aux opérations de stockage, etc.).

**Centres opérationnels** : ils concernent les fonctions opérationnelles ; approvisionnement, distribution, formation, expertise ; soutien des équipements pétroliers, etc.

**Centre de coût** : il caractérise le service bénéficiaire d'une charge. Au SEA, les centres de coûts sont la direction centrale, les directions, les dépôts, les centres de ravitaillement, etc.

**Centre de profit** : il caractérise le service capable de générer un produit. Au SEA, trois centres de profit ont été créés dans CHORUS.

**Coût interne (CI)** : il regroupe les charges financées par le compte de commerce contribuant à rendre le SEA opérationnel dans la réalisation de ses activités, il comprend principalement les charges de fonctionnement et d'investissement hors investissement d'infrastructure.

**Coût d'intervention (CIV)** : il comprend l'ensemble des charges du SEA, indépendamment de leur source de financement, en excluant celles relatives aux activités hors cession. Il est donc composé d'une partie du coût interne et d'une partie des charges financées par le budget général réalisées au profit du SEA, dont notamment, les rémunérations et charges sociales, les coûts du soutien apporté par les opérateurs nationaux (notamment le SCA, le SID et la DIRISI) ; ce coût représente la valeur ajoutée produite (ou valeur apportée) par l'ensemble du service. Le coût d'intervention rapportée à une activité correspond donc à la fraction de la valeur apportée affectée à cette activité.

**Coût de production d'une prestation** : il comprend notamment :

- les charges affectées directement à la prestation : sous-traitance, achats non stockés, produits prélevés sur stocks (valorisés au CUMP), frais d'approvisionnement (application d'un coefficient sur les consommations de stocks) ;
- la part des coûts des centres opérationnels égale au produit du taux de l'unité d'œuvre par le nombre d'unité d'œuvre dédié à la prestation.

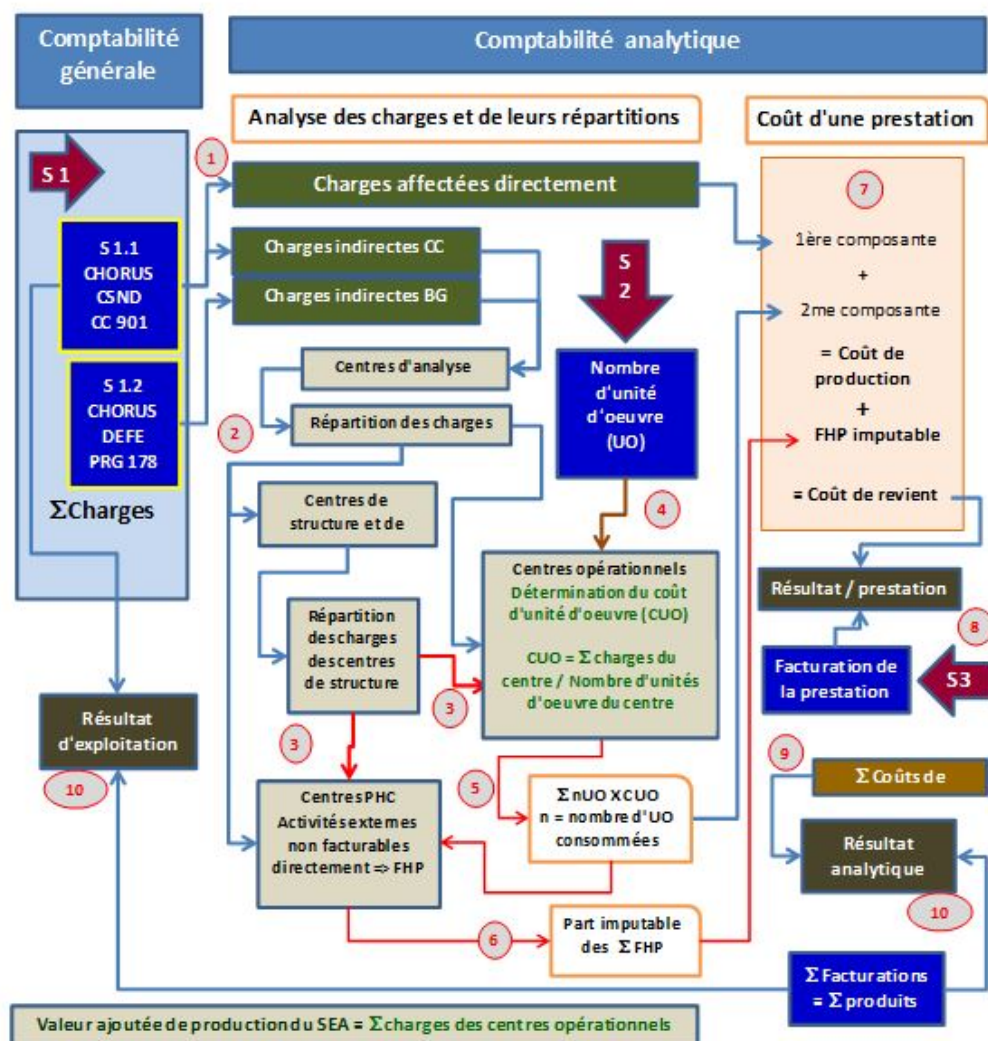
**Coût de revient d'une prestation** : il est égal au coût de production augmenté d'une part des coûts hors production (incorporant notamment une fraction du coût de réalisation des activités non facturables).

**Unités d'œuvre** : c'est une unité de mesure de la production d'un centre opérationnel, elle est exprimée en unités physiques : nombre d'heures de main d'œuvre, le m<sup>3</sup>.

**Taux d'unité d'œuvre d'un centre** : il est égal au rapport entre le montant total des charges par le nombre des unités d'œuvre du centre.

## ANNEXE II. ORGANISATION DE LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE.

Ce schéma décrit les sources, les centres analytiques et les flux en 10 phases.



- 1 - Les charges des sources S1.1 S1.2 sont incorporées dans la CA en distinguant celles affectées directement sur les prestations facturables ou les projets internes et celles imputées sur les 3 ensembles de centres d'analyse : centres de structure centres opérationnels et centres PHC (production hors cession)
- 2 - Les charges indirectes sont réparties entre les différents centres selon les règles définies par la DCSEA
- 3 - Répartition des charges des centres de structure enfin dans les centres opérationnels et dans le centre PHC
- 4 - Pour chaque centre opérationnel, comptabilisation de la Σ des UO réalisées => Source S2 (SCALP à l'avenir)
- 5 - Détermination du coût de l'UO et valorisation de la part consommée au profit, soit d'une prestation facturable, soit d'un projet réalisé dans cadre des "PHC"
- 6 - Détermination de la part imputable de FHP (frais hors production) à incorporer dans la prestation
- 7 - Détermination du coût de production et du coût de revient de la prestation
- 8 - Constat du chiffre d'affaires source S3 et détermination du résultat réalisé sur la prestation
- 9 - Somme des coûts de revient et des facturations => détermination du résultat analytique
- 10 - Rapprochement du résultat d'exploitation et du résultat analytique en tenant compte des différences d'incorporation

ANNEXE III.  
**EXTRAITS DU DÉCRET 2012-1246 DU 7 NOVEMBRE 2012 RELATIF À LA GESTION  
BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE.**

Cette annexe présente les principaux articles du décret susvisé, relatifs à la comptabilité analytique.

Art. 59. « La comptabilité analytique est fondée sur la comptabilité générale. Elle a pour objet, sous les réserves et dans les conditions propres à chaque catégorie de personnes morales mentionnées à l'article 1er, de mesurer les coûts d'une structure, d'une fonction, d'un projet, d'un bien produit ou d'une prestation réalisée et, le cas échéant, des produits afférents en vue d'éclairer les décisions d'organisation et de gestion. ».

Art. 153. « La comptabilité de l'État comprend une comptabilité générale, une comptabilité budgétaire, une comptabilité d'analyse des coûts, et le cas échéant, une comptabilité analytique. ».

Art. 166. « Les principes régissant la comptabilité analytique sont fixés par arrêté du ministre chargé du budget. Cette comptabilité est tenue par les ordonnateurs. Le ministre chargé du budget et le ministre intéressé arrêtent conjointement la liste des services de l'État ou des opérations soumis à la tenue d'une comptabilité analytique. ».