



NORME IAS 02

STOCKS

Table des matières

NORME IAS 02 : STOCKS	3
1.1. LA PRÉSENTATION SUCCINCTE DE LA NORME	3
1.1.1. L'esprit de la norme	3
1.1.2. Le champ d'application de la norme	3
1.1.3. Définitions	3
1.2. LE CONTENU DE LA NORME	4
1.2.1. Les règles de valorisation des stocks	4
1.2.2. Les méthodes de valorisation des stocks	5
1.2.3. Les règles de comptabilisation	6
1.2.4. Les informations à fournir	6
1.3. LA PRÉPARATION DU PASSAGE A L'APPLICATION DE LA NORME	6
1.3.1. Les principales différences avec le référentiel français	6
1.3.2. Les dispositions de la norme de première adoption	7
1.3.3. Les principaux cas d'impact	8

NORME IAS 02 : STOCKS

1.1. LA PRÉSENTATION SUCCINCTE DE LA NORME

1.1.1. L'esprit de la norme

IAS 02 définit la valorisation des actifs destinés à être vendus dans le cours normal de l'activité. Elle précise :

- Les coûts à inclure dans les stocks.
- Les coûts à reconnaître en charges.
- L'évaluation des provisions sur stocks.
- Les méthodes de valorisation des stocks.

Son objectif est de s'assurer qu'une entreprise ne va pas surévaluer ses stocks pour améliorer son résultat, ni les sous-évaluer pour constituer des réserves.

1.1.2. Le champ d'application de la norme

La norme traite des stocks qu'elle définit comme des actifs destinés à être vendus dans le cours normal de l'activité et :

- En cours de production.
- Ou présents sous forme de matières ou de fournitures devant être consommées au cours du processus.

Elle ne s'applique pas aux actifs suivants :

- Encours de production des contrats de construction (IAS 11).
- Instruments financiers (IAS 39).
- Pièces de rechange et stocks de sécurité utilisés sur plus d'un an et qui doivent être immobilisés (IAS 16).
- Actifs biologiques (IAS 41).

1.1.3. Définitions

Les stocks sont des actifs destinés à être vendus dans le cours normal de l'activité. La valeur réalisable nette est le prix de vente estimé dans le cadre d'une activité normale, déduction faite du coût estimé pour achever le produit et le vendre.

1.2. LE CONTENU DE LA NORME

1.2.1. Les règles de valorisation des stocks

Les stocks sont évalués au plus bas de leur coût de revient et de leur valeur réalisable nette.

Composants du coût de revient des stocks :

Leur valorisation comprend :

- Les coûts d'achats nets de réduction de prix incluant taxes, frais et droits d'importation, transports et frais de manutention.
- Les coûts de transformation incluant coûts variables et coûts administratifs fixes (coûts de production fixes et variables nécessaires à la transformation des matières premières en produits finis, basé sur la capacité normale des installations de production).
- Les autres coûts nécessaires pour amener les stocks en leur lieu et conditions.
- Les coûts d'emprunts si la durée du cycle de production est longue (IAS 23)

Elle ne comprend pas :

- Les taxes récupérables.
- Les coûts des pertes anormales (déchets de fabrication, de main-d'œuvre et autres coûts de production).
- Les coûts administratifs non liés à la production.
- Les pertes de changes liées à l'acquisition des stocks.
- Les frais de vente.

Prise en compte des coûts de production :

Les coûts des stocks incluent des coûts directs liés aux unités de production comme les salaires directs. Ils comprennent aussi une allocation systématique de coûts fixes et variables provenant du processus de production.

Les coûts variables de production :

Ce sont les coûts de production indirects dépendant du volume de production ; ils sont imputés sur la base de la production réelle.

Les coûts fixes de production :

Ce sont les coûts de production indirects qui demeurent constants indépendamment du volume de production (amortissements et maintenance des bâtiments de production et de stockage et de leurs équipements, coûts de stockage, coûts administratifs relatifs au personnel de production et de stockage). Ils sont alloués à chaque unité de production sur la base des capacités normales des installations de production. La capacité normale est la production moyenne prévue sur plusieurs périodes dans des circonstances normales.

1.2.2. Les méthodes de valorisation des stocks

La norme opère une distinction entre éléments non habituellement interchangeables et éléments affectés à des projets spécifiques, d'une part, et éléments interchangeables.

Biens non habituellement interchangeables et prestations affectées à des projets spécifiques :

Les entreprises doivent suivre au coût réel les stocks de :

- Matières non interchangeables.
- Biens produits pour un projet spécifique.
- Services rendus pour un projet spécifique.

En faisant une identification et un suivi spécifique de leurs coûts individuels.

Biens interchangeables :

Dans le cas où il n'est pas possible d'identifier et de suivre le coût de chaque élément, le coût des stocks doit être calculé par l'une des méthodes suivantes :

- Premier entré, premier sorti.
- Coût moyen pondéré.

Plafonnement par la valeur réalisable nette :

Dans certaines circonstances, le coût de certains éléments des stocks ne pourra pas être totalement recouvré. Par exemple, si les articles ont été endommagés ou détruits, s'ils sont devenus totalement ou partiellement obsolètes, si leur prix de vente baisse ou encore si leur prix de revient final excède leur prix de vente prévisible.

L'entreprise doit donc s'assurer à chaque clôture que la valeur réalisable nette de l'article demeure supérieure ou égale au coût calculé conformément aux règles décrites précédemment. En cas contraire, si un élément des stocks est valorisé à un prix supérieur à la valeur réalisable nette, il y a lieu de déprécier à concurrence de l'écart entre la valeur comptable et la valeur réalisable nette.

Par ailleurs, si l'entreprise prend en compte l'impact d'une rotation lente des stocks, elle doit le faire sur la base de statistiques fiables liées à la catégorie de stock concernée. Une approche statistique générale ne sera pas acceptée.

1.2.3. Les règles de comptabilisation

Enregistrement en entrée des stocks :

L'enregistrement en stock doit s'effectuer à la date du transfert de l'essentiel des risques et avantages et du contrôle des avantages économiques futurs. Il doit être comptabilisé au plus faible du coût et de la valeur réalisable nette. Les éléments acquis par échange doivent être évalués à leur juste valeur ajustée si besoin est de la soulte payée ou reçue.

Comptabilisation en charges :

Sortie de stock suite à vente : lorsque les stocks sont vendus, leur valeur comptable doit être passée en charge de la période au cours de laquelle les produits correspondants ont été comptabilisés.

Destruction ou perte d'articles en stock : la valeur de ces articles est ramenée à 0 par une provision pour dépréciation des stocks, dans la période où la destruction ou la perte sont constatées.

Perte de valeur des stocks : la provision qui ramène la valeur comptable des stocks à leur valeur de réalisation nette doit être comptabilisée dans l'exercice où le coût d'entrée devient supérieur au prix de vente déduction faite des frais restant à supporter pour réaliser la vente. Une reprise de dépréciation sera enregistrée comme une diminution des coûts dans la période au cours de laquelle cette différence apparaît.

1.2.4. Les informations à fournir

Les notes annexes doivent contenir les informations suivantes :

- Méthodes comptables d'évaluation des stocks ainsi que la méthode de détermination du coût utilisée.
- Valeur comptable nette par type de stock (la classification généralement utilisée est achats pour revente, services, matières, en cours de production, produits finis).
- Montants comptabilisés en dépréciation.
- Montants comptabilisés en reprise (préciser l'événement ayant provoqué cette reprise).

1.3. LA PRÉPARATION DU PASSAGE A L'APPLICATION DE LA NORME

1.3.1. Les principales différences avec le référentiel français

Enregistrement en stock :

- **Norme française :** enregistrement à la date du transfert de propriété.
- **IAS 02 :** enregistrement à la date du transfert de l'essentiels des risques et avantages et du contrôle des avantages économiques futurs.

Le traitement comptable est par contre le même dans le cadre des biens acquis avec clause de réserve de propriété.

Coûts incorporables aux coûts fixes de production :

- **Norme française :** la liste des coûts incorporables est plus restreinte qu'en IAS/IFRS.
- **IAS 02 :** la norme y inclut les coûts de tout le matériel utile à la production et au stockage (amortissement et entretien des bâtiments, frais de gestion de l'usine).

Les coûts de transport entre établissements sont considérés en charge dans le PCG quand la norme IAS/IFRS les valorise en stock.

Actualisation des paiements différés :

- **Norme française :** le PCG n'admet pas l'actualisation des paiements différés.
- **IAS 02 :** la norme IAS/IFRS impose leur prise en compte à leur juste valeur et l'écart avec le montant réglé à l'échéance doit être enregistré en résultat financier (dans ce cas, un crédit fournisseur « *gratuit* » vient donc minorer le coût des stocks).

Méthode de valorisation des stocks :

- **Norme française :** Dernier Entré, Premier Sorti autorisée sur option dans les comptes consolidés français est interdite dans le PCG.
- **IAS 02 :** interdiction identique.

1.3.2. Les dispositions de la norme de première adoption

La norme de première adoption ne prévoit pas d'exception au principe d'application rétrospective pour la comptabilisation et l'évaluation des stocks. Tous les stocks devront donc être revus individuellement par article ou par famille d'articles pour être comptabilisés conformément à IAS 02.

La norme précise aussi que l'enregistrement en stock ou la sortie du stock doit s'effectuer à la date de transfert de l'essentiel des risques et des avantages et du contrôle des avantages futurs. On vérifiera, de ce fait, s'il y a des ventes à reclasser en stock. On s'attachera tout particulièrement à bien vérifier que le matériel en stock est destiné à la vente, et que les stocks ne contiennent pas de matériel à immobiliser comme :

- Du matériel utilisé dans le cycle de fabrication, par exemple des machines fabriquées pour tester la production.
- Du matériel prêté aux clients pour test, et non appelé à être vendu dans l'exercice.
- Du matériel utilisé dans le cadre du service après-vente.

1.3.3. Les principaux cas d'impact

Certaines règles vont conduire à une augmentation de la valeur des stocks, d'autres à une diminution de cette valeur.

Situations tendant à une augmentation de la valeur brute des stocks :

Les entreprises utilisant la méthode DEPS pour évaluer leurs stocks en comptes consolidés seront fortement affectées car elles devront utiliser l'une des deux méthodes prescrites : PEPS ou CMP. Toutes celles qui opèrent dans un contexte de hausse des prix constateront en utilisant l'une des deux méthodes prescrites une hausse de la valeur brute du stock.

L'enregistrement en stock doit s'effectuer à la date du transfert de l'essentiel des risques et avantages et du contrôle des avantages économiques futurs. De ce fait, une entreprise qui a contractuellement vendu des biens, tout en ayant conservé l'essentiel des risques et des avantages inhérents à la propriété de ces produits devra retraiter ces ventes et les comptabiliser en stock.

Du fait d'une définition plus large des coûts fixes de production, certaines entreprises devront constater une augmentation de la valeur brute de leurs stocks.

Situations tendant à une diminution de la valeur brute des stocks :

Pour les entreprises utilisant la méthode DEPS et qui opèrent dans un contexte de baisse des prix, le passage à une des deux méthodes prescrites générera une baisse de la valeur brute du stock.

Les entreprises françaises qui ont l'habitude d'enregistrer en produits financiers les escomptes obtenus sur achats devront enregistrer ces escomptes en diminution du coût des biens achetés, et par là même diminuer la valeur brute des stocks.

Les entreprises ayant obtenu un délai anormalement long avec un fournisseur devront enregistrer une charge financière correspondant au coût qu'elles auraient supporté en empruntant ce montant. Elles diminueront d'autant la valeur d'achat des biens, ce qui aura un impact sur la valeur brute du stock.