

### 1. Objet de la norme

Cette Norme a pour objectif de prescrire le traitement comptable des stocks. Elle consiste notamment à déterminer les coûts à comptabiliser en tant qu'actifs, dans l'attente de la reconnaissance des produits correspondants.

### 2. Contenu de la norme

La Norme IAS 2 est applicable à tous les stocks détenus pour être vendus dans le cadre de l'activité de l'entreprise, à l'exception :

- des instruments financiers (IAS 32 et IFRS 9) ;
- des actifs biologiques (biens vivants) provenant d'une activité agricole (IAS 41) ;
- des stocks de produits agricoles, forestiers ou d'origine minérale chez des producteurs, dès lors qu'ils sont évalués à leur valeur nette de réalisation.

Doivent également être considérés comme stocks :

- les **actifs en cours de production en vue d'une vente** ;
- les **matières premières** ou fournitures destinées à être consommées au cours du processus de production des biens ou des services.

La valeur nette de réalisation est définie par la Norme comme étant le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts attendus pour l'achèvement des biens et des prestations ainsi que des frais commerciaux.

### 3. Incidences comptables

#### 3.1 Valorisation des stocks

Les coûts de revient des stocks de biens et marchandises comprennent :

- **tous les coûts d'acquisition**, à savoir le prix d'achat, y compris les droits de

- douanes et les taxes non récupérables, les frais de transport et de manutention, après déduction des rabais commerciaux, remises et autres éléments similaires ;
- **les coûts de transformation**, à savoir les coûts directement liés aux unités de production, en particulier la main-d'œuvre directe et les frais généraux de production (variables et fixes, encourus pour transformer les matières premières en produits finis) ;
  - **les autres coûts** encourus permettant d'amener les stocks à l'endroit et dans l'état prévus pour leur commercialisation.

Les stocks doivent être évalués à la plus faible des deux valeurs que représentent leur coût ou leur valeur nette de réalisation.

Exemple 1 : la société X a reçu une facture de son fournisseur Y intégrant les données suivantes :

Total de la marchandise HT	20 000
Remise de 3%	– 600
Frais de transport	2 500
TVA 20% sur 21 900	4 380
Total de la facture TTC	26 280

Facture payable à 30 jours avec déduction d'un escompte de règlement de 2%, ou à 60 jours nets.

La société a également acquitté des frais de douane pour un montant total de 400. Cette marchandise étant encore stockée en fin de période, elle sera évaluée de la façon suivante :

Prix d'achat de la marchandise	20 000
Remise	– 600
Frais de transport	2 500
Frais de douane	400
Coût total	22 300

La TVA récupérable ne peut pas entrer en ligne de compte pour la détermination du coût.

### 3.2 Coûts exclus de la valorisation des stocks

Les coûts suivants sont exclus pour la valorisation des stocks et doivent être **comptabilisés en charges** de l'exercice au cours duquel ils sont encourus :

- les montants anormaux de déchets de fabrication, de main-d'œuvre ou d'autres coûts de production (notamment l'élévation des charges liées à la

- sous-activité) ;
- les coûts de stockage, à moins que ces coûts ne soient nécessaires au processus de production préalablement à une nouvelle étape de la production ;
- les frais généraux administratifs qui ne contribuent pas de manière spécifique à mettre les stocks à l'endroit et dans l'état prévus pour leur commercialisation ;
- les frais de commercialisation.

**Exemple 2** : Une société dispose d'une capacité standard de production de 1 000 pièces par an. Les frais généraux de production s'élèvent à 100 000. Dès lors, la part des frais généraux annuels incorporables par pièce s'élève à 100 (100 000 / 1 000).

En N+1, à la suite de la crise économique, les frais généraux de production restent identiques à 100 000, mais la production effective de pièces est de 500. Dès lors, il n'est pas possible d'incorporer dans la valorisation des pièces la part de sous-activité liée à la crise économique. Les frais généraux annuels incorporables seront donc limités à 100 (impossibilité de réévaluer à 200 (100 000 / 500) par pièce).

En N+2, à la suite de la réorganisation de l'outil industriel (investissement) et à la reprise de la consommation, la production effective ressort à 2 000 pièces. Les frais généraux sont restés identiques à 100 000. Dès lors, les frais généraux annuels incorporables par pièce s'élèvent à 50 (100 000 / 2 000).

➤ *L'application de cette méthode conduit à exclure le coût de la sous-activité dans la valorisation des stocks et travaux en cours.*

### 3.3 Le cas des stocks de biens fongibles

D'une manière générale, la Norme n'autorise que l'utilisation :

- de la **méthode FIFO** (« first in – first out », plus connue en français sous l'appellation **PEPS** « premier entré – premier sorti ») ;
- ou celle du **coût unitaire moyen pondéré (CUMP)**.

Cependant, dans certains cas, les techniques suivantes peuvent leur être substituées pour évaluer les coûts des stocks :

- la méthode des coûts standards (niveau normal de production, revu au moins une fois l'an),

**ou**

- la méthode du prix de détail (dans le cadre d'une activité de distribution

au détail, permettant d'évaluer les stocks de grandes quantités d'articles à rotation rapide ; l'évaluation peut alors être réalisée en déduisant la marge brute du prix d'acquisition).

Le coût des stocks **d'éléments qui ne sont ordinairement pas fongibles**, ainsi que des **biens ou services affectés à des projets déterminés**, sera calculé en procédant à une identification spécifique de leurs coûts individuels.

Exemple 3 : une société compare la valorisation de son stock en utilisant la méthode du CUMP et du FIFO. Les calculs ressortent ainsi.

Coût unitaire moyen pondéré (CUMP)					
Date	Description	Quantité	DEV/quant.	Total DEV	Coût moyen pondéré
01.01	Solde	10	10,000	100,00	10,000
31.03	Achats	5	12,000	60,00	
	Solde	15		160,00	10,667
15.05	Ventes	8	10,667	85,34	
	Solde	7		74,66	10,667
02.06	Achats	7	15,000	105,00	
	Solde	14		179,66	12,833
25.06	Ventes	6	12,833	77,00	
	Solde	8		102,66	12,833

FIFO (PEPS)					
Date	Description	Quantité	DEV/quant.	Total DEV	Coût moyen
01.01	Solde	10	10,000	100,00	10,000
31.03	Achats	5	12,000	60,00	
	Solde	15		160,00	10,667
15.05	Ventes	8	10,000	80,00	
	Solde	7		80,00	11,428
02.06	Achats	7	15,000	105,00	
	Solde	14		185,00	13,214
25.06	Ventes	2	10,000	20,00	
25.06	Ventes	4	12,000	48,00	
	Solde	8		117,00	14,625

La valorisation au 25/06 ressort à 102,66 (soit un montant unitaire de 12,833) avec la méthode du CUMP et à 117,00 (soit un montant unitaire de 14,625) avec la méthode FIFO soit un écart de 14,34 entre les 2 méthodes autorisées de valorisation des stocks.

➤ *Si les stocks ont été endommagés, ou s'ils sont devenus complètement ou partiellement obsolètes, ou encore si le prix de réalisation potentiel est inférieur au coût de revient, une dépréciation des stocks doit être enregistrée.*

### 3.4 À la clôture

À la clôture, les éléments suivants doivent être comptabilisés au compte de résultat :

- coûts des stocks vendus (par le biais de la variation des stocks) ;
- dépréciations des stocks pour les ramener à leur valeur nette de réalisation ;
- reprise de dépréciation des stocks.

## 4. Informations à fournir

Les états financiers doivent notamment préciser :

- les méthodes comptables adoptées pour l'évaluation des stocks ;
- la valeur comptable totale des stocks et sa ventilation par catégories représentatives de l'activité de l'entreprise ;
- la valeur comptable des stocks comptabilisés à la valeur nette de réalisation ;
- le montant de toute reprise de dépréciation comptabilisée en produit au cours de la période ;
- les circonstances ou événements qui ont conduit à une reprise de dépréciation des stocks ;
- la valeur comptable des stocks donnés en garantie.