Avis CNC 126/6 - Individualisation du prix d'acquisition

L'article 18 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 prévoit que chaque élément du patrimoine doit faire l'objet d'une évaluation distincte.

L'avis de la Commission a été sollicité relativement au problème de l'acquisition, pour un prix global, d'un lot de matériel usagé et de pièces de rechange qui, moyennant retraitement ou remise en état, étaient destinés à être ensuite commercialisés.

La Commission a formulé l'avis suivant.

S'agissant de pièces destinées, le cas échéant après retraitement, à être revendues, celles-ci doivent être comptabilisées par l'acquéreur en tant qu'éléments de stocks, suivant les règles habituelles applicables à ceux-ci.

S'agissant d'un ensemble d'éléments acquis pour un prix global, il convient de déterminer dans toute la mesure du possible, le prix d'achat de chaque élément du lot en répartissant entre ceux-ci, selon des critères objectifs, le prix d'achat de l'ensemble du lot. Il paraît évident, en effet, que l'acquéreur d'un lot comportant de nombreux éléments n'accepte de payer le prix global convenu qu'après s'être forgé une représentation du prix de vente des éléments considérés séparément.

Ce n'est dès lors que dans l'hypothèse où, en l'absence de tout critère objectif, il s'avérerait impossible d'attribuer une valeur d'acquisition propre à chaque élément du lot, qu'il pourrait être admis que le lot soit comptabilisé à sa valeur globale d'acquisition.

Dans ce dernier cas, il conviendra de déterminer, par acte d'inventaire utilisant les mêmes critères que ceux adoptés lors de la fixation du prix du lot, la valeur subsistante du stock consécutive à la sortie d'éléments. Cet inventaire devra répondre aux principes de prudence, sincérité et bonne foi.

S'il se justifie de manière générale de tenir compte de la prolongation du délai de stockage dans l'estimation de la «valeur inférieure du marché» du stock subsistant, on ne pourrait en déduire la licéité d'une prise en charge du coût d'achat du stock selon une méthode purement forfaitaire (par exemple à concurrence d'un tiers par an). Il est en effet peu probable que le rythme de consommation du stock acheté corresponde à ce rythme de prise en charge forfaitaire. La signification du résultat accusé s'en trouverait fondamentalement altérée.

La Commission a examiné dans ce contexte la méthode dite «Cost recovery method» consistant à prendre en charge les sorties de stock à concurrence de leur prix de vente jusqu'à épuisement du prix d'achat global du lot et, par la suite, à enregistrer un résultat net à concurrence du prix de vente du stock subsistant. Elle est d'avis que cette méthode est difficilement compatible avec les principes fondamentaux qui soustendent le droit comptable belge, soit en ce qu'elle différerait indûment la constatation de produits nets, soit en ce que, dans l'hypothèse inverse, elle pourrait conduire à ne pas acter de manière correcte la dépréciation affectant le stock.