

# CERTIFICATION ET COMPTABILITÉ

## Comparaison des NCECF et des IFRS

### Agriculture

La présente publication porte sur les principales différences entre les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (« NCECF ») et les Normes internationales d'information financière (« IFRS ») en ce qui a trait à l'agriculture.

#### Références

NCECF	IFRS
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Chapitre 3041, <i>Agriculture</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IAS 41, <i>Agriculture</i></li> <li>• IAS 2, <i>Stocks</i></li> <li>• IAS 16, <i>Immobilisations corporelles</i></li> <li>• IAS 37, <i>Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels</i></li> <li>• IFRS 5, <i>Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées</i></li> </ul>

#### Résumé des principales différences

Les NCECF et les IFRS présentent d'importantes différences en ce qui concerne leur champ d'application. L'une de ces différences concerne la définition d'un actif biologique qui, selon les NCECF, peut être classé comme un actif biologique producteur ou comme un stock agricole en fonction de son utilisation prévue et de la durée de sa vie productive. Cette définition n'est pas en convergence avec celle des normes IFRS, dans laquelle la distinction est établie uniquement entre les actifs biologiques et les produits agricoles.

En vertu des NCECF, les actifs biologiques producteurs sont évalués au coût diminué de l'amortissement cumulé et des pertes de valeur. En ce qui concerne l'évaluation des stocks agricoles, la méthode comptable permet de choisir entre le modèle du coût et le modèle de la valeur nette de réalisation. Selon le modèle du coût, il est possible d'évaluer les stocks en utilisant le coût complet ou les coûts des intrants uniquement.

Selon les normes IFRS, les actifs biologiques sont initialement évalués à la juste valeur diminuée des coûts estimés au point de vente, sauf si aucune évaluation fiable de la juste valeur ne peut être effectuée, auquel cas les actifs peuvent être évalués au coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur. Les produits agricoles sont évalués à leur juste valeur diminuée des coûts de vente au moment de la récolte. Cette évaluation devient alors le coût réputé utilisé lors de la comptabilisation des stocks conformément à l'IAS 2, *Stocks*.



Échelle des différences entre les NCECF et les IFRS



Une autre différence importante existe entre les deux normes concernant les contrats de vente de produits agricoles à une date ultérieure. En vertu des NCECF, la juste valeur obtenue lors de l'évaluation de la valeur nette de réalisation des stocks est établie en fonction du prix du produit indiqué dans un contrat de vente ferme, tandis que, selon les IFRS, la valeur n'est pas ajustée en fonction du prix indiqué dans un contrat. Dans les cas où le prix du contrat est inférieur à la juste valeur, un contrat déficitaire doit être pris en compte selon l'IAS 37, *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*.

Les NCECF et les IFRS convergent dans les scénarios suivants :

- 1) Selon les IFRS, si la juste valeur d'un actif biologique ne peut être évaluée de façon fiable, cet actif doit être évalué au coût diminué de l'amortissement cumulé; cependant, selon la pratique du secteur, ce traitement est présumé rare et exceptionnel. En outre, aucune des deux normes ne traite des produits résultant de la transformation après la récolte (par exemple, la transformation des raisins récoltés en vin).
- 2) Selon les NCECF, les stocks agricoles peuvent être évalués selon le modèle du coût ou celui de la valeur nette de réalisation. Lorsque le modèle du coût est utilisé, le coût est déterminé selon les formules de l'identification spécifique, du premier entré-premier sorti (« PEPS ») ou du coût moyen pondéré. Ce traitement est en convergence avec celui qui prévaut dans les IFRS, où la valeur comptable des produits agricoles après la récolte est évaluée selon l'IAS 2, qui suit un modèle similaire au modèle du coût des NCECF.

## Champ d'application

Les champs d'application de l'IAS 41, *Agriculture*, et du chapitre 3041 sont similaires, à l'exception de deux éléments clés concernant les plantes productrices et l'aide gouvernementale.

### Plantes productrices

Une plante productrice est une plante vivante utilisée dans la production ou la fourniture de produits agricoles qui est susceptible de produire sur plus d'une période et qui n'a qu'une faible probabilité d'être vendue comme produit agricole. L'IAS 41 porte sur les plantes productrices. Les plantes productrices sont comptabilisées conformément à l'IAS 16, *Immobilisations corporelles*. Le chapitre 3041 s'applique également aux plantes productrices. Elles sont classées à titre de stocks agricoles jusqu'à ce qu'elles soient utilisées à des fins de production (production de fruits), auquel cas elles sont reclassées en actifs biologiques producteurs.

### Aide gouvernementale

L'IAS 41 porte sur l'aide gouvernementale liée à certains actifs biologiques (à l'exception des plantes productrices), tandis que le chapitre 3800, *Aide gouvernementale*, fournit des indications sur la comptabilisation des subventions publiques.

Le classement des actifs agricoles en vertu des normes NCECF et des IFRS est très différent :

NCECF	IFRS
<p>Les actifs biologiques producteurs sont des actifs biologiques qui répondent à <b>tous</b> les critères suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ils sont détenus en vue d'être utilisés dans la production ou la fourniture de stocks agricoles ou d'autres actifs biologiques producteurs;</li> <li>• Ils sont acquis ou développés en vue d'être utilisés de façon durable et n'ont pas une courte durée de vie productive;</li> <li>• Ils ne sont pas destinés à la vente dans le cours normal des activités.</li> </ul>	<p>Les actifs biologiques sont des animaux ou des plantes vivants.</p>
<p>Exemples d'actifs biologiques producteurs :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bovins laitiers</li> </ul>	<p>Exemples d'actifs biologiques :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bovins laitiers</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Plantes productrices</li> <li>• Poules pondeuses</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bovins de boucherie</li> <li>• Poules pondeuses</li> <li>• Poulets de chair</li> </ul>
<p>Les stocks agricoles sont des actifs biologiques ou des produits récoltés qui répondent à l'<u>un</u> des critères suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ils sont détenus en vue de la vente dans le cours normal des activités;</li> <li>• Ils sont en cours de production agricole en vue de la vente ou de l'utilisation à des fins de production;</li> <li>• Ils se présentent sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production agricole de l'entreprise;</li> <li>• Ils sont détenus en vue de l'utilisation à des fins de production et ont une courte durée de vie productive.</li> </ul>	<p>Les produits agricoles sont les produits récoltés des actifs biologiques de l'entité.</p>
<p>Exemples de stocks agricoles :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Lait</li> <li>• Fruits récoltés</li> <li>• Bovins de boucherie</li> <li>• Poulets de chair</li> <li>• Œufs</li> </ul>	<p>Exemples de stocks agricoles :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Lait</li> <li>• Fruits récoltés</li> <li>• Œufs</li> </ul>

## Comptabilisation

Il existe d'importantes différences entre les exigences à l'égard de la comptabilisation initiale en vertu des NCECF et des IFRS.

NCECF	IFRS
<p>Des actifs biologiques producteurs et des stocks agricoles sont comptabilisés dans les situations suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ils représentent un avantage futur en ce qu'ils pourront, seuls ou avec d'autres actifs, contribuer aux flux de trésorerie futurs ou à la fourniture de biens ou de services;</li> <li>• L'entité est en mesure de contrôler l'accès à cet avantage;</li> <li>• L'opération ou le fait à l'origine du contrôle de l'entité sur cet avantage a déjà eu lieu.</li> </ul>	<p>Des actifs biologiques ou des produits agricoles sont comptabilisés dans les situations suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• L'entité contrôle l'actif à la suite d'un événement passé;</li> <li>• Il est probable que les avantages économiques futurs associés à l'actif seront transférés à l'entité;</li> <li>• Il est possible de déterminer de façon fiable la juste valeur ou le coût de l'actif.</li> </ul>
<p>Au moment de la comptabilisation initiale, les actifs biologiques qui ne sont pas utilisés à des fins de production sont présumés être des stocks agricoles. Cette présomption ne peut être réfutée que lors de la comptabilisation initiale si l'intention est de développer l'actif biologique de manière à en faire un actif biologique producteur. Dans un tel cas, l'actif biologique sera réputé être un actif biologique producteur.</p>	

Selon les NCECF, certains faits et circonstances peuvent modifier l'utilisation de l'actif biologique ou du stock agricole, ce qui entraîne un reclassement de l'actif et une modification de sa comptabilisation initiale.

Dans certains cas, le producteur agricole doit reclasser un élément de stocks agricoles dans les actifs biologiques producteurs lorsqu'il commence à l'utiliser à des fins de production. La valeur comptable des stocks agricoles est le coût réputé de l'actif biologique producteur.

*Par exemple, si une société agricole fait l'élevage des bovins laitiers et des bovins de boucherie, les veaux doivent être classés comme des stocks agricoles lors de la comptabilisation initiale. Cependant, lorsqu'un veau est arrivé à maturité et qu'il est déterminé comme étant un trayeur, il doit être reclassé comme un actif biologique producteur.*

Un élément classé initialement ou ultérieurement à titre d'actif biologique producteur ne peut ensuite être reclassé en tant que stock agricole.

Lorsqu'un producteur agricole entreprend un processus secondaire pour transformer un stock agricole en un actif différent, l'élément est reclassé conformément au chapitre 3031, *Stocks*. La valeur comptable des stocks agricoles à la date du reclassement correspond au coût réputé.

Les IFRS ne prévoient pas de changement d'utilisation et les actifs sont classés uniquement en fonction de leur nature et non de leur fonction.

### Évaluation des actifs biologiques (IFRS) et des actifs biologiques producteurs (NCECF)

Il existe d'importantes différences entre les exigences à l'égard de l'évaluation en vertu des NCECF et des IFRS.

NCECF	IFRS
<p>Les actifs biologiques producteurs sont comptabilisés au coût diminué de l'amortissement cumulé et des pertes de valeur.</p> <p>Certains actifs biologiques producteurs seront gérés sur une base collective pour maintenir indéfiniment leur capacité de production collective (par exemple, un troupeau géré sur une base collective pour remplir indéfiniment un quota de production). Ces actifs ont une durée de vie utile indéfinie et ne sont pas amortissables tant et aussi longtemps que leur durée de vie n'est pas considérée comme limitée.</p>	<p>Les actifs biologiques (à l'exception des plantes productrices, qui n'entrent pas dans le champ d'application de la norme) sont évalués à leur juste valeur diminuée des coûts estimés au point de vente, sauf si la juste valeur ne peut être estimée de manière fiable.</p> <p>S'il n'est pas possible d'effectuer une évaluation fiable de la juste valeur, les actifs biologiques doivent être comptabilisés au coût diminué de l'amortissement cumulé et des pertes de valeur. Lorsque la juste valeur des actifs biologiques peut être évaluée de façon fiable, cette dernière doit être utilisée pour évaluer les actifs biologiques.</p>
<p>Une perte de valeur est comptabilisée lorsque la valeur comptable d'un actif biologique ou d'un groupe d'actifs biologiques n'est pas recouvrable et qu'elle excède sa juste valeur. La perte de valeur correspond au montant de l'excédent de la valeur comptable sur la juste valeur. Elle est incluse dans le résultat net de la période au cours de laquelle elle se produit.</p> <p>Une perte de valeur ne peut faire l'objet d'une reprise si la juste valeur s'accroît par la suite.</p>	<p>Les gains ou les pertes résultant d'une variation de la juste valeur doivent être comptabilisés en résultat net au cours de la période à laquelle ils se produisent.</p>
<p>Lorsqu'un producteur agricole cesse d'utiliser un actif biologique producteur à des fins de production, cet actif doit être évalué au plus faible de sa valeur comptable et de sa juste valeur diminuée des frais de vente jusqu'à sa vente ou sa sortie. Un tel actif n'est plus amorti.</p> <p>Une perte est comptabilisée pour toute réduction initiale ou ultérieure de la valeur comptable pour la ramener à</p>	<p>Lorsqu'un actif biologique répond aux critères pour être classé comme détenu en vue de sa vente (ou est inclus dans un groupe destiné à être cédé, classé comme détenu en vue de sa vente) selon l'IFRS 5, <i>Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées</i>, il est présumé que la juste valeur peut être évaluée de façon fiable.</p>

<p>la juste valeur diminuée des frais de vente. Un gain est comptabilisé pour toute augmentation ultérieure de la juste valeur diminuée des frais de vente, mais il ne doit pas excéder les pertes cumulées antérieurement comptabilisées. Un gain ou une perte non comptabilisé antérieurement qui résulte d'une vente doit être comptabilisé à la date de la vente.</p>	<p>L'actif doit être évalué à sa juste valeur diminuée des coûts de vente jusqu'à sa cession.</p>
---	---

### Modèle du coût

Selon les deux normes, lorsque le modèle du coût est utilisé pour l'évaluation des actifs biologiques ou des actifs biologiques producteurs, le coût correspond au montant de la contrepartie donnée pour acquérir, développer ou améliorer les actifs biologiques producteurs. Le coût comprend également les coûts des obligations de mise hors service des actifs.

- Les frais d'acquisition englobent les commissions, les frais juridiques, les frais de transport, les frais d'assurance transport et les droits de douane.
- Les frais de développement sont les frais engagés pendant la période au cours de laquelle les actifs biologiques sont en croissance pour devenir des actifs biologiques producteurs. Ils comprennent les frais directs (comme la nourriture, les engrais et la main-d'œuvre directe), les frais indirects attribuables et les coûts de possession tels que les charges d'intérêts lorsque la méthode comptable de l'entité prévoit l'inscription à l'actif de ces charges. Les frais de développement ne sont plus inscrits à l'actif lorsque l'actif biologique devient producteur.
- Les produits nets ou charges nettes afférents aux actifs biologiques avant qu'ils ne deviennent producteurs sont pris en compte dans la détermination du coût.
- Les coûts engagés pour accroître le potentiel de service d'un actif biologique évalué au coût représentent une amélioration et sont inclus dans le coût des actifs.

L'amortissement doit être comptabilisé d'une manière logique et systématique qui est appropriée à la nature de l'actif biologique dont la durée de vie est limitée et à son utilisation par le producteur agricole.

### **Évaluation des produits agricoles (IFRS) et des stocks agricoles (NCECF)**

Il existe d'importantes différences entre les exigences à l'égard de l'évaluation en vertu des NCECF et des IFRS.

NCECF	IFRS
<p>En ce qui concerne l'évaluation des stocks agricoles, la méthode comptable permet de choisir entre le modèle du coût et le modèle de la valeur nette de réalisation.</p> <p>Le modèle de la valeur nette de réalisation ne peut être appliqué que lorsque toutes les conditions suivantes sont remplies :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Il existe un prix du marché fiable, facilement déterminable et réalisable pour le produit (c.-à-d. que le prix du produit est coté sur un marché actif, par exemple une bourse de marchandises ou une plateforme de vente aux enchères, par un marchand local ou dans des publications spécialisées, ou encore que le prix du produit est établi dans un contrat de vente ferme);</li> <li>• Les frais de sortie qui se rattachent au produit peuvent être évalués de façon fiable et sont prévisibles;</li> <li>• Le produit est prêt à la livraison (c.-à-d. qu'il pourrait être vendu à un acheteur dans son état actuel [par exemple, un marché actif] ou il ne reste à</li> </ul>	<p>Les produits agricoles récoltés à partir d'actifs biologiques sont évalués à leur juste valeur diminuée des coûts de vente au moment de la récolte.</p> <p>La juste valeur diminuée des coûts de vente au moment de la récolte correspond au « coût réputé » ou à la valeur comptable des produits. Le stock est ensuite évalué conformément à l'IAS 2, <i>Stocks</i>.</p>

<p>accomplir que des activités relativement peu importantes pour amener le produit à l'endroit et dans l'état où il pourrait être vendu).</p> <p>Lorsqu'une méthode comptable est choisie, elle doit être appliquée uniformément à tous les stocks agricoles de nature similaire utilisés de manière similaire.</p>	
<p>Lorsque le modèle du coût est utilisé, le coût des stocks agricoles est déterminé selon les méthodes de l'identification spécifique, du premier entré-premier sorti (« PEPS ») ou du coût moyen pondéré. La valeur comptable des stocks agricoles est comptabilisée en charges dans la période au cours de laquelle les stocks agricoles sont vendus.</p>	<p>La valeur comptable des produits agricoles est déterminée selon les méthodes de l'identification spécifique, du premier entré-premier sorti (« PEPS ») ou du coût moyen pondéré. La valeur comptable des stocks agricoles est comptabilisée en charges dans la période au cours de laquelle les stocks agricoles sont vendus.</p>
<p>Les variations de la valeur comptable des stocks qui découlent du modèle du coût ou de la valeur nette de réalisation sont comptabilisées en résultat net dans la période au cours de laquelle elles se produisent.</p>	<p>Les gains ou les pertes résultant d'une variation de la juste valeur doivent être comptabilisés en résultat net dans la période au cours de laquelle ils se produisent.</p>

### Modèle du coût

Lorsque le modèle du coût est utilisé, les stocks agricoles sont évalués au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation. Selon la méthode comptable choisie, un producteur agricole déterminera le coût de ses stocks en utilisant soit le coût complet, soit les coûts des intrants uniquement. Lorsque le choix de méthode comptable est effectué, cette méthode doit être appliquée uniformément à tous les stocks agricoles évalués selon le modèle du coût qui sont de nature similaire et utilisés de manière similaire.

Le coût complet des stocks agricoles comprend tous les coûts des intrants et les autres coûts de production engagés pour amener ces stocks agricoles à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

- Les **coûts des intrants** comprennent le prix d'achat, les droits de douane et autres taxes (autres que les taxes récupérables auprès des administrations fiscales), les frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des matières premières et des services utilisés pour le développement et la récolte des actifs biologiques. Les rabais commerciaux, les remises et les autres éléments similaires doivent être pris en compte pour déterminer les coûts des intrants. Ils comprennent aussi le coût de la main-d'œuvre directe, dans la mesure où celui-ci est facilement déterminable et directement lié aux stocks agricoles produits.
- Les **autres coûts** comprennent l'affectation systématique des frais généraux de production agricole fixes et variables qui sont engagés pour le développement et la récolte d'actifs biologiques ainsi que tous les autres coûts engagés pour le développement et la récolte d'actifs biologiques.

### *Dépréciation*

Lorsque le coût d'un élément de stocks agricoles excède sa valeur nette de réalisation, il doit être déprécié à sa valeur nette de réalisation.

Lorsque les circonstances qui justifiaient la dépréciation des stocks n'existent plus ou lorsqu'il y a des indications d'une augmentation de la valeur nette de réalisation en raison d'un changement de la situation économique, le montant de la dépréciation fait l'objet d'une reprise.

La reprise est limitée au montant de la dépréciation initiale, de sorte que la nouvelle valeur comptable n'excède pas le coût des stocks agricoles avant la dépréciation.

### Méthode de la valeur nette de réalisation

Les sources fiables pour la détermination de la valeur nette de réalisation sont des sources externes, vérifiables et accessibles au public, régulièrement mises à jour et publiées à une date proche de la date de clôture.

La valeur nette de réalisation prend également en considération le marché sur lequel le producteur agricole prévoit conclure des ventes. Si les stocks agricoles sont détenus pour satisfaire à des contrats de vente fermes, la valeur nette de réalisation est établie en fonction du prix indiqué dans le contrat. S'il n'existe pas de contrats de vente fermes ou si les quantités mentionnées dans le contrat sont inférieures aux quantités détenues dans les stocks agricoles, la valeur nette de réalisation des quantités en excédent est établie en fonction des prix du marché réalisables sur le marché sur lequel le producteur agricole prévoit conclure des ventes.

Si une entreprise choisit d'appliquer le modèle de la valeur nette de réalisation, mais que des événements ou des changements de situation indiquent que les conditions d'utilisation de ce modèle ne sont plus remplies, la valeur comptable des stocks agricoles doit être considérée comme coût réputé. Les stocks agricoles doivent être évalués selon le modèle du coût jusqu'à ce que les conditions soient de nouveau remplies.

*À titre d'exemple, supposons qu'un désaccord commercial ou un conflit international survienne et élimine la majorité du marché actif d'un agriculteur, faisant en sorte que ses produits ne puissent être facilement vendus. Par conséquent, la méthode du coût devrait être appliquée et la valeur nette de réalisation deviendrait le coût réputé.*

Les stocks doivent être évalués lors de chaque exercice et les variations de la valeur comptable doivent être comptabilisées en résultat net pendant la période au cours de laquelle elles se produisent.

### Décomptabilisation

En vertu des NCECF et des normes IFRS applicables, les stocks ou les produits agricoles doivent être décomptabilisés au moment de leur vente. Veuillez consulter notre publication sur la comptabilisation des produits de la série « Comparaison entre les NCECF et les IFRS » pour obtenir de plus amples directives.

### **Conclusion**

L'application du chapitre 3041 est très différente de celle des IFRS en ce qui concerne le classement et l'évaluation des actifs biologiques et des produits agricoles. Pour obtenir de plus amples directives sur la comptabilité en matière d'agriculture selon les NCECF et les IFRS, veuillez communiquer avec votre bureau local de BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. Si vous songez à adopter une nouvelle norme, découvrez ce que [l'équipe des Services-conseils en comptabilité](#) de BDO peut faire pour vous accompagner dans votre transition.

Pour obtenir de plus amples renseignements sur les différences entre les normes, consultez notre série [« Comparaison entre les NCECF et les IFRS »](#)

L'information contenue dans cette publication est à jour en date du 28 mars 2022.

Cette publication a été préparée avec soin. Cependant, elle n'est pas rédigée en termes spécifiques et doit seulement être considérée comme des recommandations d'ordre général. On ne peut se référer à cette publication pour des situations particulières et vous ne devez pas agir ou vous abstenir d'agir sur la base des informations qui y sont présentées sans avoir obtenu de conseils professionnels spécifiques. Pour évoquer ces sujets dans le cadre de votre situation particulière, merci de contacter BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., ses partenaires, collaborateurs et agents n'acceptent ni n'assument la responsabilité ou l'obligation de diligence pour toute perte résultant d'une action, d'une absence d'action ou de toute décision prise sur la base d'informations contenues dans cette publication.

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., une société canadienne à responsabilité limitée/société en nom collectif à responsabilité limitée, est membre de BDO International Limited, société de droit anglais, et fait partie du réseau international de sociétés membres indépendantes BDO. BDO est la désignation commerciale du réseau de BDO et de tous les cabinets membres de BDO.