



CPA

COMPTABLES
PROFESSIONNELS
AGRÉÉS
CANADA

Normes comptables pour les entreprises à capital fermé - Document d'information sur le chapitre 3041, « Agriculture »

Mai 2020



CHANGEMENT DE DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR DU CHAPITRE 3041, « AGRICULTURE »

Le chapitre 3041 du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, « Agriculture » a été publié en novembre 2019 pour entrée en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2021. En conséquence de la crise sanitaire engendrée par la COVID-19, le Conseil des normes comptables reporte d'un an l'entrée en vigueur de ce nouveau chapitre, qui se fera donc pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2022. L'application anticipée est permise. Pour en savoir plus sur cette décision et d'autres modifications du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, voir [le résumé des décisions du Conseil des normes comptables du 15 avril 2020](#).

AVERTISSEMENT

La présente publication, préparée par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada), fournit des indications ne faisant pas autorité.

CPA Canada et les auteurs déclinent toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de l'utilisation ou de l'application de cette publication.

© 2020 Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour obtenir des renseignements concernant l'obtention de cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca

Table des matières

Introduction et historique du projet	1
Champ d'application et définitions	1
Quels types d'entités et de transactions entrent dans le champ d'application du chapitre 3041?	1
Quels types d'entités et de transactions n'entrent pas dans le champ d'application du chapitre 3041?	3
Quels éléments constituent des exemples d'actifs biologiques, de stocks agricoles et d'actifs qui résultent de la production secondaire?	5
Quelles activités des entreprises intégrées verticalement entrent dans le champ d'application du chapitre 3041?	5
Comptabilisation et changement d'utilisation	7
Quand un producteur agricole peut-il comptabiliser les stocks agricoles et les actifs biologiques producteurs?	7
Comment un producteur agricole comptabilise-t-il un actif biologique lorsque son utilisation est inconnue à la date de la comptabilisation initiale?	8
Évaluation des stocks agricoles – Choix de méthode comptable	10
Comment évaluer les stocks agricoles?	10
Comment déterminer si les conditions relatives à l'utilisation du modèle de la valeur nette de réalisation sont remplies?	10
Comment le choix de méthode comptable pour l'évaluation des stocks agricoles est-il appliqué à différents types de stocks détenus par le même producteur agricole?	12
Qu'arrive-t-il lorsque le producteur agricole a choisi comme méthode comptable d'évaluer ses stocks agricoles selon le modèle de la valeur nette de réalisation, mais que les conditions requises pour ce faire ne sont pas remplies au moment de la comptabilisation initiale ou ultérieurement?	12
Évaluation des stocks agricoles – Modèle du coût	13
Comment le producteur agricole qui applique le modèle du coût détermine-t-il le coût?	13
Le producteur agricole peut-il changer son choix de méthode comptable pour la détermination du coût des stocks agricoles afin d'utiliser uniquement les coûts des intrants au lieu du coût complet (ou vice versa)?	14

Quels coûts sont considérés comme des « coûts des intrants »?	14
Quels coûts sont considérés comme d'« autres coûts de production agricole »?	15
Quelles formules de détermination du coût un producteur agricole peut-il utiliser pour évaluer ses stocks agricoles?	17
Qu'arrive-t-il lorsque le coût des stocks agricoles peut ne pas être recouvrable?	17
Quand le coût des stocks agricoles est-il comptabilisé en charges?	18
Évaluation des stocks agricoles - Modèle de la valeur nette de réalisation	19
Comment le producteur agricole applique-t-il le modèle de la valeur nette de réalisation?	19
Évaluation des actifs biologiques producteurs	20
Comment le producteur agricole évalue-t-il initialement ses actifs biologiques producteurs?	20
Comment les actifs biologiques producteurs devraient-ils être évalués ultérieurement?	21
Quand détermine-t-on qu'un actif biologique producteur s'est déprécié?	24
Comment la sortie d'un actif biologique producteur est-elle comptabilisée?	24
Considérations relatives à la présentation et aux informations à fournir	25
Comment les stocks agricoles et les actifs biologiques producteurs devraient-ils être présentés et classés dans le bilan du producteur agricole?	25
Comment les gains et les pertes découlant des variations de la valeur nette de réalisation devraient-ils être présentés dans l'état des résultats du producteur agricole?	26
Quelles sont les obligations d'information relatives aux stocks agricoles?	26
Quelles sont les obligations d'information relatives aux actifs biologiques producteurs?	28
Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires	34
Quelles sont les dispositions transitoires, y compris les allègements transitoires, prévues lors de l'application initiale du chapitre 3041?	34
Modifications corrélatives	38
Applicabilité du chapitre 3041 aux organismes sans but lucratif	39
Effets éventuels de l'adoption du chapitre 3041	39
Autres ressources	40
CPA Canada	40
CNC	40

Personne-ressource	40
Annexe 1 - Arbre de décision 1 - Champ d'application du chapitre 3041	41
Annexe 2 - Arbre de décision 2 - Comptabilisation et évaluation des stocks agricoles	42
Annexe 3 - Arbre de décision 3 - Comptabilisation et évaluation des actifs biologiques producteurs	43

Introduction et historique du projet

Le 1^{er} novembre 2019, le Conseil des normes comptables (CNC) a publié le chapitre 3041, « Agriculture », de la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* (le *Manuel*), soit les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF). Avant l'introduction du chapitre 3041, il n'y avait pas d'indications faisant autorité s'adressant spécifiquement aux producteurs agricoles dans la Partie II du *Manuel*. Par conséquent, il existait une importante diversité des pratiques de comptabilisation des actifs biologiques et des produits récoltés des actifs biologiques par les entreprises à capital fermé. L'objectif du chapitre 3041 est de fournir des indications faisant autorité au sujet de la comptabilisation des actifs biologiques et d'éliminer cette diversité des pratiques.

Le secteur agricole joue un rôle important dans l'économie canadienne et regroupe des activités très diverses. Selon Statistique Canada, en 2016, le système agricole et agroalimentaire canadien a généré 111,9 milliards de dollars du produit intérieur brut (PIB), ce qui représente 6,7 % du PIB du Canada¹, et il y avait 193 492 exploitations agricoles².

Le présent document d'information de CPA Canada résume les indications comptables faisant partie du chapitre 3041 et fournit des exemples illustratifs de leur application. Les exemples illustratifs 1-1 à 1-13 présentés ci-après fournissent des exemples d'application des indications comptables contenues dans le chapitre 3041 et portent sur la Ferme ABC Itée (« la ferme »), une ferme familiale d'élevage de bétail située à Richmond Hill, en Ontario, qui se spécialise dans la production bovine et la production laitière. La ferme transforme aussi le lait en produits secondaires (comme le fromage, le yogourt et le beurre) destinés à la vente à des détaillants à l'échelle canadienne. Sauf indication contraire, chacun des exemples illustratifs 1-1 à 1-13 du présent document d'information est indépendant.

Le chapitre 3041 s'applique aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2021, et son application anticipée est permise.

Champ d'application et définitions

Quels types d'entités et de transactions entrent dans le champ d'application du chapitre 3041?

Le chapitre 3041 établit des normes de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'information concernant les stocks agricoles et les actifs biologiques producteurs des producteurs agricoles. Il s'applique à une transaction ou à un événement lié à la production

1 Source : Gouvernement du Canada (www.agr.gc.ca/fra/secteur-agroalimentaire-canadien/vue-d-ensemble-du-systeme-agricole-et-agroalimentaire-canadien-2017/?id=1510326669269). Ces chiffres englobent les entreprises à capital ouvert et à capital fermé. Par ailleurs, la majorité des producteurs agricoles au Canada sont à capital fermé.

2 Source : Statistique Canada (www150.statcan.gc.ca/n1/daily-quotidien/170510/dq170510a-fra.htm). Ces chiffres englobent les entreprises à capital ouvert et à capital fermé.

agricole, y compris l'achat de produits récoltés des actifs biologiques à des fins de production agricole. Une entreprise doit répondre à la définition de producteur agricole pour pouvoir appliquer les indications du chapitre 3041.

Dans le chapitre 3041, les « producteurs agricoles » sont définis comme étant des entreprises qui exercent des activités de production agricole, comme l'agriculture, l'apiculture, l'aquaculture, la floriculture ou l'horticulture. La « production agricole » est définie comme étant le développement et la récolte d'actifs biologiques en vue de la vente ou de l'utilisation à des fins de production. Pour l'application du chapitre 3041, la production agricole couvre un éventail d'activités diversifiées telles que :

- a) la récolte de plantes annuelles ou vivaces;
- b) l'élevage de bétail ou d'organismes aquatiques;
- c) la culture de vergers ou de plantations.



CONCEPT CLÉ

Une entreprise à capital fermé doit répondre à la définition de producteur agricole énoncée dans le chapitre 3041 pour appliquer les indications contenues dans ce chapitre. Si l'entreprise n'est pas un producteur agricole, elle n'applique pas le chapitre 3041, et elle comptabilise plutôt toutes ses transactions conformément à d'autres chapitres de la Partie II du *Manuel*.

Les « actifs biologiques » sont définis comme étant des animaux ou des plantes vivants, et ils peuvent être considérés soit comme des stocks agricoles, soit comme des actifs biologiques producteurs. Les « stocks agricoles » sont définis comme étant des actifs biologiques, ou des produits récoltés³ des actifs biologiques, qui répondent à l'un des critères suivants :

- i) ils sont détenus en vue de l'utilisation dans le cours normal de l'activité;
- ii) ils sont en cours de production agricole en vue de la vente ou de l'utilisation à des fins de production;
- iii) ils sont sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production agricole de l'entreprise;
- iv) ils sont détenus en vue de l'utilisation à des fins de production et ont une courte durée de vie productive⁴.

3 Récolte : détachement de produits d'un actif biologique (y compris la naissance de descendants), ou arrêt des processus vitaux d'un actif biologique.

4 La volaille et les plants de tomates sont des exemples d'animaux et de plantes ayant un court cycle d'exploitation.

Enfin, les « actifs biologiques producteurs » sont les actifs biologiques qui répondent à tous les critères suivants :

- i) ils sont détenus en vue d'être utilisés dans la production ou la fourniture de stocks agricoles ou d'autres actifs biologiques producteurs;
- ii) ils sont acquis ou développés en vue d'être utilisés de façon durable et n'ont pas une courte durée de vie productive;
- iii) ils ne sont pas destinés à la vente dans le cours normal de l'activité.

Quels types d'entités et de transactions n'entrent pas dans le champ d'application du chapitre 3041?

Les activités suivantes ne sont pas considérées comme de la production agricole selon la Partie II du *Manuel*; par conséquent, elles n'entrent pas dans le champ d'application du chapitre 3041 :

- a) l'exploitation forestière;
- b) la récolte à partir de sources que le producteur agricole ne possède pas ou ne contrôle pas (par exemple la pêche en haute mer, la chasse et le piégeage);
- c) l'élevage ou l'achat d'animaux pour les besoins d'un sport de compétition.

Le chapitre 3041 ne s'applique pas à une transaction ou à un autre événement relatif à la production secondaire, qui consiste à transformer des éléments de stocks agricoles en des actifs différents. Les actifs qui résultent de la production secondaire sont comptabilisés conformément à d'autres chapitres de la Partie II du *Manuel*, comme le chapitre 3031, « Stocks ».

Par ailleurs, le chapitre 3041 ne traite pas :

- a) des stocks agricoles détenus par des entreprises qui ne sont pas des producteurs agricoles⁵;
- b) des terrains⁶;
- c) des actifs incorporels comme les quotas de production et les permis de pêche⁷;
- d) des subventions gouvernementales⁸;
- e) des contrats d'achat ou de vente d'éléments non financiers, comme les contrats à terme de gré à gré et les contrats à terme normalisés⁹.

5 Voir le chapitre 3031, « Stocks », de la Partie II du *Manuel*.

6 Voir le chapitre 3061, « Immobilisations corporelles », de la Partie II du *Manuel*.

7 Voir le chapitre 3064, « Écarts d'acquisition et actifs incorporels », de la Partie II du *Manuel*.

8 Voir le chapitre 3800, « Aide gouvernementale », de la Partie II du *Manuel*.

9 Voir le chapitre 3856, « Instruments financiers », de la Partie II du *Manuel*.

Beaucoup de producteurs agricoles détiennent des produits récoltés d'actifs biologiques, produits qui ont été soit cultivés soit achetés, et qui ne sont pas suivis de façon distincte. Les produits récoltés d'actifs biologiques d'un producteur agricole entrent dans le champ d'application du chapitre 3041, qu'ils aient été cultivés ou achetés. Toutefois, un producteur agricole pourrait acheter des produits récoltés d'actifs biologiques à des fins autres que la production agricole (par exemple pour les ajouter à ses stocks agricoles destinés à la vente afin de respecter des caractéristiques de grade ou de volume). Le producteur agricole doit exercer son jugement pour déterminer si ces achats sont nécessaires pour compléter le processus de production agricole, ou s'il s'agit d'activités qui entrent dans le champ d'application d'un autre chapitre de la Partie II du *Manuel*, comme le chapitre 3031, parce qu'elles s'apparentent davantage aux activités des négociateurs en marchandises, par exemple. Par ailleurs, comme seules les entreprises de production agricole entrent dans le champ d'application du chapitre 3041, les entreprises qui acquièrent des produits récoltés d'actifs biologiques, mais qui ne sont pas des producteurs agricoles (par exemple les acteurs impliqués dans la production secondaire, les détaillants et les négociateurs en marchandises), continueront de comptabiliser ces actifs conformément à d'autres chapitres de la Partie II du *Manuel*.



CONCEPT CLÉ

Bien qu'une entreprise à capital fermé doive être un producteur agricole pour pouvoir appliquer les indications du chapitre 3041, ce ne sont pas toutes les transactions conclues par un producteur agricole qui seront comptabilisées conformément au chapitre 3041. Consultez l'[annexe 1](#), qui présente un arbre de décision destiné à aider une entreprise à déterminer si, compte tenu de sa situation particulière, un élément entre dans le champ d'application du chapitre 3041.

Quels éléments constituent des exemples d'actifs biologiques, de stocks agricoles et d'actifs qui résultent de la production secondaire?

Actifs entrant dans le champ d'application du chapitre 3041		Actifs n'entrant pas dans le champ d'application du chapitre 3041
Actifs biologiques ¹⁰	Stocks agricoles	Actifs qui résultent de la production secondaire
Moutons	Laine	Fil de tissage et tapis
Blé	Blé récolté	Farine
Bovins laitiers	Lait	Fromage
Truies	Porcelets sevrés	Saucisse et jambon
Esturgeons	Œufs	Caviar
Ceps de vigne	Raisins récoltés	Vin
Arbres fruitiers	Fruits récoltés	Confiture
Bovins de boucherie	Bœuf	Bœuf haché

Quelles activités des entreprises intégrées verticalement entrent dans le champ d'application du chapitre 3041?

Les entreprises intégrées verticalement ont à la fois des activités de production agricole et de production secondaire. Une partie des actifs des entreprises intégrées verticalement sera comptabilisée conformément au chapitre 3041, alors qu'une autre partie le sera conformément à d'autres chapitres de la Partie II du *Manuel* (selon le moment où prend fin le processus de production agricole et où commence le processus de production secondaire). Lorsque commence le processus de production secondaire visant à transformer un élément de stocks agricoles en un actif différent, cet élément est comptabilisé conformément à d'autres chapitres de la Partie II du *Manuel*, comme le chapitre 3031.

¹⁰ Ces actifs biologiques peuvent être soit des actifs biologiques producteurs, soit des stocks agricoles (comme il est décrit à la rubrique « Comptabilisation et changement d'utilisation » figurant plus loin dans le présent document d'information).



EXEMPLE 1

Un viticulteur qui a cultivé et récolté ses propres raisins appliquerait les indications à l'intention des producteurs agricoles à ses raisins. Au moment où le viticulteur commence la production secondaire visant à transformer les raisins en vin, il détient un nouvel actif parce que les raisins sont consommés lors de la production du vin. À la date du début de la production secondaire, la valeur comptable des raisins selon le chapitre 3041 correspond au coût réputé lors de l'application initiale du chapitre 3031.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-1

Selon la description de ses activités donnée plus haut, la ferme exerce trois activités distinctes :

1. l'élevage de bovins pour la production bovine;
2. l'élevage de bovins pour la production laitière;
3. la transformation du lait en produits secondaires.

Les bovins répondent à la définition d'actifs biologiques, puisque ce sont des animaux vivants. L'élevage de bovins en vue de la production bovine s'entend du développement de bovins aux fins de la récolte de bœuf. Par conséquent, l'élevage de bovins en vue de la production bovine s'entend du développement de bovins de boucherie en vue de la vente ou de l'abattage, ce qui répond à la définition de production agricole. De même, le développement de bovins en vue de la production laitière s'entend du développement de bovins en vue de leur utilisation à des fins de production, ce qui répond à la définition de production agricole.

La transformation du lait (stocks agricoles) en différents actifs (fromage, yogourt et beurre) est une production secondaire. Elle ne répond pas à la définition de production agricole, puisque le lait n'est pas un actif biologique; par conséquent, leur production ne s'entend pas du développement et de la récolte d'actifs biologiques en vue de la vente ou de l'utilisation à des fins de production. Ainsi, le traitement du lait en vue de sa transformation en fromage, en yogourt et en beurre serait comptabilisé conformément à d'autres chapitres de la Partie II du *Manuel*. Comme les activités de la ferme englobent la production agricole et la production secondaire, elle serait considérée comme une entreprise intégrée verticalement. Une partie de ses activités (élevage de bovins aux fins de la production bovine et de la production laitière) serait comptabilisée conformément au chapitre 3041, et l'autre partie (transformation du lait en fromage, en yogourt et en beurre) ne serait pas comptabilisée conformément au chapitre 3041.

Comptabilisation et changement d'utilisation

Quand un producteur agricole peut-il comptabiliser les stocks agricoles et les actifs biologiques producteurs?

Le chapitre 1000, « Fondements conceptuels des états financiers », de la Partie II du *Manuel* présente la définition et les critères de comptabilisation d'un actif. Le chapitre 1000 définit les « actifs » comme étant les ressources économiques sur lesquelles l'entité exerce un contrôle par suite d'opérations ou de faits passés, et qui sont susceptibles de lui procurer des avantages économiques futurs. Les actifs ont trois caractéristiques essentielles :

- a) ils représentent un avantage futur en ce qu'ils pourront, seuls ou avec d'autres actifs, contribuer directement ou indirectement aux flux de trésorerie nets futurs dans le cas des entreprises à but lucratif;
- b) l'entreprise est en mesure de contrôler l'accès à cet avantage;
- c) l'opération ou le fait à l'origine du droit de l'entreprise de bénéficier de l'avantage, ou à l'origine du contrôle qu'elle a sur celui-ci, s'est déjà produit.

Pour qu'un actif soit comptabilisé conformément au chapitre 1000, les trois critères suivants doivent être remplis :

1. l'actif doit avoir une base de mesure appropriée;
2. il doit être possible de procéder à une estimation raisonnable du montant;
3. il doit être probable que les avantages seront effectivement obtenus par l'entreprise.

Aux fins du chapitre 3041, pour pouvoir être comptabilisés, les stocks agricoles et les actifs biologiques producteurs doivent répondre à la définition d'actifs et aux critères de comptabilisation énoncés dans le chapitre 1000. Un producteur agricole peut engager des coûts avant le processus de production agricole relativement au développement et à la récolte d'actifs biologiques, par exemple des coûts liés aux services vétérinaires avant la reproduction d'animaux ou des coûts liés à la préparation du sol avant la plantation de cultures. Le producteur agricole doit exercer son jugement pour déterminer quand un actif biologique producteur ou un élément de stocks agricoles peut être comptabilisé parce qu'il répond à la définition d'un actif et aux critères de comptabilisation énoncés au chapitre 1000.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-2

La ferme fait l'élevage de bovins aux fins de la production bovine et de la production laitière. Les veaux proviennent d'achats que la ferme effectue auprès d'autres producteurs et naissent également des génisses et des vaches qu'elle détient. Dans le cas des veaux achetés, la ferme doit déterminer si les trois caractéristiques

essentielles d'un actif sont respectées et à quel moment elles le sont, pour être en mesure de déterminer si un veau peut être comptabilisé à titre d'actif et à quelle date il peut l'être. Peu importe à quelle fin le veau sera utilisé, la production bovine ou la production laitière, on s'attend à ce qu'il contribue aux flux de trésorerie nets futurs de la ferme qui résulteront des ventes de bœuf ou de lait; il représente donc un avantage futur. La ferme est en mesure de contrôler l'accès à cet avantage futur au moment précis où la propriété du veau est transférée à la ferme; une fois le transfert effectué, l'opération donnant à la ferme l'accès à l'avantage s'est produite. Par conséquent, les veaux achetés répondent probablement à la définition d'un actif énoncée au chapitre 1000 et seraient comptabilisés à la date à laquelle leur propriété est transférée à la ferme. De même, et selon le même raisonnement, les veaux nés des génisses ou des vaches que la ferme détient répondent probablement aussi à la définition d'un actif, si ce n'est que la date à laquelle la ferme est en mesure de contrôler l'accès à l'avantage futur est probablement la date de leur conception plutôt que la date du transfert de la propriété d'un veau acheté à la ferme.

Comment un producteur agricole comptabilise-t-il un actif biologique lorsque son utilisation est inconnue à la date de la comptabilisation initiale?

Il existe une présomption réfutable selon laquelle les actifs biologiques qui ne sont pas utilisés à des fins de production constituent 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.



CONCEPT CLÉ

Pour appliquer les définitions de stocks agricoles et d'actifs biologiques producteurs, le producteur agricole devra tenir compte de l'utilisation qui est faite de ses actifs biologiques. Toutefois, lorsque l'utilisation attendue d'un actif biologique est inconnue au moment de la comptabilisation initiale, l'actif biologique est classé comme un élément de stocks agricoles.

Un actif biologique qui, au moment de la comptabilisation initiale par le producteur agricole, est classé comme un élément de stocks agricoles peut ultérieurement être reclassé dans les actifs biologiques producteurs lorsque le producteur agricole commence à l'utiliser à des fins de production. La valeur comptable de l'élément de stocks agricoles est le coût réputé de l'actif biologique producteur lors du reclassement. Toutefois, un actif biologique producteur ne peut pas être reclassé ultérieurement dans les stocks agricoles. De plus, un

élément de stocks agricoles est reclassé dans une catégorie d'actifs entrant dans le champ d'application d'un autre chapitre de la Partie II du *Manuel* lorsque le producteur agricole commence le processus de production secondaire visant à transformer cet élément en un actif différent. La valeur comptable de l'élément à la date du reclassement est le coût réputé lors de l'application d'un autre chapitre de la Partie II du *Manuel*.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-3

La ferme fait l'élevage de bovins aux fins de la production bovine et de la production laitière. Lorsque la ferme achète un veau ou lorsqu'une génisse ou une vache de la ferme donne naissance à un veau, il se peut que l'on ne sache pas si ce veau en particulier sera utilisé aux fins de la production bovine ou de la production laitière avant sa maturité. D'après l'exemple illustratif 1-1, les veaux répondent à la définition d'actifs biologiques, puisque ce sont des animaux vivants.

Un veau qu'un producteur agricole entend élever aux fins de la production laitière peut être classé comme un actif biologique producteur, pour les raisons suivantes :

1. il est détenu en vue d'être utilisé dans la production laitière (stocks agricoles);
2. il est acquis ou développé en vue d'être utilisé de façon durable et n'a pas une courte durée de vie productive (les vaches sont généralement utilisées pendant plus d'un cycle de lactation, dont chacun peut durer jusqu'à 10 mois);
3. il n'est pas destiné à la vente dans le cours normal de l'activité.

Un veau qui est élevé aux fins de la production bovine serait toutefois classé comme un élément de stocks agricoles, puisqu'il fait partie du processus de production agricole devant donner lieu au bœuf destiné à la vente, comme il est précisé plus haut dans l'exemple illustratif 1-1.

Ainsi, la question de savoir si un veau en particulier, qu'il ait été acheté ou qu'il soit né dans la ferme, est élevé aux fins de la production de stocks agricoles sur une base continue permet de déterminer si le veau peut être classé comme un actif biologique producteur. Comme il est précisé plus haut, à la rubrique « Comptabilisation et changement d'utilisation », il existe une présomption réfutable selon laquelle les actifs biologiques qui ne sont pas utilisés à des fins de production, au moment de la comptabilisation initiale, constituent des stocks agricoles. Par conséquent, ces veaux seraient comptabilisés comme des stocks agricoles au moment de la comptabilisation initiale, à moins qu'ils ne soient utilisés aux fins de la production laitière à leur maturité, auquel cas la ferme peut réfuter cette présomption et comptabiliser les veaux comme des actifs biologiques producteurs.

La ferme peut classer un veau en particulier comme un élément de stocks agricoles, étant donné que l'intention initiale peut être d'élever le veau aux fins de la production bovine. Toutefois, s'il est déterminé que la vache a une production laitière supérieure, la ferme peut décider de l'utiliser plutôt aux fins de la production laitière. Cela entraînerait le reclassement de la vache des stocks agricoles aux actifs biologiques producteurs. La valeur comptable de la vache à la date du transfert deviendrait son coût réputé au moment du reclassement. La méthode comptable utilisée par la ferme aux fins de la comptabilisation de ses stocks agricoles aura une incidence sur la valeur comptable de la vache (comme il est précisé ci-dessous, à la rubrique « Évaluation des stocks agricoles - Choix de méthode comptable »).

Évaluation des stocks agricoles – Choix de méthode comptable

Comment évaluer les stocks agricoles?

L'évaluation initiale des stocks agricoles par un producteur agricole dépend de la méthode comptable choisie par l'entreprise. Un producteur agricole doit choisir soit le modèle du coût, soit le modèle de la valeur nette de réalisation comme méthode comptable, pour évaluer ses stocks agricoles. Toutefois, le modèle de la valeur nette de réalisation peut être utilisé uniquement lorsque toutes les conditions suivantes sont remplies :

- i) il existe un prix du marché facilement déterminable et réalisable pour le produit;
- ii) les frais de sortie qui se rattachent au produit peuvent être évalués de façon fiable et sont prévisibles;
- iii) le produit est prêt à la livraison.

Comment déterminer si les conditions relatives à l'utilisation du modèle de la valeur nette de réalisation sont remplies?

Afin de déterminer si les conditions relatives à l'utilisation du modèle de la valeur nette de réalisation sont remplies, il faut examiner avec soin chacune des trois conditions. L'objectif de ces conditions est de s'assurer que les stocks agricoles ne soient évalués à la valeur nette de réalisation que lorsque cette base d'évaluation fournit des informations pertinentes aux utilisateurs. Le chapitre 3041 contient les indications supplémentaires suivantes à l'égard de chacune des trois conditions :

1. Il existe un prix du marché fiable, facilement déterminable et réalisable pour un produit dans l'un ou l'autre des cas suivants :

- a) le prix du produit est coté soit sur un marché actif tel qu'une bourse de marchandises ou une plateforme de vente aux enchères, soit par un marchand local, soit dans des publications spécialisées;
- b) le prix du produit est établi dans un contrat de vente ferme.

Il se peut qu'un prix du marché soit facilement déterminable pour un produit d'une catégorie donnée. En revanche, si le prix d'une autre catégorie de produit présente une corrélation observable avec le cours de marché pour la catégorie donnée, le prix du marché du produit serait aussi considéré comme étant facilement déterminable.

- 2. Les frais de sortie d'un produit peuvent être évalués de façon fiable dans l'un ou l'autre des cas suivants :
 - a) la variabilité de l'intervalle des estimations raisonnables des frais de sortie n'est pas importante pour cet actif (autrement dit, un certain nombre d'estimations sont disponibles, mais elles sont toutes similaires);
 - b) les probabilités des différentes estimations dans l'intervalle peuvent être raisonnablement évaluées et utilisées pour estimer les frais de sortie (autrement dit, plusieurs estimations différentes sont disponibles, mais il est possible d'évaluer raisonnablement la probabilité que chacune d'elles constitue la meilleure estimation, de sorte que les probabilités peuvent servir à déterminer les frais de sortie attendus).
- 3. Un produit est prêt à la livraison dans l'un ou l'autre des cas suivants :
 - a) il pourrait être vendu à un acheteur dans son état actuel (par exemple, il existe un marché actif sur lequel le produit pourrait être vendu, peu importe s'il le sera ou non, dans son état actuel);
 - b) il ne reste à accomplir que des activités relativement peu importantes pour amener le produit à l'endroit et dans l'état où il pourrait être vendu.

Avant que cette condition ne soit remplie, les informations quantitatives et qualitatives ne sont ni fiables ni vérifiables, et donc la valeur nette de réalisation ne fournirait pas d'informations prédictives sur les résultats et les flux de trésorerie futurs. Dans certains cas, toutefois, des activités supplémentaires sont entreprises après la récolte pour achever le processus de production agricole. Le producteur agricole doit exercer son jugement pour déterminer si le produit est prêt à la livraison, compte tenu des activités prévues qui doivent être entreprises avant que le produit puisse être livré au client et de l'importance de ces activités.

Comment le choix de méthode comptable pour l'évaluation des stocks agricoles est-il appliqué à différents types de stocks détenus par le même producteur agricole?

Il se peut que des producteurs agricoles mènent un éventail d'activités agricoles diversifiées et qu'ils détiennent différents types de stocks agricoles. Dans certaines circonstances, il est possible que l'évaluation au coût fournisse des informations utiles à l'égard de certains types de stocks agricoles, mais que l'évaluation à la valeur nette de réalisation soit plus appropriée pour d'autres. Par conséquent, le choix de méthode comptable, à savoir le modèle du coût ou le modèle de la valeur nette de réalisation, doit être appliqué uniformément à tous les stocks agricoles de nature similaire et utilisés de manière similaire. Un producteur agricole pourrait donc choisir d'appliquer une méthode comptable différente pour des stocks agricoles de nature différente et utilisés de manière différente. Ce choix de méthode comptable est semblable à celui que fait une entreprise à capital fermé pour évaluer le coût de ses stocks de nature similaire et utilisés de manière similaire conformément au chapitre 3031.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-4

La ferme a des stocks agricoles de bovins de boucherie immatures, de bœuf produit à partir de ces bovins et de lait produit à partir du troupeau laitier de la ferme. La ferme doit faire un choix de méthode comptable pour évaluer ses stocks agricoles soit selon le modèle du coût, soit, lorsque certaines conditions spécifiées sont remplies, selon le modèle de la valeur nette de réalisation. Ce choix de méthode comptable serait fait pour chaque type de stocks agricoles de nature similaire et utilisés de manière similaire. Par conséquent, le choix de méthode comptable que la ferme fait à l'égard de ses stocks de bovins immatures n'a pas besoin d'être le même que celui qu'elle fait pour ses stocks de bœuf ou de lait. Par exemple, la ferme pourrait choisir de comptabiliser ses stocks de bœuf et de lait selon le modèle de la valeur nette de réalisation et ses stocks de bovins de boucherie immatures selon le modèle du coût.

Qu'arrive-t-il lorsque le producteur agricole a choisi comme méthode comptable d'évaluer ses stocks agricoles selon le modèle de la valeur nette de réalisation, mais que les conditions requises pour ce faire ne sont pas remplies au moment de la comptabilisation initiale ou ultérieurement?

Lorsque le producteur agricole a choisi d'évaluer ses stocks agricoles selon le modèle de la valeur nette de réalisation, mais que les conditions requises pour l'utilisation de ce modèle ne sont pas remplies au moment de la comptabilisation initiale ou ultérieurement, il applique le modèle du coût pour évaluer les stocks agricoles. Lorsque les conditions sont remplies, il applique le modèle de la valeur nette de réalisation.

Lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que les conditions pour l'utilisation du modèle de la valeur nette de réalisation ne sont plus remplies, la valeur comptable de l'élément de stocks agricoles devient son coût réputé. L'élément de stocks agricoles est évalué selon le modèle du coût jusqu'à ce que les conditions soient remplies de nouveau; lorsque tel est le cas, l'élément de stocks agricoles est évalué selon le modèle de la valeur nette de réalisation. La variation de la valeur comptable de l'élément de stocks agricoles correspond aux reprises des dépréciations antérieures (limitées au montant de la dépréciation initiale) et aux autres variations découlant de l'évaluation à la valeur nette de réalisation.



EXEMPLE 2

Un différend commercial de nature politique qui a une incidence sur l'existence d'un prix du marché facilement déterminable, fiable et réalisable pour un produit en particulier, mais qui finit par se résoudre, constitue un exemple d'événement temporaire pouvant faire en sorte que les conditions requises pour l'utilisation du modèle de la valeur nette de réalisation ne soient pas remplies. En pareil cas, le modèle du coût serait appliqué de manière prospective pendant le différend commercial. Lors de la résolution du différend commercial, il se peut que les conditions pour l'utilisation du modèle de la valeur nette de réalisation soient remplies de nouveau, auquel cas il serait appliqué de manière prospective.

L'[annexe 2](#) présente un arbre de décision pour aider le producteur agricole à choisir la méthode comptable applicable à ses stocks agricoles.

Évaluation des stocks agricoles – Modèle du coût

Comment le producteur agricole qui applique le modèle du coût détermine-t-il le coût?

Le producteur agricole qui applique le modèle du coût évalue ses stocks agricoles au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation, et doit choisir l'une ou l'autre des méthodes comptables suivantes pour déterminer le coût des stocks agricoles : a) le coût complet; b) uniquement les coûts des intrants. Ce choix de méthode comptable est appliqué uniformément à tous les stocks agricoles évalués selon le modèle du coût qui sont de nature similaire et utilisés de manière similaire. La « valeur nette de réalisation » est définie comme étant le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts estimés pour l'achèvement et des coûts estimés nécessaires pour réaliser la vente. La valeur nette de réalisation est une valeur spécifique à l'entité qui diffère de sa juste valeur¹¹.

¹¹ La « juste valeur » est définie comme étant le montant de la contrepartie dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence.

Le coût complet des stocks agricoles comprend ce qui suit :

- i) tous les coûts des intrants;
- ii) les autres coûts de production agricole engagés pour amener ces stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Le producteur agricole peut-il changer son choix de méthode comptable pour la détermination du coût des stocks agricoles afin d'utiliser uniquement les coûts des intrants au lieu du coût complet (ou vice versa)?

Bien que les producteurs agricoles puissent choisir de déterminer le coût des stocks agricoles en utilisant uniquement les coûts des intrants, c'est l'utilisation du coût complet qui donne aux utilisateurs les informations les plus utiles à la prise de décisions. Pour qu'un producteur agricole qui détermine le coût de ses stocks agricoles en utilisant uniquement les coûts des intrants puisse passer au coût complet plus facilement, le chapitre 3041 permet donc l'application prospective de ce changement de méthode comptable.

Le producteur agricole qui détermine le coût de ses stocks agricoles en utilisant le coût complet est autorisé, conformément au chapitre 1506, « Modifications comptables », à changer de méthode comptable pour le faire en utilisant uniquement les coûts des intrants. Toutefois, ce changement de méthode comptable doit être appliqué de manière rétrospective.

Quels coûts sont considérés comme des « coûts des intrants »?

Les coûts des intrants des stocks agricoles comprennent le prix d'achat, les droits de douane et autres taxes (autres que les taxes ultérieurement récupérables par l'entreprise auprès des administrations fiscales), ainsi que 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, remises et éléments similaires sont déduits pour déterminer les coûts des intrants.



EXEMPLE 3

Les coûts des intrants comprennent, dans le cas des plantes, le coût des semences, des semis, des engrais et des pesticides. Les coûts des intrants, dans le cas des animaux, comprennent le coût de la nourriture, de la vaccination et des autres services vétérinaires.

Les coûts des intrants des stocks agricoles comprennent aussi le coût de la main-d'œuvre directe, dans la mesure où celui-ci est facilement déterminable et directement lié aux éléments de stocks agricoles produits.



EXEMPLE 4

Lorsque le producteur agricole embauche un ouvrier pour l'exercice d'une activité liée au développement et à la récolte de ses actifs biologiques, le coût de la main-d'œuvre embauchée est facilement déterminable et directement lié aux éléments de stocks agricoles produits. Le coût de la main-d'œuvre embauchée est alors inclus dans les coûts des intrants des stocks agricoles. Toutefois, dans le cas d'une entreprise dirigée par son propriétaire, si le propriétaire ou des membres de sa famille exercent l'activité de récolte pour plusieurs champs cultivés, il se peut que le coût de la main-d'œuvre ne soit pas facilement déterminable ni directement lié aux éléments de stocks agricoles produits. Par exemple, si l'entreprise ne verse pas de salaires ou que les heures de travail sur chaque champ ne font l'objet d'aucun suivi, le coût de la main-d'œuvre est exclu des coûts des intrants.

Quels coûts sont considérés comme d'« autres coûts de production agricole »?

Les autres coûts de production agricole comprennent les suivants :

- a) l'affectation systématique des frais généraux de production agricole fixes et variables qui sont engagés pour le développement et la récolte d'actifs biologiques;
- b) tous les autres coûts dans la mesure où ils sont uniquement engagés pour le développement et la récolte d'actifs biologiques, comme les coûts de la main-d'œuvre directe qui ne sont pas inclus dans les coûts des intrants.

Les frais généraux de production fixes sont les coûts indirects de production agricole qui demeurent relativement constants indépendamment du volume de production, tels que l'amortissement et l'entretien des actifs biologiques producteurs, des installations et du matériel de production agricole, et la rémunération relative à la gestion et à l'administration de la ferme. Les frais généraux de production variables sont les coûts indirects de production agricole qui varient directement, ou presque directement, en fonction du volume de production, tels que les matières premières indirectes et la main-d'œuvre indirecte.

Le coût complet des stocks agricoles qui exigent une longue période de préparation pour atteindre leur état d'utilisation ou de vente prévue comprend les charges d'intérêts lorsque la méthode comptable de l'entreprise prévoit l'inscription à l'actif de ces charges. Toutefois, le coût complet des stocks agricoles qui sont destinés et prêts à être utilisés ou vendus au moment de leur acquisition ne comprend pas les charges d'intérêts.



CONCEPT CLÉ

Comme il est précisé plus haut, à la rubrique « Évaluation des stocks agricoles - Modèle du coût », la principale différence entre l'évaluation du coût en utilisant le coût complet ou uniquement les coûts des intrants réside dans le fait que le coût complet englobe les coûts des intrants et les autres coûts de production agricole, y compris une affectation des frais généraux fixes et variables ainsi que tous les autres coûts engagés pour le développement et la récolte d'actifs biologiques. Par conséquent, le coût complet d'un élément de stocks agricoles permet, en théorie, de refléter avec plus d'exactitude le coût véritable de production de l'élément. Toutefois, le coût complet nécessite le recours à des systèmes sophistiqués pour le suivi et l'affectation des coûts aux éléments de stocks agricoles. Selon la nature de l'entreprise, cela peut faire en sorte que le coût d'évaluation des stocks agricoles selon la méthode du coût complet soit supérieur aux avantages. Les entreprises devraient donc effectuer une analyse coûts-avantages pour déterminer la méthode comptable à choisir pour évaluer le coût des stocks agricoles, soit le coût complet ou uniquement les coûts des intrants.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-5

Si la ferme effectue le choix de méthode comptable qui consiste à appliquer le modèle du coût pour évaluer ses stocks de bœuf, elle doit choisir entre le coût complet et uniquement les coûts des intrants pour déterminer le coût des stocks de bœuf.

Les coûts des intrants des stocks de bœuf de la ferme pourraient comprendre le coût d'acquisition des veaux, le coût de la nourriture, de la vaccination et des autres services vétérinaires jusqu'à la maturité des veaux, ainsi que les autres coûts directs de développement et de soin des veaux jusqu'à ce qu'ils soient prêts pour la vente ou l'abattage. Si la ferme embauche des travailleurs pour prendre soin des bovins de boucherie en développement, le coût de la main-d'œuvre embauchée peut être inclus dans les coûts des intrants des stocks de bœuf de la ferme.

Les autres coûts de production agricole pourraient comprendre l'affectation de l'amortissement des immobilisations corporelles utilisées pour l'élevage des bovins de boucherie (comme les remorques utilisées pour le transport des bovins de boucherie ou les bâtiments et enclos utilisés pour les abriter) et l'affectation des frais de gestion et d'administration de la ferme. De plus, comme il peut s'écouler 18 mois pour qu'un veau arrive à maturité et soit abattu comme bœuf, si la méthode comptable de la ferme prévoit l'inscription à l'actif des charges d'intérêts, ces charges seraient incluses dans le coût complet des stocks de bœuf.

Quelles formules de détermination du coût un producteur agricole peut-il utiliser pour évaluer ses stocks agricoles?

Les techniques d'évaluation du coût et les formules de détermination du coût qu'un producteur agricole peut utiliser pour l'affectation du coût de ses stocks agricoles conformément au chapitre 3041 cadrent avec les fondements conceptuels comparatifs du chapitre 3031. Lorsque les éléments de stocks agricoles ne sont pas habituellement fongibles et que les biens sont produits aux fins de projets spécifiques et affectés à de tels projets, le coût de ces éléments est déterminé en utilisant une identification spécifique de leurs coûts individuels. En revanche, lorsque les éléments de stocks agricoles sont habituellement fongibles, le coût des stocks agricoles est déterminé en utilisant la formule du premier entré, premier sorti (PEPS) ou celle du coût moyen pondéré. De plus, les techniques d'évaluation du coût des stocks agricoles, telles que la méthode du coût standard ou la méthode du prix de détail, peuvent être utilisées pour des raisons pratiques si ces méthodes donnent des résultats proches du coût. Le producteur agricole utilise la même formule de détermination du coût pour tous les stocks de nature similaire et utilisés de manière similaire par l'entreprise. Pour les stocks agricoles de nature différente ou utilisés de manière différente, l'application de formules de détermination du coût différentes peut être justifiée.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-6

Les stocks agricoles de lait, de bœuf et de bovins de boucherie immatures de la ferme sont probablement fongibles. La détermination du coût des éléments en utilisant une identification spécifique de leurs coûts individuels pourrait donc être impossible ou inappropriée. La ferme devrait plutôt déterminer le coût des stocks agricoles en utilisant la formule PEPS ou celle du coût moyen pondéré. La ferme n'est pas tenue d'utiliser la même formule de détermination du coût pour les trois types de stocks agricoles.

Qu'arrive-t-il lorsque le coût des stocks agricoles peut ne pas être recouvrable?

Comme il est indiqué plus haut, lorsqu'un producteur agricole évalue ses stocks agricoles en utilisant le modèle du coût, ces stocks sont évalués au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation. Lorsque le coût des stocks agricoles excède leur valeur nette de réalisation, ils sont dépréciés à leur valeur nette de réalisation. Le coût des stocks agricoles peut ne pas être recouvrable si ces stocks ont été endommagés ou si leur qualité s'est détériorée au fil du temps, s'ils ont été détruits en raison de conditions météorologiques, d'une maladie ou d'une catastrophe naturelle, ou si leur prix de vente a subi une baisse. Le coût des stocks agricoles peut également ne pas être recouvrable si les coûts estimés nécessaires pour réaliser la vente ont augmenté.

Une nouvelle évaluation de la valeur nette de réalisation est effectuée lors de chaque période. Lorsque les circonstances qui justifiaient précédemment de déprécier les stocks agricoles en dessous du coût n'existent plus, ou lorsqu'il y a des indications claires 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. Toutefois, 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.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-7

La ferme détient des stocks de bovins de boucherie immatures (stocks agricoles) et de vaches pour la production laitière (actifs biologiques producteurs). Au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2021, deux des vaches de la ferme détenues aux fins de la production laitière ont contracté l'encéphalopathie bovine spongiforme, communément appelée maladie de la vache folle, et en sont mortes. Compte tenu de la proximité entre les bovins de boucherie et les vaches détenus par la ferme, certains des bovins de boucherie composant les stocks de la ferme pourraient avoir été infectés par cette maladie. Si tel est le cas, ces bovins ne pourront pas être vendus, et le coût de ces stocks pourrait ne pas être recouvrable. La ferme devra donc estimer la valeur nette de réalisation de ces bovins de boucherie immatures et comptabiliser une dépréciation afin de ramener la valeur de ces stocks agricoles à leur valeur nette de réalisation si leur coût excède leur valeur nette de réalisation.

Si, au cours d'une période ultérieure, il est déterminé qu'aucun des bovins de boucherie n'a été infecté par la maladie de la vache folle et que, par conséquent, les circonstances qui justifiaient précédemment de déprécier les stocks afin de les ramener à leur valeur nette de réalisation n'existent plus, la dépréciation peut faire l'objet d'une reprise limitée de sorte que la nouvelle valeur comptable des stocks de bovins de boucherie immatures n'excède pas leur coût avant la dépréciation.

Quand le coût des stocks agricoles est-il comptabilisé en charges?

La valeur comptable des stocks agricoles est comptabilisée en charges de la période au cours de laquelle les stocks agricoles sont vendus. Le montant de toute dépréciation des stocks agricoles évalués au coût pour les ramener à leur valeur nette de réalisation et toutes les pertes de stocks agricoles sont comptabilisés en charges de la période au cours de laquelle la dépréciation ou la perte se produit. Le montant de toute reprise d'une dépréciation des stocks agricoles résultant d'une augmentation de la valeur nette de réalisation est comptabilisé comme une réduction du montant des stocks agricoles comptabilisé en charges dans la période au cours de laquelle la reprise intervient.

Les coûts exclus du coût des stocks agricoles sont comptabilisés en charges de la période au cours de laquelle ils sont engagés. Ces coûts sont par exemple :

- a) les montants anormaux de gaspillage de matières premières, de main-d'œuvre ou d'autres facteurs de production agricole;
- b) les coûts de stockage, à moins que ces coûts soient nécessaires au processus de production agricole préalablement à une nouvelle étape de la production agricole;
- c) les frais généraux administratifs qui ne contribuent pas à amener les stocks agricoles à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent;
- d) les frais de commercialisation;
- e) tous les autres coûts de production agricole lorsque le producteur agricole détermine le coût de ses stocks agricoles en utilisant uniquement les coûts des intrants.

Évaluation des stocks agricoles – Modèle de la valeur nette de réalisation

Comment le producteur agricole applique-t-il le modèle de la valeur nette de réalisation?

Le producteur agricole qui applique le modèle de la valeur nette de réalisation (lorsque les conditions énoncées plus haut, à la rubrique « Évaluation des stocks agricoles – Choix de méthode comptable », sont remplies) évalue ses stocks agricoles à la valeur nette de réalisation lors de chaque période. Les variations de la valeur comptable des stocks agricoles qui découlent de variations de la valeur nette de réalisation sont comptabilisées dans le résultat net de la période au cours de laquelle elles se produisent. Enfin, la valeur comptable des stocks agricoles est comptabilisée en charges de la période au cours de laquelle les stocks agricoles sont vendus, et toutes les pertes de stocks agricoles sont comptabilisées en charges de la période au cours de laquelle la perte se produit.

Les sources fiables pour la détermination de la valeur nette de réalisation sont les sources externes qui diffusent des données sur les prix qui sont vérifiables, accessibles au public, régulièrement mises à jour et publiées à une date proche de celle de la date de clôture. La valeur nette de réalisation prend également en considération le but dans lequel les stocks agricoles sont détenus, ainsi que le marché sur lequel le producteur agricole prévoit de conclure des ventes. Par exemple, la valeur nette de réalisation de quantités détenues dans les stocks agricoles pour satisfaire à des contrats de vente fermes est établie en fonction du prix spécifié dans le contrat. S'il n'y a pas de contrat de vente ferme ou si les quantités spécifiées 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 de conclure des ventes. Des provisions peuvent survenir au titre de contrats de vente fermes supérieurs aux quantités de stocks agricoles détenues ou au titre de contrats d'achat fermes.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-8

La ferme détient des stocks agricoles de bovins de boucherie immatures aux fins de la production bovine destinée à la vente à des grossistes. Dans cet exemple, la ferme a choisi d'évaluer ses stocks de bovins de boucherie immatures en utilisant le modèle de la valeur nette de réalisation. Au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2022, la ferme a vendu 12 de ses bovins de boucherie immatures à une autre ferme, pour un montant de 40 000 \$. Au 1^{er} janvier et au 31 décembre 2021, la valeur nette de réalisation de ces 12 bovins de boucherie établie en fonction des prix du marché réalisables sur le marché se chiffrait respectivement à 36 000 \$ et à 38 000 \$. Bien que les bovins de boucherie immatures n'aient pas été vendus avant l'exercice clos le 31 décembre 2022, un gain de 2 000 \$ découlant de la variation de la valeur nette de réalisation des stocks de bovins de boucherie immatures au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2021 serait comptabilisé au cours de cet exercice.

En supposant que la valeur nette de réalisation des bovins de boucherie immatures s'établissait à 40 000 \$ à la date de la vente, un autre gain de 2 000 \$ serait comptabilisé au titre de la variation de la valeur nette de réalisation du 1^{er} janvier 2022 à la date de la vente.

Évaluation des actifs biologiques producteurs

Comment le producteur agricole évalue-t-il initialement ses actifs biologiques producteurs?

Dans le contexte d'un producteur agricole, les actifs biologiques producteurs s'apparentent aux immobilisations corporelles d'une entreprise de fabrication. Les indications comptables du chapitre 3041 sur l'évaluation des actifs biologiques producteurs concordent donc avec celles du chapitre 3061, « Immobilisations corporelles », sur la mesure des immobilisations corporelles. Les actifs biologiques producteurs détenus par un producteur agricole sont initialement évalués au coût.

Le coût des actifs biologiques producteurs correspond au montant de la contrepartie donnée pour acquérir, développer ou améliorer les actifs. Il englobe les frais directement attribuables à l'acquisition, au développement ou à l'amélioration des actifs, y compris les frais engagés pour amener ceux-ci à l'endroit et dans l'état où ils doivent se trouver

aux fins de leur utilisation prévue. Le coût comprend tout coût de mise hors service comptabilisé conformément au chapitre 3110, « Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations ».

Les commissions, les frais juridiques, les frais de transport, les frais d'assurance transport et les droits de douane sont des exemples de frais d'acquisition. Les frais de développement sont les frais engagés pendant la période au cours de laquelle l'actif biologique est en croissance en vue de devenir un actif biologique producteur, et ils comprennent les frais directs (comme la nourriture, les engrais et la main-d'œuvre directe) et les frais indirects attribuables au développement de l'actif. Le coût des actifs biologiques producteurs dont le développement est échelonné dans le temps comprend les coûts de possession directement attribuables au développement, tels que les charges d'intérêts lorsque la méthode comptable de l'entreprise prévoit l'inscription à l'actif de ces charges.

Les coûts engagés pour accroître le potentiel de service d'actifs biologiques producteurs représentent une amélioration. Le potentiel de service peut être accru lorsque la capacité de production ou de service estimée antérieurement est augmentée, que les frais d'exploitation y afférents sont réduits, que la durée de vie ou durée de vie utile est prolongée ou que la qualité des extrants est améliorée. Les coûts engagés pour le maintien du potentiel de service d'un actif biologique producteur représentent des frais d'entretien, et non une amélioration.

Comment les actifs biologiques producteurs devraient-ils être évalués ultérieurement?

Les actifs biologiques producteurs détenus par un producteur agricole sont ultérieurement évalués au coût, diminué de l'amortissement cumulé. L'amortissement est comptabilisé d'une manière logique et systématique qui est appropriée par rapport à la nature d'un actif biologique producteur dont la durée de vie est limitée, ainsi qu'à son utilisation par le producteur agricole. Le montant d'amortissement qui est passé en charges est le plus élevé des montants suivants :

- a) le coût, moins la valeur de récupération, réparti sur la durée de vie de l'actif;
- b) le coût, moins la valeur résiduelle, réparti sur la durée de vie utile de l'actif.

Certains actifs biologiques producteurs sont gérés sur une base collective pour maintenir indéfiniment leur capacité de production collective. On considère que les actifs biologiques producteurs de ce type ont une durée de vie utile indéfinie, et ils ne sont pas amortissables. Cette approche, qui évite de faire le suivi de chacun des éléments des actifs biologiques producteurs, simplifie l'application des indications en matière d'amortissement énoncées au chapitre 3041. Lorsque la durée de vie utile des actifs biologiques producteurs est tenue pour indéfinie, les actifs ne sont pas amortis tant et aussi longtemps que leur durée de vie n'est pas considérée comme limitée.



EXEMPLE 5

Un exemple d'actifs biologiques producteurs gérés sur une base collective serait un troupeau géré sur une base collective pour remplir indéfiniment un quota de production. On considère qu'un troupeau de ce type a une durée de vie utile indéfinie, et il n'est pas amortissable. Les coûts engagés pour le maintien du potentiel de service du troupeau représentent des frais d'entretien, et non une amélioration.

La méthode d'amortissement ainsi que les estimations de la durée de vie et de la durée de vie utile des actifs biologiques producteurs sont révisées périodiquement. Parmi les faits importants qui peuvent indiquer le besoin de réviser la méthode d'amortissement ou les estimations de la durée de vie et de la durée de vie utile d'un actif biologique producteur, on trouve les suivants :

- a) changement dans le niveau d'utilisation de l'actif;
- b) changement dans le mode d'utilisation de l'actif;
- c) retrait de l'actif des activités de production pendant une période prolongée;
- d) maladie ou blessure;
- e) modification de la législation ou de l'environnement, ou évolution des préférences ou des goûts, ayant une incidence sur la durée d'utilisation de l'actif.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-9

En supposant que la ferme ait réfuté la présomption selon laquelle les veaux achetés ou nés dans la ferme constituent des stocks agricoles, et qu'elle ait plutôt classé ces veaux comme des actifs biologiques producteurs au moment de leur comptabilisation initiale parce qu'ils sont utilisés aux fins de la production laitière à leur maturité, la ferme doit déterminer comment ces actifs biologiques producteurs devraient être évalués initialement et ultérieurement.

Les actifs biologiques producteurs sont initialement évalués au coût, qui correspond au montant de la contrepartie donnée pour acquérir, développer ou améliorer les actifs. Dans le cas d'un veau acheté, le coût initial comprendrait le coût d'acquisition du veau ainsi que les frais juridiques, les frais de transport, les frais d'assurance transport et les droits de douane engagés dans le cadre de l'acquisition du veau. Si le veau était né d'une des vaches détenues par la ferme, le coût initial du veau comprendrait les frais de développement engagés pour la production du veau, comme le coût de la nourriture, de la vaccination et des autres services vétérinaires,

et les coûts de la main-d'œuvre directe engagés pour prendre soin du veau avant sa naissance. S'il est déterminé que les vaches détenues à des fins de reproduction ont une durée de vie limitée et qu'elles ne sont pas gérées sur une base collective pour maintenir indéfiniment leur capacité de production collective, le coût initial d'un veau né d'une des vaches détenues par la ferme devrait aussi comprendre l'amortissement de la vache (actif biologique producteur) lui ayant donné naissance.

L'évaluation ultérieure des actifs biologiques producteurs varie selon que la durée de vie utile des actifs est tenue pour limitée ou indéfinie. Bien que chacune des vaches du troupeau laitier de la ferme ait une durée de vie limitée (c'est-à-dire qu'aucune vache ne vivra indéfiniment), la ferme pourrait déterminer qu'elle les gère sur une base collective pour maintenir indéfiniment leur capacité de production collective (autrement dit, à mesure que des vaches périssent, d'autres naissent et croissent pour les remplacer, de sorte que la capacité de production du troupeau dans son ensemble demeure la même). En pareil cas, ces vaches seraient considérées comme ayant une durée de vie utile indéfinie et ne seraient pas amorties. Ces vaches seraient ultérieurement évaluées au coût et soumises à un test de dépréciation lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que leur valeur comptable pourrait ne pas être recouvrable.

Si, en revanche, la ferme détermine qu'elle ne gère pas son troupeau laitier sur une base collective, ces vaches seraient ultérieurement évaluées au coût diminué de l'amortissement cumulé. Les vaches seraient amorties d'une manière logique et systématique qui soit appropriée par rapport à leur nature et à leur utilisation par la ferme. Par exemple, la ferme pourrait déterminer que les vaches produiront une certaine quantité de lait sur leur durée de vie utile et, par conséquent, amortir le coût de chaque vache sur la durée estimative de production laitière pendant sa vie selon le mode d'amortissement par unités d'œuvre. Ce mode d'amortissement peut simplifier la tâche de la ferme lors de la détermination du coût du lait (stocks agricoles) selon la méthode du coût complet, puisque le montant de la charge d'amortissement par unité de lait produite sera connu, et aucune autre affectation de cet amortissement ne sera nécessaire. Par ailleurs, la ferme pourrait déterminer que les vaches produiront du lait pendant un certain nombre d'années, sur une base uniforme chaque année, et donc amortir le coût de chaque vache sur sa durée de vie utile estimative en années selon la méthode de l'amortissement linéaire.

Quand détermine-t-on qu'un actif biologique producteur s'est déprécié?

Un actif biologique producteur amortissable est soumis à un test de dépréciation conformément aux indications du chapitre 3063, « Dépréciation d'actifs à long terme », de la Partie II du *Manuel*. Un actif biologique producteur non amortissable est soumis à un test de dépréciation conformément aux indications du chapitre 3041. Les deux chapitres exigent qu'un actif biologique producteur soit soumis à un test de recouvrabilité lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que sa valeur comptable pourrait ne pas être recouvrable. La valeur comptable d'un actif biologique producteur n'est pas recouvrable si elle excède le total des flux de trésorerie non actualisés qui résulteront vraisemblablement de l'utilisation et de la sortie éventuelle de l'actif. Pour évaluer si tel est le cas, on se fonde sur la valeur comptable de l'actif biologique producteur à la date où celui-ci est soumis à un test de recouvrabilité, que l'actif soit en cours d'utilisation ou en cours de développement.

Une perte de valeur est comptabilisée lorsque la valeur comptable d'un actif biologique producteur ou d'un groupe d'actifs biologiques producteurs n'est pas recouvrable et qu'elle excède sa juste valeur. Les actifs biologiques producteurs qui sont gérés sur une base collective sont regroupés aux fins des tests de dépréciation. La perte de valeur doit correspondre au montant de l'excédent de la valeur comptable de l'actif biologique producteur sur sa juste valeur. Lorsqu'une perte de valeur est comptabilisée, la valeur comptable ajustée devient le nouveau coût de base. Le nouveau coût de base d'un actif biologique producteur amortissable est amorti en conformité avec les indications précitées. Une perte de valeur comptabilisée à l'égard d'un actif biologique producteur ne fait pas l'objet de reprises si la juste valeur s'accroît ultérieurement.

Comment la sortie d'un actif biologique producteur est-elle comptabilisée?

Lorsqu'un producteur agricole cesse d'utiliser un actif biologique producteur à des fins de production, cet actif est évalué au plus faible de sa valeur comptable et de sa juste valeur diminuée des frais de vente jusqu'à ce qu'il soit vendu ou sorti autrement que par la vente. Un actif biologique producteur qui cesse d'être utilisé à des fins de production n'est pas amorti. Une perte est comptabilisée pour toute réduction initiale ou ultérieure de la valeur comptable pour la ramener à 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 pour ramener la valeur comptable à la juste valeur diminuée des frais de vente. Un gain ou une perte non comptabilisé antérieurement qui résulte de la vente d'un actif biologique producteur ou d'un groupe d'actifs biologiques producteurs est comptabilisé à la date de la vente.

L'[annexe 3](#) présente un arbre de décision pour aider le producteur agricole à comptabiliser ses actifs biologiques producteurs.

Considérations relatives à la présentation et aux informations à fournir

Comment les stocks agricoles et les actifs biologiques producteurs devraient-ils être présentés et classés dans le bilan du producteur agricole?

Le producteur agricole présente ses stocks agricoles et ses actifs biologiques producteurs sous des postes distincts dans son bilan. Le chapitre 3041 ne contient pas d'indications spécifiques sur le classement des actifs biologiques (c'est-à-dire comme des actifs à court terme ou à long terme). Par conséquent, le producteur agricole devrait consulter les indications contenues dans le chapitre 1510, « Actif et passif à court terme », de la Partie II du *Manuel*. Selon la définition énoncée dans le chapitre 1510, l'actif à court terme comprend les éléments normalement réalisables dans l'année qui suit la date du bilan ou au cours du cycle normal d'exploitation s'il excède un an. Par conséquent, les producteurs agricoles devront exercer leur jugement pour déterminer, en fonction des faits et des circonstances pertinents, si les stocks agricoles et les actifs biologiques producteurs devraient être classés comme des actifs à court terme ou à long terme.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-10

La ferme détient des stocks agricoles de bovins de boucherie immatures, de bœuf et de lait. Elle détient des actifs biologiques producteurs prenant la forme d'un troupeau laitier. Dans son bilan, la ferme présenterait ses stocks agricoles séparément de ses actifs biologiques producteurs. Comme on s'attend à ce que le troupeau laitier soit utilisé pendant plus d'un an, les actifs biologiques producteurs seraient probablement présentés comme des actifs à long terme.

La ferme doit exercer son jugement aux fins du classement de ses stocks agricoles dans l'actif à court terme ou à long terme. Les stocks de lait et de bœuf de la ferme seraient probablement classés dans l'actif à court terme, étant donné que la ferme s'attendrait à les vendre (et donc à les réaliser) dans l'année qui suit la date du bilan. En revanche, les stocks de bovins de boucherie immatures de la ferme pourraient être classés dans l'actif à court terme ou à long terme, selon la durée restante de leur cycle de vie avant que le bœuf ne puisse être récolté. Si les bovins de boucherie ont été achetés ou sont nés à une date se rapprochant de la clôture de l'exercice, cela peut prendre plus d'un an à compter de la date du bilan pour qu'ils arrivent à maturité et que le bœuf soit récolté. En pareil cas, il peut être approprié de classer cette partie des stocks de bovins de boucherie de la ferme dans l'actif à long terme, et la partie restante de ces stocks qui arrivera à maturité dans l'année qui suit la date du bilan, dans l'actif à court terme.

Comment les gains et les pertes découlant des variations de la valeur nette de réalisation devraient-ils être présentés dans l'état des résultats du producteur agricole?

Le chapitre 3041 ne contient pas d'indications spécifiques sur la présentation des gains et des pertes découlant des variations de la valeur nette de réalisation des stocks agricoles dans l'état des résultats des producteurs agricoles. Il existe une grande diversité des pratiques relatives à la présentation de ces gains et de ces pertes dans l'état des résultats; par ailleurs, il n'y a aucune indication spécifique dans d'autres chapitres de la Partie II du *Manuel* en ce qui concerne la présentation de gains et de pertes similaires dans l'état des résultats des entreprises qui ne sont pas des producteurs agricoles. La présentation des gains et des pertes découlant des variations de la valeur nette de réalisation dans l'état des résultats des producteurs agricoles continuera donc de relever du jugement professionnel.

Les modifications apportées au chapitre 1520, « État des résultats », de la Partie II du *Manuel* comprennent des exigences supplémentaires en matière de présentation des stocks agricoles et des actifs biologiques producteurs. Le producteur agricole est tenu de présenter soit séparément dans le corps même de l'état des résultats, soit par voie de notes (avec mention du libellé du poste qui les contient) les montants suivants relativement aux stocks agricoles :

- i) le total des gains et pertes, pour la période considérée, découlant des variations de la valeur comptable des stocks agricoles évalués selon le modèle de la valeur nette de réalisation;
- ii) le montant des stocks agricoles comptabilisé en charges dans la période selon le modèle du coût ou de la valeur nette de réalisation.

De plus, le producteur agricole est tenu de présenter soit séparément dans le corps même de l'état des résultats, soit par voie de notes (avec mention du libellé du poste qui les contient) les montants suivants relativement aux actifs biologiques producteurs :

- i) l'amortissement des actifs biologiques producteurs amortissables;
- ii) le montant de toute perte de valeur comptabilisée au cours de la période;
- iii) le montant total des gains et pertes comptabilisés à l'égard des actifs biologiques producteurs qui ont été vendus ou sortis autrement que par la vente.

Quelles sont les obligations d'information relatives aux stocks agricoles?

Les obligations d'information énoncées au chapitre 3041 visent à faire en sorte que les utilisateurs disposent de suffisamment d'informations pour comprendre les états financiers et être en mesure de demander des renseignements pertinents, au besoin, concernant des postes ou des opérations en particulier. Cet objectif repose sur la prémisse que les utilisateurs d'états financiers d'entreprises à capital fermé qui ont besoin d'informations supplémentaires peuvent les demander à l'entreprise, et qu'ils les recevront habituellement.

Les informations qui suivent doivent être fournies dans les états financiers d'un producteur agricole qui détient des stocks agricoles :

- a) une description qualitative de chaque grande catégorie de stocks agricoles;
- b) les quantités détenues de chaque grande catégorie de stocks agricoles, si elles sont facilement déterminables;
- c) les méthodes comptables adoptées pour évaluer les stocks agricoles de nature similaire et utilisés de manière similaire.

La description quantitative des grandes catégories de stocks agricoles d'un producteur agricole doit comprendre des informations sur le nombre d'unités dans chaque catégorie. Par exemple, la description quantitative pourrait indiquer le poids d'une culture récoltée ou le nombre d'acres d'une culture non récoltée.

Des informations supplémentaires doivent être fournies par un producteur agricole qui comptabilise ses stocks agricoles selon le modèle du coût, notamment :

- a) la méthode comptable adoptée pour déterminer le coût des stocks, y compris les techniques d'évaluation du coût (soit le coût complet ou uniquement les coûts des intrants);
- b) les formules de détermination du coût utilisées;
- c) la valeur comptable totale de chaque grande catégorie de stocks agricoles;
- d) le montant des stocks comptabilisé en charges dans la période.

De plus, lorsqu'un producteur agricole détermine le coût de ses stocks agricoles en utilisant uniquement les coûts des intrants, il doit fournir une description des coûts des intrants pris en compte dans l'évaluation des stocks agricoles.

De même, des informations supplémentaires doivent être fournies par un producteur agricole qui comptabilise ses stocks agricoles selon le modèle de la valeur nette de réalisation, notamment :

- a) une description de la méthode utilisée pour déterminer la valeur nette de réalisation;
- b) la valeur comptable de chaque grande catégorie;
- c) le total des gains et pertes découlant des variations de la valeur comptable pour la période considérée et, s'il n'est pas présenté séparément, le libellé du poste de l'état des résultats dans lequel le total de ces gains et pertes a été pris en compte;
- d) le montant des stocks comptabilisé en charges dans la période.

Quelles sont les obligations d'information relatives aux actifs biologiques producteurs?

Les informations qui suivent doivent être fournies dans les états financiers d'un producteur agricole qui détient des actifs biologiques producteurs :

- a) une description qualitative de chaque grande catégorie d'actifs biologiques producteurs;
- b) les quantités détenues de chaque grande catégorie d'actifs biologiques producteurs¹², si elles sont facilement déterminables¹³;
- c) pour chaque grande catégorie d'actifs amortis :
 - i) le coût,
 - ii) l'amortissement cumulé, y compris le montant de toute perte de valeur,
 - iii) la méthode d'amortissement utilisée, y compris la période ou le taux d'amortissement,
 - iv) le montant de l'amortissement qui est passé en charges au cours de la période;
- d) pour chaque grande catégorie d'actifs biologiques producteurs non amortis du fait qu'ils sont gérés sur une base collective pour maintenir indéfiniment leur capacité de production collective, la valeur comptable;
- e) pour toute perte de valeur comptabilisée, une description des faits et circonstances qui sont à l'origine de la dépréciation;
- f) le montant de toute perte de valeur comptabilisée et, si elle n'est pas présentée séparément, le libellé du poste de l'état des résultats dans lequel cette perte a été prise en compte;
- g) le total des gains et pertes comptabilisés en cas de vente ou autre sortie et, s'il n'est pas présenté séparément, le libellé du poste de l'état des résultats dans lequel le total de ces gains et pertes a été pris en compte.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-11

Dans cet exemple, la ferme a choisi d'évaluer ses stocks agricoles de bovins de boucherie immatures selon le modèle du coût (lequel est déterminé en utilisant le coût complet) et ses stocks agricoles de bœuf selon le modèle de la valeur nette de réalisation. De plus, la ferme a déterminé que son troupeau laitier répond à la définition d'actifs biologiques producteurs et qu'il est géré sur une base collective

12 La description quantitative des grandes catégories d'actifs biologiques producteurs du producteur agricole doit comprendre des informations sur le nombre d'unités dans chaque catégorie. Par exemple, la description quantitative pourrait indiquer le nombre d'animaux dans un troupeau.

13 Un producteur agricole est tenu de fournir des informations sur les quantités d'actifs biologiques producteurs et de stocks agricoles uniquement lorsque ces informations sont facilement déterminables. Un producteur agricole peut ainsi fournir des informations sur les quantités, mais il n'est pas tenu de le faire si les coûts devant être engagés à cet effet l'emportent sur les avantages des informations fournies.

pour maintenir indéfiniment sa capacité de production collective. Il peut y avoir lieu d'inclure les principales méthodes comptables qui suivent dans les notes afférentes aux états financiers de la ferme :

Principales méthodes comptables

[a] Stocks agricoles évalués au coût

Les stocks agricoles de bovins de boucherie immatures de la ferme sont évalués au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation, lequel coût est déterminé en utilisant le coût complet et affecté selon la formule du PEPS. Le coût complet des stocks agricoles comprend tous les coûts des intrants et les autres coûts de production agricole engagés pour amener ces stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Les coûts des intrants des stocks de bovins de boucherie immatures de la ferme comprennent le coût d'acquisition du veau, le coût de la nourriture, de la vaccination et des autres services vétérinaires jusqu'à la maturité du veau, ainsi que les coûts de la main-d'œuvre embauchée pour prendre soin des bovins de boucherie jusqu'à leur maturité. Les autres coûts de production agricole comprennent une affectation de l'amortissement des remorques utilisées pour le transport des bovins et des bâtiments et enclos utilisés pour les abriter, et une affectation des frais de gestion et d'administration de la ferme.

[b] Stocks agricoles évalués à la valeur nette de réalisation

Les stocks agricoles de bœuf de la ferme sont évalués selon le modèle de la valeur nette de réalisation lorsque toutes les conditions suivantes sont remplies :

1. il existe un prix du marché fiable, facilement déterminable et réalisable pour le produit;
2. les frais de sortie qui se rattachent au produit peuvent être évalués de façon fiable et sont prévisibles;
3. le produit est prêt à la livraison.

Selon le modèle de la valeur nette de réalisation, ces stocks sont évalués à leur valeur nette de réalisation lors de chaque période, et les variations de leur valeur comptable qui découlent de variations de la valeur nette de réalisation sont comptabilisées dans le résultat net de la période au cours de laquelle elles se produisent. La ferme détermine la valeur nette de réalisation de ses stocks agricoles en utilisant le

modèle de la valeur nette de réalisation sur la base du prix spécifié dans les contrats de vente fermes à la fin de la période. La valeur nette de réalisation est déterminée en utilisant la formule du coût moyen pondéré.

Lorsque les conditions requises pour l'évaluation à la valeur nette de réalisation ne sont pas toutes remplies, les stocks agricoles de bœuf de la ferme sont évalués au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation, lequel coût est déterminé en utilisant le coût complet et affecté selon la formule du coût moyen pondéré. Le coût complet des stocks agricoles comprend tous les coûts des intrants et les autres coûts de production agricole engagés pour amener ces stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Les coûts des intrants des stocks agricoles de bœuf de la ferme comprennent le coût d'acquisition du veau, le coût de la nourriture, de la vaccination et des autres services vétérinaires jusqu'à la maturité du veau, les autres coûts nécessaires pour amener le veau à l'état où il sera vendu ou abattu, ainsi que le coût de la main-d'œuvre embauchée pour prendre soin des bovins de boucherie en développement. Les autres coûts de production agricole comprennent une affectation de l'amortissement des remorques utilisées pour le transport des bovins, des bâtiments et enclos utilisés pour les abriter, ainsi qu'une affectation des frais de gestion et d'administration de la ferme.

[c] Actifs biologiques producteurs

La ferme détient des actifs biologiques producteurs prenant la forme d'un troupeau laitier. La ferme gère son troupeau laitier sur une base collective pour remplir indéfiniment son quota de production. Ces actifs sont donc considérés comme ayant une durée de vie utile indéfinie et ils ne sont pas amortissables. Le troupeau laitier de la ferme est soumis à un test de dépréciation lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que sa valeur comptable pourrait ne pas être recouvrable. Comme ces actifs sont gérés sur une base collective, ils sont regroupés aux fins des tests de dépréciation.

Une perte de valeur est constatée lorsque la valeur comptable du troupeau laitier de la ferme n'est pas recouvrable et qu'elle excède sa juste valeur. La valeur comptable du groupe d'actifs n'est pas recouvrable si elle excède le total des flux de trésorerie non actualisés qui résulteront vraisemblablement de leur utilisation et de leur sortie éventuelle. Une perte de valeur, le cas échéant, se calcule comme le montant de l'excédent de la valeur comptable du groupe d'actifs sur sa juste valeur.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-12

Cet exemple présente des exemples de notes afférentes aux états financiers de la ferme. Dans cet exemple, les stocks agricoles de la ferme se composent de stocks de bovins de boucherie immatures, de bœuf et de lait. Ses actifs biologiques producteurs s'entendent de son troupeau laitier, lequel est géré sur une base collective pour maintenir indéfiniment sa capacité de production collective.

Notes afférentes aux états financiers

1. Stocks agricoles

Les stocks agricoles de la ferme se composent des éléments suivants :

	2022	2021
Bovins de boucherie immatures - au coût	650 000 \$	593 000 \$
Bœuf - à la valeur nette de réalisation	25 000	32 000
Lait - à la valeur nette de réalisation	19 000	17 000
	694 000 \$	642 000 \$

Au 31 décembre 2022, la ferme détenait 313 bovins de boucherie immatures (297 en 2021), environ 2 500 kilogrammes de bœuf (3 200 en 2021) et environ 25 000 litres de lait (23 000 en 2021).

Au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2022, les montants des stocks agricoles comptabilisés en charges par la ferme s'établissaient comme suit :

	2022	2021
Bovins de boucherie immatures	5 000 \$	12 000 \$
Bœuf	1 800 000	1 900 000
Lait	3 200 000	2 750 000
	5 005 000 \$	4 662 000 \$

Au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2022, la ferme a comptabilisé les gains (pertes) découlant des variations de la valeur nette de réalisation de ses stocks agricoles qui suivent :

	2022	2021
Bœuf	10 000 \$	(6 000) \$
Lait	(2 000)	19 000
	8 000 \$	13 000 \$

2. Actifs biologiques producteurs

Les actifs biologiques producteurs de la ferme se composent des éléments suivants :

	2022		2021	
	Nombre d'animaux	Valeur comptable	Nombre d'animaux	Valeur comptable
Troupeau laitier				
Génisses	58	70 000 \$	59	66 000 \$
Vaches adultes	303	420 000	304	486 000
Taureaux	12	36 000	12	52 000
	373	526 000 \$	375	604 000 \$



EXEMPLE 6

Cet exemple présente des exemples de notes afférentes aux états financiers de la Porcherie familiale Rose inc. (« la porcherie »), située à Calgary, en Alberta, pour illustrer les obligations d'information relatives à ses actifs biologiques producteurs. Les actifs biologiques producteurs de la porcherie comprennent un troupeau reproducteur composé de truies et de verrats. La porcherie ne gère pas son troupeau reproducteur sur une base collective pour maintenir indéfiniment sa capacité de production collective. Par conséquent, chaque animal du troupeau reproducteur est amorti sur sa durée de vie utile estimative, selon la méthode de l'amortissement linéaire.

Principales méthodes comptables

[a] Actifs biologiques producteurs

La porcherie détient des actifs biologiques producteurs prenant la forme d'un troupeau reproducteur. Chaque animal composant le troupeau reproducteur de la porcherie est évalué au coût diminué de l'amortissement cumulé. L'amortissement est calculé selon la méthode de l'amortissement linéaire sur la durée de vie utile estimative des animaux composant le troupeau reproducteur, et comptabilisé comme suit :

Truies	6 ans
Verrats	31 mois

Le troupeau reproducteur de la porcherie est soumis à un test de recouvrabilité lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que sa valeur comptable pourrait ne pas être recouvrable. La valeur comptable du troupeau reproducteur n'est pas recouvrable si elle excède le total des flux de trésorerie non actualisés qui résulteront vraisemblablement de son utilisation et de sa sortie éventuelle. Une perte de valeur, correspondant au montant de l'excédent de la valeur comptable du troupeau reproducteur sur sa juste valeur, est comptabilisée lorsque la valeur comptable du troupeau reproducteur n'est pas recouvrable et qu'elle excède sa juste valeur. Une perte de valeur ne fait pas l'objet de reprises si la juste valeur de l'actif en cause s'accroît ultérieurement.

Notes afférentes aux états financiers

1. Actifs biologiques producteurs

Les actifs biologiques producteurs de la porcherie se composent des éléments suivants :

	Nombre d'animaux	2022			2021
		Coût	Amortissement cumulé	Valeur comptable nette	Valeur comptable nette
Truies :					
Jeunes truies vides	12	12 000 \$	- \$	12 000 \$	13 000 \$
Jeunes truies fécondées	15	15 000	2 500	12 500	14 000
Une portée	19	19 000	6 333	12 667	9 600
Deux portées	17	17 000	8 500	8 500	11 500
Trois portées	32	32 000	21 333	10 667	12 300
Quatre portées	27	27 000	22 500	4 500	5 000
Nombre total de truies	122	122 000 \$	61 166 \$	60 834 \$	65 400 \$

	Nombre d'animaux	2022			2021
		Coût	Amortissement cumulé	Valeur comptable nette	Valeur comptable nette
Verrats :					
Jusqu'à 12 mois	5	5 000 \$	968 \$	4 032 \$	3 200 \$
De 13 à 16 mois	6	6 000	2 710	3 290	5 400
De 17 à 20 mois	4	4 000	2 323	1 677	2 200
De 21 à 24 mois	9	9 000	6 387	2 613	3 600
De 25 à 28 mois	3	3 000	2 516	484	950
De 29 à 31 mois	10	10 000	9 677	323	450
<hr/>					
Nombre total de verrats	37	37 000 \$	24 581 \$	12 419 \$	15 800 \$
<hr/>					
	159	159 000 \$	85 747 \$	73 253 \$	81 200 \$

Au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2022, la porcherie a comptabilisé une charge d'amortissement de 27 000 \$ (19 000 \$ en 2021) à l'égard de ses actifs biologiques producteurs.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Le chapitre 3041 s'applique aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2021. Une application anticipée est permise.

Quelles sont les dispositions transitoires, y compris les allègements transitoires, prévues lors de l'application initiale du chapitre 3041?

Le producteur agricole est tenu d'appliquer le chapitre 3041 rétrospectivement, en tenant compte des dispositions transitoires suivantes¹⁴, qui ont pour but de faciliter l'adoption du chapitre sans occasionner trop de frais :

1. Le producteur agricole peut choisir, pour chacun des actifs, d'évaluer les stocks agricoles ou les actifs biologiques producteurs à leur valeur nette de réalisation au début de l'exercice au cours duquel le chapitre 3041 est appliqué pour la première fois (par

¹⁴ Ces dispositions transitoires sont appliquées au choix du producteur agricole. Un producteur agricole pourrait ainsi choisir d'appliquer le chapitre 3041 sur une base rétrospective intégrale, sans se prévaloir des allègements transitoires.

exemple, le 1^{er} janvier 2021, si le producteur agricole applique le chapitre 3041 à sa date d'entrée en vigueur)¹⁵. Il utilise cette valeur nette de réalisation comme coût réputé de l'actif à cette date. Toute différence entre le coût réputé de l'actif à cette date et la valeur comptable figurant au bilan de clôture de l'exercice précédent est portée au solde d'ouverture des bénéfices non répartis à la date à laquelle le chapitre 3041 est appliqué pour la première fois.

2. Le producteur agricole n'est pas tenu d'apporter des ajustements rétrospectifs relativement aux stocks agricoles ou aux actifs biologiques producteurs qui ont été décomptabilisés :
 - a) soit durant l'exercice au cours duquel le chapitre 3041 est appliqué pour la première fois;
 - b) soit durant l'exercice qui précède immédiatement la date à laquelle le chapitre 3041 est appliqué pour la première fois (par exemple, si le producteur agricole applique le chapitre 3041 pour la première fois à sa date d'entrée en vigueur, il ne serait pas tenu d'apporter des ajustements rétrospectifs relativement aux stocks agricoles qui ont été décomptabilisés au cours des exercices clos le 31 décembre 2020 ou le 31 décembre 2021).

Si le producteur agricole applique la disposition transitoire prévue afin d'utiliser la valeur nette de réalisation comme coût réputé pour évaluer les stocks agricoles ou les actifs biologiques producteurs, l'entreprise doit présenter dans ses états financiers de l'exercice au cours duquel le chapitre 3041 est appliqué pour la première fois :

- a) une description des actifs pour lesquels le choix du coût réputé a été appliqué;
- b) la valeur nette de réalisation des actifs à la date à laquelle le choix est appliqué;
- c) le libellé du ou des postes du bilan dans lesquels ces actifs ont été pris en compte.

EXEMPLE ILLUSTRATIF 1-13

Cet exemple présente des exemples de notes afférentes aux états financiers de la ferme dans l'exercice au cours duquel le chapitre 3041 est appliqué pour la première fois. La ferme a adopté le chapitre 3041 à sa date d'entrée en vigueur, soit le 1^{er} janvier 2021. Les exemples de notes qui suivent figureraient donc dans ses états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2021.

Avant l'adoption du chapitre 3041, la ferme évaluait tous ses stocks agricoles au coût, lequel était déterminé en utilisant uniquement les coûts des intrants. Lors de l'adoption du chapitre 3041, la ferme a choisi d'appliquer la méthode comptable

15 Cette disposition transitoire a pour but de procurer un allègement aux producteurs agricoles qui ne disposent pas des données historiques nécessaires pour déterminer le coût des stocks agricoles et des actifs biologiques producteurs acquis ou développés au cours des périodes antérieures.

consistant à évaluer ses stocks agricoles de bovins de boucherie immatures selon le modèle du coût (lequel coût étant déterminé en utilisant le coût complet) et à évaluer ses stocks agricoles de bœuf et de lait à la valeur nette de réalisation lors de chaque période.

Également avant l'adoption du chapitre 3041, la ferme évaluait son troupeau laitier à la valeur nette de réalisation lors de chaque période, et comptabilisait en résultat net les gains et les pertes découlant des variations de la valeur nette de réalisation. Lors de l'adoption du chapitre 3041, la ferme doit évaluer son troupeau laitier au coût. De plus, comme la ferme a déterminé qu'elle gère son troupeau laitier sur une base collective pour maintenir indéfiniment sa capacité de production collective, son troupeau laitier ne sera pas amortissable.

La ferme appliquera le chapitre 3041 rétrospectivement. Toutefois, en application des dispositions transitoires prévues dans le chapitre 3041, la ferme a choisi d'évaluer son troupeau laitier à sa valeur nette de réalisation au 1^{er} janvier 2021. Elle utilisera donc cette valeur nette de réalisation comme coût réputé du troupeau laitier à cette date.

Notes afférentes aux états financiers

1. Changement de méthode comptable

Le 1^{er} janvier 2021, la ferme a adopté le chapitre 3041, « Agriculture », en conformité avec les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Le chapitre 3041 prévoit des indications spécifiques faisant autorité concernant la comptabilisation des actifs biologiques et des produits récoltés des actifs biologiques pour les entreprises à capital fermé qui exercent des activités de production agricole. Auparavant, ces actifs biologiques étaient comptabilisés conformément à d'autres chapitres applicables des NCECF.

Selon le chapitre 3041, les actifs biologiques sont séparés entre les stocks agricoles et les actifs biologiques producteurs. Les stocks agricoles sont évalués soit selon le modèle du coût (le coût étant déterminé en utilisant le coût complet ou uniquement les coûts des intrants), soit selon le modèle de la valeur nette de réalisation (lorsque certaines conditions sont remplies). Les actifs biologiques producteurs sont évalués au coût diminué de l'amortissement cumulé et des pertes de valeur, le cas échéant, sauf s'ils sont gérés sur une base collective pour maintenir indéfiniment leur capacité de production collective. On considère que les actifs biologiques producteurs de ce type ont une durée de vie utile indéfinie, et ils ne sont pas amortissables.

La ferme a appliqué le chapitre 3041 rétrospectivement, avec retraitement de ses états financiers des périodes antérieures. Toutefois, conformément aux dispositions transitoires du chapitre 3041, elle a choisi d'évaluer son troupeau laitier à sa valeur nette de réalisation au 1^{er} janvier 2021, soit 590 000 \$. Le troupeau laitier de la ferme est pris en compte dans le poste « actifs biologiques producteurs » du bilan. Comme le troupeau laitier de la ferme était auparavant évalué à la valeur nette de réalisation, l'adoption du chapitre 3041 n'a eu aucune incidence sur la valeur comptable des actifs biologiques producteurs de la ferme au 31 décembre 2020.

Avant l'adoption du chapitre 3041, la ferme évaluait tous ses stocks agricoles au coût, lequel coût était déterminé en utilisant uniquement les coûts des intrants. Lors de l'adoption du chapitre 3041, la ferme a fait le choix de méthode comptable consistant à évaluer ses stocks agricoles de bovins de boucherie immatures au coût (le coût étant déterminé en utilisant le coût complet) et à évaluer ses stocks de bœuf et de lait à leur valeur nette de réalisation lors de chaque période.

Les effets de l'adoption du chapitre 3041 sur les états financiers de la ferme au 31 décembre 2020 et pour l'exercice clos à cette date sont les suivants :

	Montant présenté antérieurement	Ajustement	Montant retraité
Bilan			
Stocks agricoles*	663 000 \$	35 000 \$	698 000 \$
Bénéfices non répartis	1 500 000	42 000	1 542 000
État des résultats			
Augmentation de la valeur nette de réalisation des stocks agricoles	-	15 000	15 000
Coût des ventes	490 000	55 000	545 000
Coûts de production	250 000	(75 000)	175 000
Bénéfice net	450 000	35 000	485 000
État des bénéfices non répartis			
Bénéfices non répartis à l'ouverture de l'exercice	1 050 000	7 000	1 057 000
Bénéfices non répartis à la clôture de l'exercice	1 500 000	42 000	1 542 000

	Montant présenté antérieurement	Ajustement	Montant retraité
État des flux de trésorerie			
Bénéfice net	450 000	35 000	485 000
Augmentation de la valeur nette de réalisation des stocks agricoles	-	(15 000)	(15 000)
Variations nettes des élé- ments hors caisse du fonds de roulement	1 300 000 \$	(20 000) \$	1 280 000 \$

* L'ajustement des stocks agricoles englobe ce qui suit :

1. une augmentation de 20 000 \$ attribuable à l'évaluation des stocks agricoles de bovins de boucherie immatures de la ferme en utilisant le coût complet plutôt qu'uniquement les coûts des intrants;
2. une augmentation de 15 000 \$ attribuable à l'évaluation des stocks agricoles de bœuf et de lait de la ferme à la valeur nette de réalisation plutôt qu'au coût.

Modifications corrélatives

Des modifications corrélatives mineures ont été apportées à plusieurs chapitres de la Partie II du *Manuel*. La plus importante a été l'élimination de l'exemption énoncée au chapitre 3031, qui permettait antérieurement, conformément aux pratiques bien établies dans le secteur, l'évaluation à la valeur nette de réalisation des animaux et des plantes vivants ainsi que des produits récoltés des actifs biologiques détenus par des producteurs agricoles. Pour les exercices ouverts à compter de l'entrée en vigueur du chapitre 3041, les animaux et les plantes vivants ainsi que les produits récoltés des actifs biologiques qui sont détenus par des producteurs agricoles et qui répondent à la définition de stocks agricoles entreront dans le champ d'application de ce chapitre.

Des modifications corrélatives ont été apportées au chapitre 1500, « Application initiale des normes », qui permet aux nouveaux adoptants des normes d'appliquer les dispositions transitoires décrites plus haut, lors de l'application initiale des NCECF.

Applicabilité du chapitre 3041 aux organismes sans but lucratif

Les organismes sans but lucratif (OSBL) du secteur privé ont le choix d'adopter la Partie III (Normes comptables pour les organismes sans but lucratif) ou la Partie I (Normes internationales d'information financière) du *Manuel*. Un OSBL du secteur privé qui applique les normes comptables de la Partie III du *Manuel* appliquera les normes pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du *Manuel* si celles-ci traitent de questions non couvertes par la Partie III. Les OSBL qui sont des producteurs agricoles sont donc tenus d'appliquer les indications du chapitre 3041.

Effets éventuels de l'adoption du chapitre 3041

Les effets de l'adoption du chapitre 3041 pour un producteur agricole donné varieront en fonction des méthodes comptables appliquées par celui-ci avant l'adoption du chapitre 3041. Comme il est mentionné plus haut, avant l'introduction du chapitre 3041, la Partie II du *Manuel* ne contenait pas d'indications faisant autorité pour les producteurs agricoles. Le principal objectif du chapitre 3041 est de fournir des indications faisant autorité sur la comptabilisation des actifs biologiques.

Par conséquent, on s'attend à ce que les effets de l'adoption du chapitre 3041 pour les producteurs agricoles soient variés, ceux-ci pouvant être mineurs aussi bien qu'importants (selon les méthodes comptables suivies par le producteur agricole), et il pourrait en résulter des changements importants dans le bilan et l'état des résultats des producteurs agricoles. Les producteurs agricoles devraient donc amorcer dès que possible leur analyse des effets du chapitre 3041 sur leurs états financiers. Tout changement devrait être communiqué à tous les utilisateurs des états financiers touchés.

Autres ressources

CPA Canada

- [Normes comptables pour les entreprises à capital fermé : Guide sommaire sur les ressources](#)

CNC

- [Base des conclusions - Chapitre 3041, Agriculture](#)

Personne-ressource

Nous vous prions de faire parvenir vos commentaires sur le présent document d'information, ou vos suggestions pour les prochains documents d'information, à :

Dina Georgious, CPA, CA

Directrice de projets, Information financière

Recherche, orientation et soutien

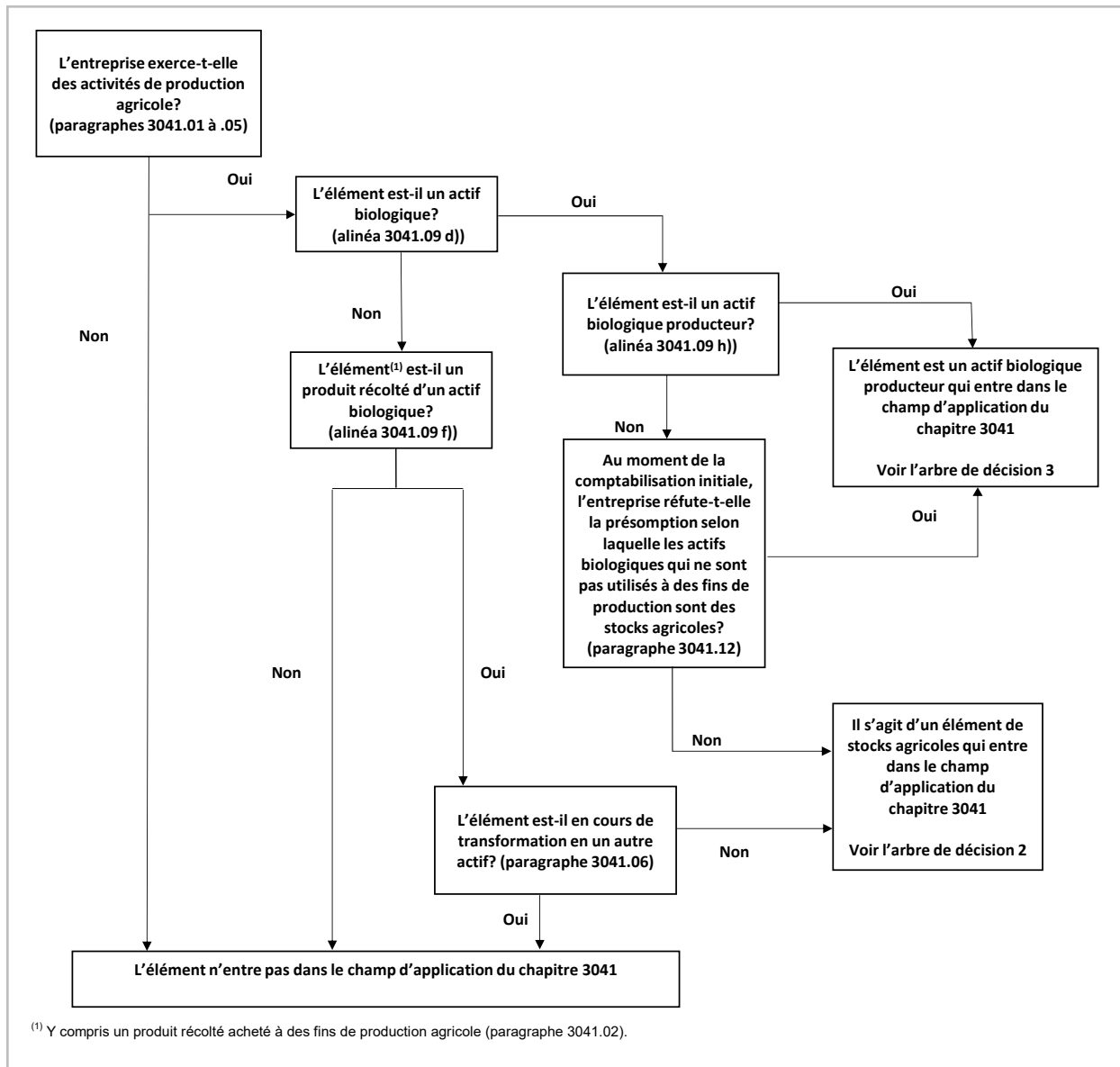
Comptables professionnels agréés du Canada

277, rue Wellington Ouest

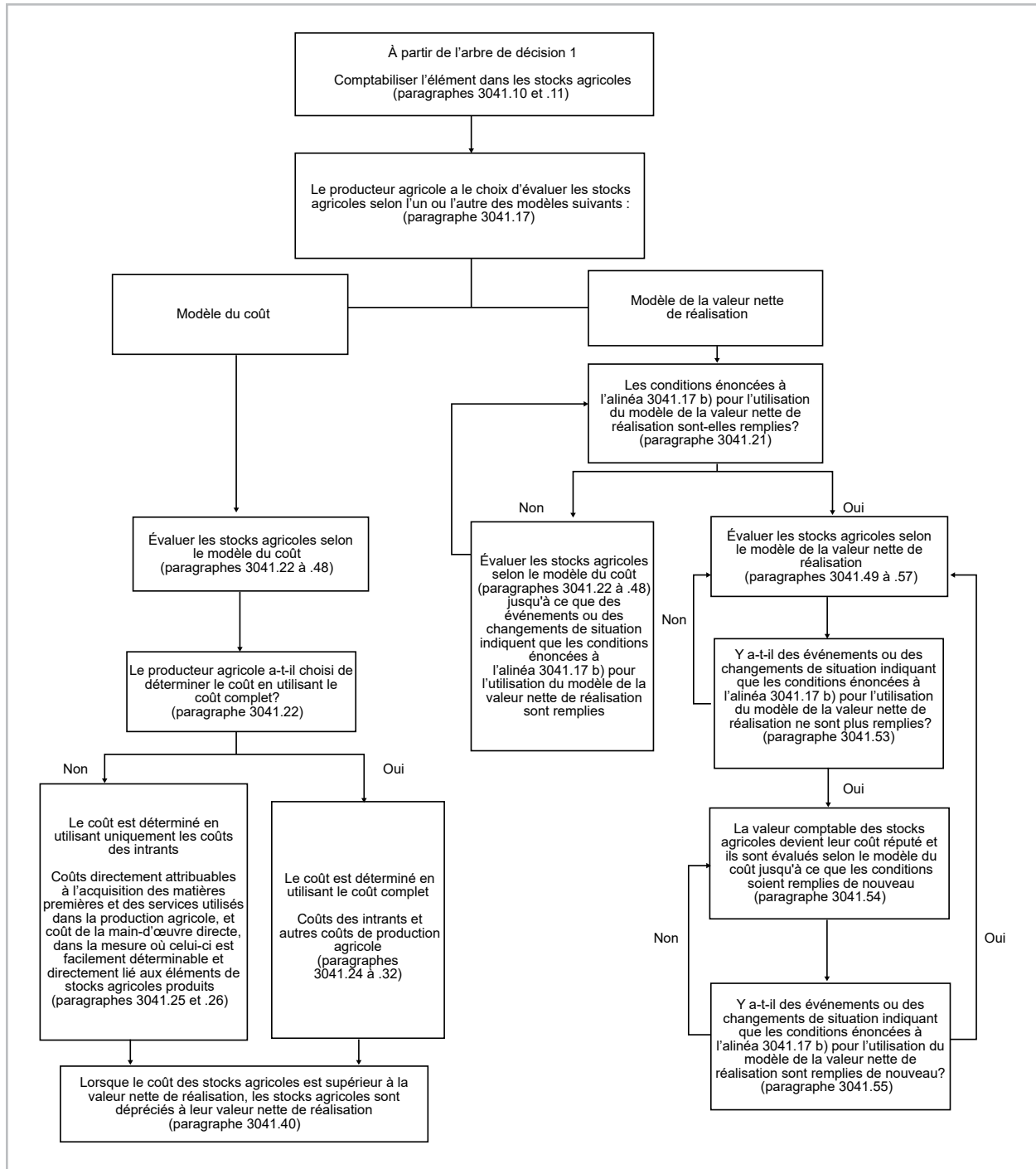
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Courriel : dgeorgious@cpacanada.ca

Annexe 1 – Arbre de décision 1 – Champ d'application du chapitre 3041



Annexe 2 – Arbre de décision 2 – Comptabilisation et évaluation des stocks agricoles



Annexe 3 – Arbre de décision 3 – Comptabilisation et évaluation des actifs biologiques producteurs

