

**FLASH INFO**  
SEPTEMBRE 2025

**OPÉRATIONS  
SPÉCIFIQUES  
DES ENTITÉS  
AGRICOLES**



Section 1 : Actifs biologiques et production agricole  
Section 2 : Méthodes d'évaluation

[info@exco-cacoges.com](mailto:info@exco-cacoges.com)  
+242 06 989 06 06

## I. INTRODUCTION

L'activité agricole est la gestion par une entité de la transformation biologique et de la récolte d'actifs biologiques (animaux ou végétaux vivants) pour la vente ou pour la transformation en production agricole ou en d'autres actifs biologiques.

L'exploitation agricole présente tous les caractères économiques de "l'entité" :

- elle utilise divers investissements productifs, qu'elle finance par capitaux propres ou par emprunts ;
- elle combine les facteurs de production dans le cadre de son "cycle d'exploitation", pour vendre sa production de biens, et parfois de services.

La description par nature juridique, économique et financière des moyens internes utilisés et des différents partenaires externes, est donc analogue à celle de toute entité industrielle ou commerciale : Immobilisations, Stocks, Créances, Dettes, Capitaux propres, etc.

Cependant, dans cette analyse de l'investissement et du cycle d'exploitation se posent quelques problèmes spécifiques qui entraînent des solutions adaptées ; il s'agit essentiellement des actifs biologiques: des biens vivants et, secondairement, des améliorations foncières, de l'autoconsommation prélevée, de certains contrats ou partenariats spécifiques.



## I. ACTIFS BIOLOGIQUES ET PRODUCTION AGRICOLE

Un actif biologique est un animal vivant (vaches, moutons, etc.) ou une plante vivante, (vaches, arbres d'une plantation forestière, plantes, moutons, etc.).

La production agricole est le produit récolté des actifs biologiques de l'entité (lait, coton, canne à sucre récoltée, arbres abattus, laine, etc.).

Parmi les biens corporels qu'elle utilise soit à titre d'immobilisations, soit dans le cycle de production, l'entité agricole, par essence même de son activité, recourt de façon importante, voire primordiale, aux actifs biologiques que sont les animaux et les végétaux.

### 1.1. Actifs biologiques

Les actifs biologiques, comme tous les autres actifs, sont à classer en fonction de leur destination économique :

- en investissements, actif immobilisé lorsqu'ils servent de façon durable à l'entité; tels les plantations fruitières, les animaux reproducteurs ou de garde. Rappelons que, dans le Système comptable OHADA, l'adjectif durable correspond à une durée supérieure à un an ;
- en stocks, lorsqu'ils interviennent dans le cycle d'exploitation pour être, exclusivement, vendus après transformation ou non ; tels les pépinières, les animaux, l'engrais, etc.

Les actifs biologiques peuvent être vendus en l'état, transformés en production agricole (par exemple : la vache et le lait) ou en d'autres actifs biologiques (création d'animaux ou de végétaux vivants supplémentaires).

Les actifs biologiques peuvent être consommables ou producteurs :

- les actifs biologiques consommables sont ceux qui doivent être récoltés comme produits agricoles ou vendus comme actifs biologiques (par exemple, les poissons des piscicultures, les récoltes telles que celles du maïs ou du blé) ;
- les actifs biologiques producteurs sont ceux autres que les actifs biologiques consommables (par exemple les cheptels producteurs de lait, les arbres fruitiers). Ils peuvent être matures/adultes ou immatures :

• les actifs biologiques matures/adultes sont ceux qui ont atteint le stade de la récolte (pour les actifs biologiques consommables) ou qui peuvent supporter des récoltes successives (pour des actifs biologiques producteurs) ;

• les actifs biologiques immatures sont ceux qui n'ont pas atteint le stade de la récolte.



## 1.2. Production agricole

Les produits récoltés provenant des actifs biologiques sont classés dans les stocks de l'entité.

La récolte est le détachement de produits d'un actif biologique ou l'arrêt des processus vitaux d'un actif biologique.



## 1.3. Règles générales de comptabilisation

L'entité doit comptabiliser un actif biologique si :

- l'actif est contrôlé du fait d'événements passés ;
- il est probable que les avantages économiques bénéficieront à l'entité agricole ;
- le coût peut être évalué de manière fiable.

Les actifs biologiques immobilisés sont à comptabiliser comme toute immobilisation :

- acquisition dans un compte ad hoc de la classe 2 ;
- cession par crédit de ce compte avec jeu des comptes 81 (valeurs comptables des cessions) et 82 (produits des cessions) ou, si ces cessions sont courantes, des comptes 654 et 754.

Le choix opéré par l'entité sera à indiquer dans les Notes annexes.

Les actifs biologiques relevant du cycle d'exploitation sont comptabilisés en stocks.

## 1. 4. Comptabilisation des actifs biologiques en-cours (immatures)

Les actifs biologiques en-cours sont enregistrés dans le compte 2496 Actifs biologiques en cours. Ce compte enregistre le coût d'entrée dans le patrimoine de l'entité des actifs biologiques immobilisables (animaux et végétaux), tant que ces biens n'ont pas atteint le stade de « vie productive » (mise en service).

Lorsqu'il s'agit d'actifs biologiques produits par l'entité pour elle-même, ce compte est débité par le crédit du compte 7222 Production immobilisée - Actifs biologiques.

Les actifs biologiques en-cours regroupent généralement :

- les animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement);
- les animaux de services (en-cours);
- les plantations pérennes (en-cours).

### a. Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)

Les animaux reproducteurs des grandes espèces en cours d'élevage, dont la destination de futurs reproducteurs dans l'entité est certaine, ou quasi certaine, sont enregistrés dans les sous-comptes du compte 2496 Actifs biologiques en cours.

Par contre, les animaux reproducteurs en-cours d'élevage (jeunes de renouvellement des " petites espèces " tels que les volailles, lapins, etc.) sont enregistrés en stocks en-cours.



### b. Animaux de service (en cours)

Ce sont les animaux utilisés de façon durable dans l'entité pour la production de services qui n'ont pas encore atteint le stade de mise en service. Ce sont notamment les animaux :

- Animaux de trait, utilisés comme moyens de traction dans l'entité (chevaux de trait, etc.);
- Animaux de course, utilisés par l'entité pour obtenir des gains de course (chevaux de course, etc.);
- Animaux de selle, utilisés par l'entité comme moyens de déplacement ou pour assurer une activité de loisirs (chevaux de selle...).
- Animaux de monte, utilisés par l'entité comme moyens de reproduction (étalons...).
- Animaux de garde, utilisés par l'entité pour le gardiennage des installations et des troupeaux (chiens de garde ...);
- Animaux de combat (taureaux..).

Les animaux de service en-cours sont enregistrés dans les sous-comptes du compte 2496 Actifs biologiques en cours.

### c. Plantations pérennes (en-cours)

Les plantations pérennes en-cours sont enregistrées dans les sous-comptes du compte 2496 Actifs biologiques en cours.

Ce compte enregistre les coûts engagés pour l'acquisition ou la création de plantations destinées à rester en place généralement pendant plusieurs années (hévéas, cacaoyers, caféiers, vergers, "pieds-mères" chez les pépiniéristes...), tant que ces plantations ne fournissent pas un volume de production minimal.

Les investissements annexes (piquets, fils de fer, abris coupe-vent,...) sont enregistrés directement au compte 2497 Agencement et Aménagements des actifs biologiques.

## 1.5. Comptabilisation des actifs biologiques (adultes ou matures)

Il s'agit des actifs biologiques qui ont atteint le stade vie productive (femelles : à partir de la première mise bas ; mâles : à partir de la première mise en service, plantations : à partir d'un volume de production minimal),

Cette catégorie d'actifs biologiques regroupe généralement :

- les animaux reproducteurs ;
- les animaux de services ;
- les plantations pérennes.



### Règles générales de comptabilisation

Ces actifs biologiques (adultes) sont enregistrés dans les sous comptes du compte 246 Actifs biologiques.

Ce compte enregistre, le coût d'entrée dans le patrimoine de l'entité des actifs biologiques immobilisables (animaux, végétaux), que ces biens soient acquis auprès de tiers, apportés (apports) ou encore produits par l'entité.

Lorsque ces biens sont produits par l'entité, la comptabilisation se fait donc chronologiquement en plusieurs phases :

- Les dépenses sont comptabilisées en comptes de charges par nature au fur et à mesure de leur réalisation.
- Lorsque l'actif biologique n'a pas atteint le stade de "vie productive" (mise en service ...) ; à la clôture de chaque exercice, ces charges sont neutralisées à partir de la date à laquelle les six conditions d'activation sont réunies, en créditant le compte 7222 Production immobilisée - Actifs biologiques par le débit du compte 2496 Actifs biologiques en cours.
- Lorsque l'actif biologique atteint le stade de « vie productive » (mise en service ... ), le coût total de production des actifs biologiques est enregistré au débit des sous-comptes du compte 246 Actifs biologiques, par le crédit des comptes 2496 Actifs biologiques en cours pour la partie en cours à la clôture des exercices précédents, et 7222 Production immobilisée - Actifs biologiques pour les coûts engagés durant l'exercice en cours.
- Si l'entité a incorporé des coûts d'emprunt, dans le coût total de production des actifs biologiques, ces coûts sont enregistrés d'abord en charges financières, puis contre-passés par le crédit du compte 787 Transferts de charges financières, afin de ne pas fausser le résultat d'exploitation de l'entité.



## a. Animaux reproducteurs :

### a.1. Animaux reproducteurs (adultes)

Sont considérés comme animaux reproducteurs les adultes de grandes espèces, lorsqu'ils sont destinés non à être vendus mais à rester durablement dans l'entité pour y être utilisés comme moyens durables de production d'autres biens (vaches laitières qui produisent du lait et des veaux, ...). Sont considérés comme des grandes espèces ; les espèces dont la durée normale de vie productive des animaux reproducteurs adultes est supérieure à un (1) an.

Ce sont notamment :

- les bovins (vaches, taureaux),
- les ovins (brebis, béliers),
- les caprins (chèvres, boucs),
- les porcins (truies, verrats).
- les équins (poulinières, étalons).

### a.2. Animaux reproducteurs des grandes espèces

Les règles applicables aux animaux reproducteurs des grandes espèces sont, celles retenues pour les immobilisations corporelles (hors actifs biologiques). Toutefois, au moment des cessions, il y a lieu d'utiliser des comptes de charges d'exploitation et de produits d'exploitation (comptes 654 Valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations et 754 Produits des cessions courantes d'immobilisations), au lieu de comptes de charges et de produits H.A.O (comptes 81 Valeurs comptables des cession et 82 Produits des cessions) lorsque ces cessions ont un caractère récurrent.

Les animaux reproducteurs adultes de grandes espèces produisant des animaux de service sont inscrits dans les sous-comptes du compte 246 actifs biologiques.

### a.3. Animaux reproducteurs des petites espèces

Certains animaux reproducteurs adultes ont une « durée normale de vie productive » courte, parfois même très courte (par exemple quelques mois pour la période de ponte des poules pondeuses). En raison de cette durée normalement courte de leur vie productive, ces animaux sont, classés parmi les stocks.

## b. Animaux de service

Ce sont les animaux utilisés de façon durable dans l'entité pour la production de services qui ont atteint le stade de mise en service.

## c. Plantations pérennes

Ce sont des plantations qui ont atteint un niveau de maturité leur permettant de fournir un volume de production minimal. Lorsqu'il s'agit de plantations effectuées par un exploitant, non propriétaire du sol (fermier, métayer...), celles-ci doivent être enregistrées dans un compte spécifique « Plantations pérennes sur sol d'autrui ».

À l'expiration définitive du bail, ce compte doit être soldé, car les plantations deviennent la propriété du bailleur, par accession.



## 1.6. Stocks d'animaux

Sont enregistrés dans les comptes de stocks d'animaux :

- d'une part, les animaux produits par l'entité (à partir d'animaux nés ou achetés) destinés non à produire durablement des services ou des biens mais à être commercialisés à l'issue d'un cycle de production et qui ne s'achèvera qu'à la vente ;
- animaux reproducteurs des petites espèces (adultes et jeunes de renouvellement) non destinés à la vente (poules pondeuses, lapines...);
- d'autre part, les animaux d'élevage de grandes espèces dont la destination de futurs reproducteurs pour l'entité est incertaine.

### a. Végétaux en terre

Sont enregistrés dans les comptes de stocks de végétaux en terre, l'ensemble des frais et charges (approvisionnements, façons culturales, autres) engagés (au cours de l'exercice clos ou d'un exercice antérieur), pour des produits végétaux en terre (donc en cours de formation), à la clôture de l'exercice et qui ne seront donc récoltés que postérieurement à cette date.

Exemple : Avances aux cultures, produits de pépinières, etc.



### b. Avances aux cultures

Ce sont des produits végétaux en terre à la clôture de l'exercice qui n'ont pas atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible.

### c. Pépinières

Ce sont des produits végétaux en terre à la clôture de l'exercice, ayant atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible.

## 1.7. Comptabilisation de la production agricole

L'entité doit comptabiliser une production agricole si :

- l'actif est contrôlé du fait d'événements passés ;
- il est probable que les avantages économiques bénéficieront à l'entité agricole ;
- le coût peut être évalué de manière fiable.
- La production agricole, est comptabilisée en stocks selon les règles générales de comptabilisation des stocks retenues par le Système comptable OHADA.

## 1.8. Comptabilisation à la clôture de l'exercice

A chaque date de clôture, après la comptabilisation initiale, les actifs biologiques doivent être évalués à leur valeur actuelle.

Les actifs biologiques immobilisés doivent être amortis et faire l'objet d'une dépréciation, en cas d'indice de pertes de valeur.

## a. Terres et améliorations foncières

Les terrains et améliorations des terres lors de l'acquisition (travail du sol, assolements, fumures, apports organiques...) qui font partie du coût d'acquisition des terrains constituent des immobilisations non amortissables.

En revanche, doivent donner lieu à un amortissement :

- les frais liés aux travaux d'amélioration ultérieurs des terres qui sont inscrits dans le sous-compte 2245 Améliorations du fonds (travail du sol, assolements, fumures, apports organiques...);
- les frais liés aux autres travaux d'amélioration (frais de drainage, irrigation, nivellement, etc.) qui sont inscrits également dans le sous-compte 2245 Améliorations du fonds ;
- les travaux de terrassement d'un terrain lorsque, ayant pour objet de rendre le terrain propre à recevoir une construction, ils sont indissociables des travaux de fondation de celle-ci.

## b. Plantations

Les plantations (arbres fruitiers) constituent des immobilisations amortissables.

En revanche, lorsque la vente de jeunes plants constitue l'objet même de l'activité exercée par l'exploitant (horticulteur, pépiniériste), les biens correspondants doivent être compris dans les stocks.



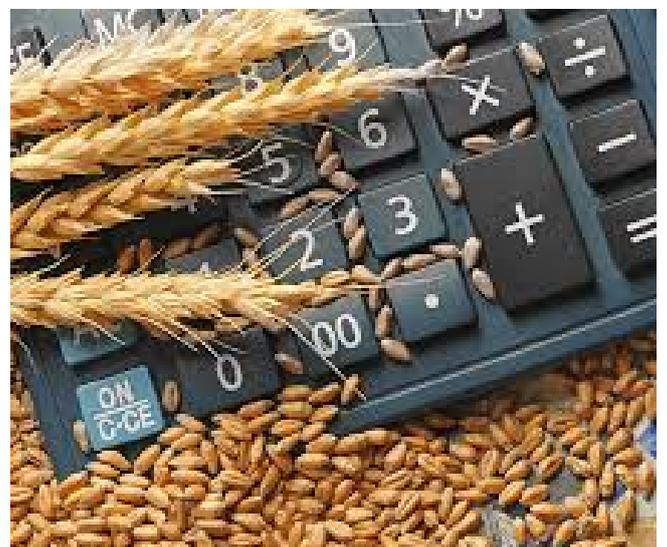
## II. MÉTHODES D'ÉVALUATION

Les actifs biologiques et la production agricole sont évalués, conformément aux dispositions générales du Système comptable OHADA, à leur coût d'acquisition (biens acquis), leur coût de production (biens produits) ou leur valeur actuelle (biens acquis à titre gratuit ou par échange).

Durant la période de croissance (de "croît"), l'accroissement de valeur est constaté, à hauteur du coût de production correspondant, soit par Production immobilisée- Actifs biologiques, compte 7222 (actifs biologiques immobilisés), soit de façon simplifiée par "Variation des stocks" comptes 603 et 73 (actifs biologiques stockés).

Selon leur nature et les circonstances, ils font l'objet d'amortissements et de dépréciation, dans les conditions générales d'utilisation de ces techniques.

Le coût de production est déterminé par la Comptabilité analytique de gestion, ou, à défaut, par des procédés statistiques ; exceptionnellement, si on ne peut recourir à ces méthodes, les actifs biologiques sont évalués à partir du cours du jour de clôture de l'exercice, sous déduction de la marge de l'entité sur ces catégories de biens.



## 2.1. L'Autoconsommation

Il s'agit des consommations prélevées sur la production de l'exploitation, sans contrepartie monétaire, par l'exploitant, sa famille, et les salariés. En raison de son importance, cette autoconsommation est à enregistrer.

On créditera le compte 72, adapté à cet objet et intitulé, dans l'entité agricole, 724 Production autoconsommée :

- par le débit du compte 104 Compte de l'exploitant, (sous compte ad hoc : 1047 Prélèvements d'autoconsommation) ;
- ou celui du compte 66 Charges de personnel dans le cas de consommation des salariés ; sous comptes ad hoc : 6617 et 6627 Avantages en nature.

## 2.2. Autres Opérations Particulières

### a. Améliorations du Fonds

Les dépenses et les charges engagées en vue de l'amélioration durable de la fertilité des terrains d'exploitation (travail du sol, assolements, fumures, apports organiques...) constituent, au plan économique, de véritables investissements à constater au débit d'un compte, ad hoc, d'immobilisations.

Ces travaux augmentent la rentabilité potentielle des terrains, comme le font, par ailleurs, les travaux d'agencements et d'aménagements des terrains (drainage, irrigation, nivellement, etc.) ; leur coût s'inscrit, comme celui des précédents, au débit du compte 224 Travaux de mise en valeur des terrains, sous compte 2245 Améliorations du fonds.

La majorité de ces travaux, n'ayant pas une valeur pérenne, sont amortissables. L'importance de ces investissements justifie un poste particulier à l'actif du bilan : Aménagements et améliorations des terrains.

## b. Participations dans des organismes professionnels agricoles

La fréquence et l'importance des participations des entités agricoles dans divers organismes coopératifs justifient la création, dans les titres de participation, d'un compte ad hoc : 265 Participations dans des organismes professionnels.

## c. Indemnités et subventions d'exploitation

Les indemnités et subventions reçues sont à classer dans les Produits des activités ordinaires, lorsqu'elles se substituent à des produits ordinaires, ou compensent des charges ordinaires (exemple: indemnités pour calamités agricoles).

Le compte 714 Indemnités d'exploitation est à utiliser.

Dans les autres cas, les indemnités et subventions sont à enregistrer, dans le résultat H.A.O., dans le compte 844 Indemnités et subventions H.A.O.

## d. Montants compensatoires

Les montants compensatoires reçus ou payés sont à rattacher, soit aux achats, soit aux ventes, selon leur nature ; ils constituent des corrections du prix d'achat ou du prix de vente et sont donc inscrits :

- s'ils sont liés aux achats : au débit des comptes 60 (montants payés);
- s'ils sont liés aux ventes : au crédit des comptes 70 (montants reçus).

## e. Fermage payé en nature

Il est enregistré au débit du compte : « 6226 Fermages et loyers du foncier » par le crédit du compte : « 702 Vente de produits végétaux ».

### 2.3. Droits spécifiques attachés à la production agricole

La production agricole est aussi liée à la détention de « droits à produire » : droits de mouture, quotas sucriers ou laitiers etc... Certains de ces quotas, comme les quotas de production de sucre, peuvent également s'acquérir auprès de sociétés du secteur. Ils peuvent être achetés et parfois loués. Ces droits ont généralement une valeur marchande et même parfois une cotation (droit de mouture).

Les quotas de production répondent donc à la définition et aux critères de comptabilisation d'une immobilisation incorporelle car ce droit confère à son bénéficiaire, un accès à une part de marché déterminée de la production et lui permet de contrôler les avantages économiques pour la période de commercialisation correspondante.

Conformément aux règles générales préconisées par le Système comptable OHADA, les droits acquis à titre onéreux sont évalués à leur coût d'acquisition et les droits acquis à titre gratuit, sont évalués à leur valeur actuelle.

La valeur actuelle des droits acquis à titre gratuit ne peut être estimée de façon fiable que lorsqu'il existe un marché actif. Un marché actif est un marché sur lequel ont lieu des transactions sur les biens (quotas de production) selon une fréquence et un volume suffisants pour fournir de façon continue de l'information sur le prix.

Par prudence, le Système comptable OHADA considère que les droits publics acquis à titre gratuit ont une valeur nulle. Les droits d'une durée inférieure ou égale à un an ne peuvent faire l'objet d'une immobilisation.

Les droits spécifiques attachés à la production agricole sont comptabilisés dans un sous compte du compte 2188 Autres droits et valeurs incorporelles.

#### **Brice Voltaire ETOU OBAMI**

- Expert-Comptable agréé CEMAC N°EC389
- Partner
- Spécialiste en audit et comptabilité des coûts pétroliers
- Certifié IFRS
- Certifié en leadership et habiletés de direction
- Spécialiste en opérations intragroupes / consolidation des comptes
- Team Leader FATCA
- Auteur des ouvrages sur la consolidation / comptabilisation dans l'amont pétrolier
- Accréditation en Passation des Marchés (CANADA)
- Accréditation en projet de développement international (CANADA)
- Membre du Conseil d'Administration d'EXCO Afrique
- Enseignant permanent à l'ISG
- Exco Afrique - CACOGES : Cabinet d'Audit et de Conseil en Gestion
- Agrément CEMAC N°SEC 061
- bvetou@yahoo.fr / brice.etou@excoafrique.com

# CONTACTEZ- NOUS !

## **Siège social : Brazzaville**

Résidence les Flamboyants  
Eucalyptus 7 – 2ème étage, coté A  
BP.113 - Brazzaville (Rép. du Congo)  
Tél. +242 06 989 06 06 / 06 510 37 63

## **Pointe-Noire**

Avenue Charles de Gaulle, Centre  
villes, Immeuble CNSS, 1er étage Tél.  
+242 06 510 64 89 / 05 515 81 19

## **Dubaï**

22 nd Floor Twin Tower Deira Dubaï -  
UAE Tél. +971 52 987 01 43  
**[cacogesdx@gmail.com](mailto:cacogesdx@gmail.com)**



**[contact@exco-cacoges.com](mailto:contact@exco-cacoges.com)**

**[www.exco-cacoges.com](http://www.exco-cacoges.com)**