

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ  
AVIS N° 2008-02 DU 10 JANVIER 2008

**Relatif aux modalités d'identification, de comptabilisation  
et d'évaluation du fonds agricole**

---

**Sommaire**

**1 - Loi d'orientation agricole (LOA) n°2006-11 du 5 janvier 2006**

[1.1 - Création du fonds agricole](#)

[1.2 - Définition économique et juridique du fonds agricole](#)

[1.3 - Création du fonds agricole](#)

[1.4 - Nantissement du fonds agricole](#)

[1.5 - Composition du fonds agricole](#)

[1.6 - Cession, apport, transmission ou disparition du fonds agricole](#)

**2- Traitement comptable du fonds agricole**

[2.1 - Comptabilisation optionnelle du fonds agricole](#)

[2.2 - Evaluation du fonds agricole en cas de cession, apport ou transmission](#)

---

Le Collège du CNC réuni le 10 janvier 2008 a adopté l'avis relatif aux modalités d'identification, d'évaluation et de comptabilisation du fonds agricole créé par la loi d'orientation agricole (LOA) n°2006-11 du 5 janvier 2006.

**1 - Loi d'orientation agricole (LOA) n°2006-11 du 5 janvier 2006**

***1.1 - Création du fonds agricole***

L'article L. 311-3 du code rural a été modifié comme suit par l'article 1<sup>er</sup> de la LOA :  
*« 1° Le fonds exploité dans l'exercice de l'activité agricole définie à l'article L. 311-1, dénommé "fonds agricole", peut être créé par l'exploitant. Cette décision fait l'objet d'une déclaration au centre de formalités des entreprises de la chambre d'agriculture compétente. Ce fonds, qui présente un caractère civil, peut faire l'objet d'un nantissement dans les conditions et selon les formalités prévues par les chapitres II et III du titre IV du livre Ier du code de commerce.*

*Sont seuls susceptibles d'être compris dans le nantissement du fonds agricole le cheptel mort et vif, les stocks et, s'ils sont cessibles, les contrats et les droits incorporels servant à l'exploitation du fonds, ainsi que l'enseigne, les dénominations, la clientèle, les brevets et autres droits de propriété industrielle qui y sont attachés. ;*

*2° Dans le premier alinéa de l'article L. 135-6, le mot : « fonds » est remplacé à trois reprises par le mot : « terrains », et au début du dernier alinéa du même article, les mots : « Lorsqu'un fonds agricole dont l'état d'abandon ou le défaut d'entretien » sont remplacés par les mots : « Lorsqu'il y a un terrain dont l'état d'abandon ou le défaut d'entretien d'un terrain » ;*

3° Dans le premier alinéa de l'article L. 143-1, les mots : « fonds agricoles » sont remplacés par les mots : « biens immobiliers à utilisation agricole et de biens mobiliers qui leur sont attachés » ;

4° Dans le premier alinéa de l'article L. 321-1, les mots : « un même fonds agricole » sont remplacés par les mots : « une même exploitation agricole ».

II. - Dans l'article L. 164 du livre des procédures fiscales, les mots : « fonds agricole » sont remplacés par les mots : « biens immobiliers à utilisation agricole et de biens mobiliers qui leur sont attachés ».

### **1.2 - Définition économique et juridique du fonds agricole**

Le fonds agricole comme le fonds de commerce, est une universalité de fait composée des éléments mobiliers corporels ou incorporels, pouvant faire l'objet d'une cession onéreuse ou gratuite, et qui se rattachent à l'exercice de la profession agricole.

Le fonds agricole se caractérise par sa nature civile et son rattachement à une activité agricole.

L'existence du fonds agricole n'est pas automatique, contrairement au fonds de commerce. En effet l'exercice d'une activité agricole est indispensable, mais ne suffit pas pour posséder un fonds agricole. Un fonds agricole n'existera qu'après dépôt par l'exploitant d'une déclaration spécifique au centre de formalité des entreprises (Chambre d'agriculture).

### **1.3 - Création du fonds agricole**

La création de fonds agricole est optionnelle car elle relève de la libre décision de gestion de l'exploitant. Cette option ouverte à tout exploitant personne physique ou morale lors de l'installation ou postérieurement se limite à révéler l'existence d'un fonds agricole puisque les éléments le composant sont préexistants.

Le formalisme de sa création est très allégé. Il suffit d'en faire la déclaration au centre de formalités des entreprises de la chambre d'agriculture compétente. Lors de la déclaration, la valeur du fonds agricole et les éléments le constituant ne sont pas précisés, seules les indications de l'identité du détenteur et l'adresse sont demandées.

Toute modification d'une donnée exigée par le décret n°2006-989 du 1<sup>er</sup> août 2006 relatif aux modalités de déclaration du fonds agricole, doit faire l'objet du dépôt d'une déclaration de modification au centre de formalité des entreprises (CFE), dans un délai de trois mois suivant la date de cette modification.

La conclusion de baux cessibles ne suppose pas la déclaration préalable du fonds agricole.

### **1.4 - Nantissement du fonds agricole**

Le deuxième alinéa de l'article 1<sup>er</sup> précise que le fonds agricole « peut faire l'objet d'un nantissement dans les conditions et selon les formalités prévues par les chapitres II et III du titre IV du livre Ier du code de commerce ».

Le nantissement est effectué dans les conditions et sous les formalités prévues par le code de commerce pour le fonds de commerce, à savoir que le contrat de nantissement doit être constaté par un acte authentique (acte notarié) ou par acte sous seing privé dûment enregistré, et décrire les éléments du fonds ainsi nanti.

Le nantissement du fonds agricole devrait permettre aux exploitants d'effectuer des emprunts tout en apportant au créancier une meilleure garantie.

Les seuls éléments du fonds pouvant faire l'objet d'un nantissement sont : « *le cheptel mort et vif, les stocks et, s'ils sont cessibles, les contrats et les droits incorporels servant à l'exploitation du fonds, ainsi que l'enseigne, les dénominations, la clientèle, les brevets et autres droits de propriété industrielle qui y sont attachés* ». La liste a donc un caractère limitatif et l'assiette est sensiblement plus large que celle de l'article L.142-2 du code de commerce. Les parts sociales des coopératives agricoles sont exclues du nantissement.

### ***1.5 - Composition du fonds agricole***

L'article 1<sup>er</sup> de la LOA n'énumère pas directement les éléments composant le fonds agricole, mais donne une énumération, à son deuxième alinéa, des éléments susceptibles de pouvoir être nantis, et repris ici pour les besoins de l'exposé.

Ces éléments, regroupant les biens matériels et immatériels de l'exploitation sont :

- le cheptel mort (i.e. matériel, outillage) et vif (animaux) ;
- les stocks et ;
- s'ils sont cessibles, les contrats et les droits incorporels servant à l'exploitation du fonds (les baux cessibles, DPU, droits à produire dès lors qu'ils sont cessibles) ;
- ainsi que l'enseigne, les dénominations, la clientèle, les brevets et autres droits de propriété industrielle qui y sont attachés.

Il s'agit d'une liste non limitative. Toutefois certains biens sont exclus comme les immeubles par nature (terres, bâtiments, installations scellées au sol), les droits réels immobiliers (les baux ruraux de droit commun non cessibles soumis au statut du fermage et les autres contrats non cessibles comme les contrats d'agriculture durable-CAD-), les droits incorporels non cessibles tels que les droits à produire attachés au foncier et faisant l'objet d'une gestion administrée ôtant toute valeur marchande).

Les éléments constituant le fonds agricole sont les éléments constitutifs de la marche de l'exploitation. L'évaluation du fonds agricole ou des éléments le composant ne sera révélée que lors des opérations de nantissement ou de cession.

### ***1.6 – Cession, apport, transmission ou disparition du fonds agricole***

En cas de cession à titre onéreux (vente, apport en société) ou à titre gratuit (donation) du fonds déclaré, le cédant ou le cessionnaire doit, dans un délai de trois mois suivant la date de cession, déclarer au CFE les données de cette cession (identité du nouveau propriétaire du fonds, son adresse..) pour l'inscription du fonds au nom du nouveau propriétaire.

En cas de cessation d'activité sans transmission du fonds, celui-ci disparaît. Avant de mettre à jour le registre des fonds pour supprimer le fonds non transmis, la chambre d'agriculture ayant eu connaissance de la cessation d'activité agricole de l'exploitant met en demeure l'ancien exploitant de mettre à jour sa déclaration, et sans réponse dans un délai de trois mois, elle radie d'office le fonds.

Toutefois la loi ne prévoit pas la possibilité de supprimer le fonds ainsi déclaré, en cas de continuité d'exploitation.

## **2- Traitement comptable du fonds agricole**

### ***2.1 - Comptabilisation optionnelle du fonds agricole***

En application des dispositions de l'article L.311-3 du code rural, le fonds agricole exploité dans l'exercice d'une activité agricole définie à l'article L.311-1 du code précité peut être créé. Cette inscription est donc optionnelle. La décision fait l'objet d'une déclaration au centre de formalité des entreprises de la chambre d'agriculture compétente (cf. § 1.3).

Cette déclaration correspond à une décision de gestion de l'exploitant agricole qui vaut identification du fonds agricole et génère au plan comptable une obligation déclarative. Elle doit être mentionnée comme telle dans l'annexe aux comptes annuels à la clôture de l'exercice. A défaut d'annexe, la mention fait l'objet d'une déclaration jointe aux comptes annuels.

Toutefois, lors de l'inscription le fonds agricole ne fait pas l'objet d'évaluation car les immobilisations incorporelles générées en interne ne peuvent pas être comptabilisées à l'actif, à l'exception des coûts de développement au sens de l'article 311-3 du règlement n°99-03.

L'évaluation du fonds agricole aura lieu à l'occasion de la première cession, apport ou transmission.

En cas de cession à titre onéreux ou à titre gratuit postérieure à la déclaration du fonds agricole, celle-ci doit être déclarée au CFE dans les trois mois suivant la date de l'opération.

Le fonds agricole ainsi cédé, apporté ou transmis devra être obligatoirement comptabilisé par l'acquéreur.

### ***2.2 – Evaluation du fonds agricole en cas de cession, apport ou transmission***

Le fonds agricole, comme le fonds de commerce, est une universalité de fait composée des éléments mobiliers corporels ou incorporels qui se rattachent à l'exercice de la profession agricole tel que précisé au § 1.5. Lors de la cession, de l'apport ou de la transmission, le fonds fait l'objet d'une évaluation globale au moyen de différentes méthodes, évaluation par comparaison, par le revenu, par des méthodes financières ou de rendement ou par toute autre méthode.

La valeur résiduelle du fonds agricole qui correspond à la différence entre la valeur globale ainsi déterminée et les différents éléments corporels (stocks, matériels, cheptel ...) et incorporels identifiés et qui seront comptabilisés séparément au bilan, conformément aux dispositions de l'article 211-3 du règlement précité, est comptabilisée dans un sous-compte du compte 207 libellé : « 2071 – Ecart résiduel sur fonds agricole », relevant des règles d'amortissement et de dépréciation du règlement n°99-03 précité.