



Une autre comptabilité agricole pour préserver le capital naturel et le capital humain

Yulia Altukhova-Nys

Maître de Conférences en Sciences de Gestion,
laboratoire REGARDS EA 6292,
Université de Reims Champagne-Ardenne

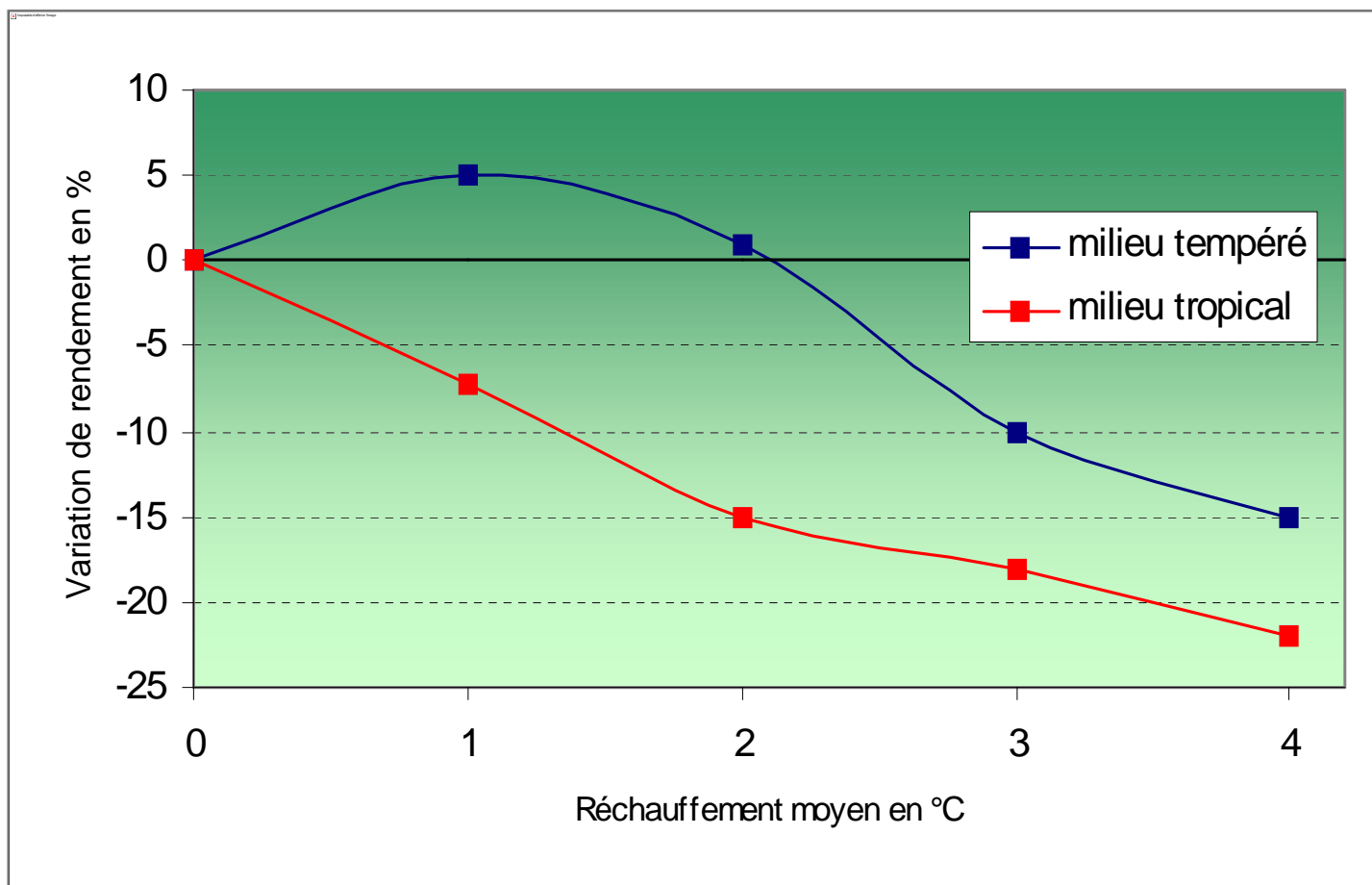
2 novembre 2021

Plan

- Introduction
- 1. Les approches de développement durable
- 2. Comptabilité agricole réglementée et quelques rappels théoriques
- 3. Comptabilités socio-environnementales pour l'agriculture

Introduction

Réchauffement et rendements des cultures



Source : E. Cloppet (Météo-France, 2004, p.46), cité par J. Weber (2014)

1. Les approches de développement durable (DD)

- 1.1. Multiplicité des définitions
- 1.2. Différentes formes du capital
- 1.3. Classification des approches de développement durable
 - 1.3.1. Durabilité faible
 - 1.3.2. Durabilité forte

1.1. Multiplicité des définitions

- Durabilité :
- La survie à LT des systèmes qui soutiennent le développement.
- Une capacité du système à tendre des divers états vers un certain équilibre.
- La société ne devrait pas utiliser les ressources naturelles plus que l'environnement naturel ne peut en régénérer.

1.2. Différentes formes du capital

- capital financier,
- capital naturel,
- capital humain,...

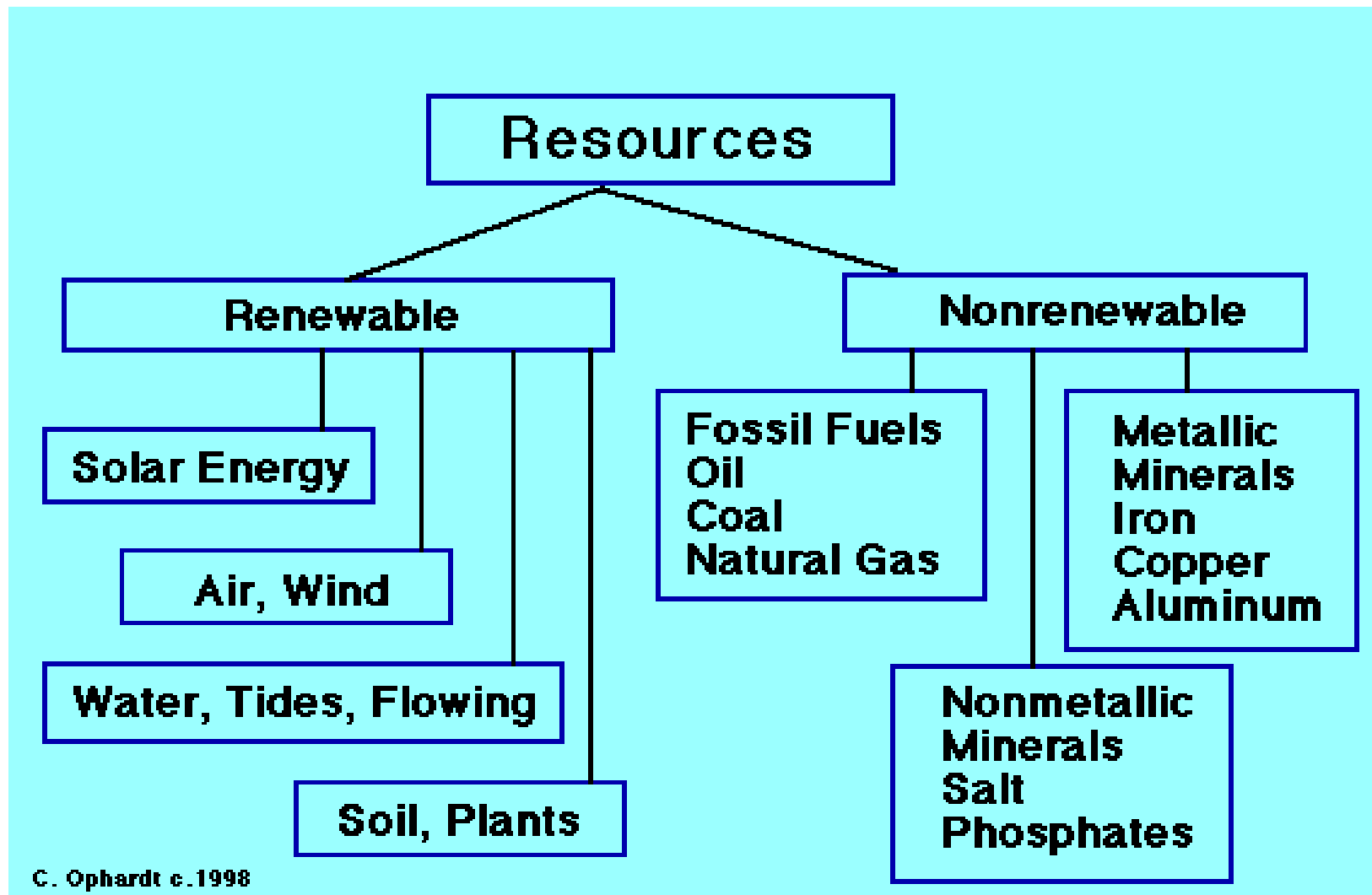
1.2. Notion du capital naturel

- la terre, l'air, l'eau, les organismes vivants et toutes les formations de la biosphère de la Terre qui nous fournissent des biens et services écosystémiques nécessaires à la survie et au bien-être (IISD, 2009).

Biens et fonctions écosystémiques

Conditions and processes by which ecosystems and species whose interactions create them, make human life possible. They maintain biodiversity and production of ecosystem goods such as fisheries, forests, energy (fossil and biomass), fibers, medicines, industrial products, technology, tools. They contribute to the elimination of waste and recycling of water and the atmosphere.

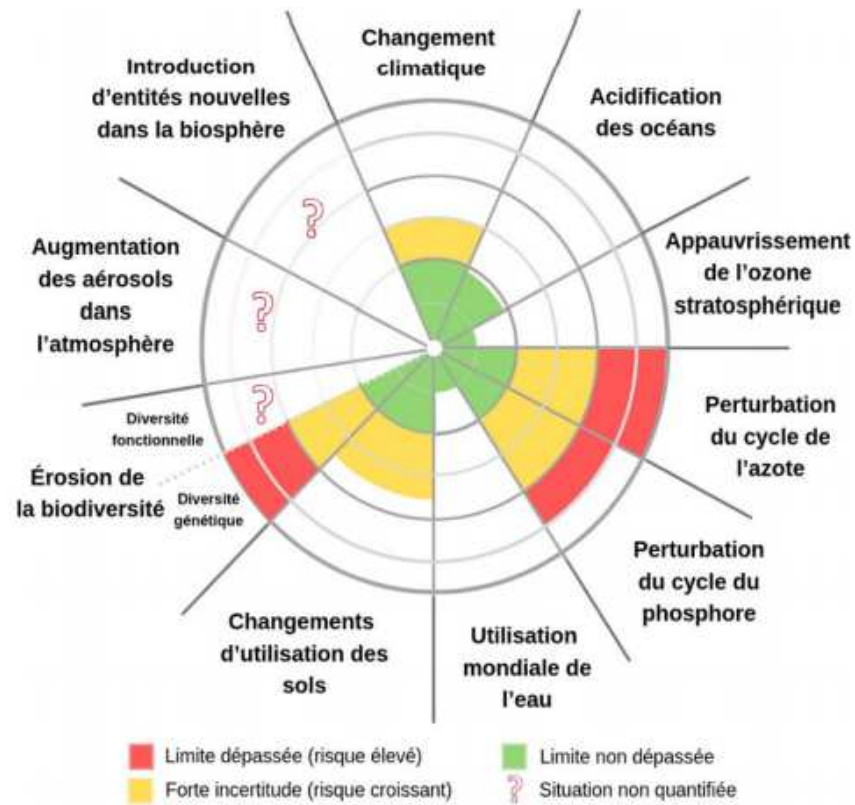
(Millennium Assessment)



Capital naturel critique

- 4 catégories de fonctions environnementales et critères:
 - les fonctions de régulation (le maintien de qualité de l'air, etc...): définir la capacité de charge maximale (*carrying capacity*),
 - les fonctions de l'habitat (conservation d'espèces): définir la taille minimale des écosystèmes à conserver,
 - les fonctions de production : niveau de rendement maximal durable,
 - les fonctions d'information : critères des sciences sociales.

Limites planétaires (Planetary boundaries)



D'après Steffen et al., Science, 2015

<https://www.stockholmresilience.org/research/planetary-boundaries.html>

Voir plus de détails : <https://science.sciencemag.org/content/347/6223/1259855>

et l'application à la France : [https://ree.developpement-](https://ree.developpement-durable.gouv.fr/IMG/pdf/9782111570573_lenvironnementenfrance_edition2019_rapportdesynthese_v24_web_light.pdf)

[durable.gouv.fr/IMG/pdf/9782111570573_lenvironnementenfrance_edition2019_rapportdesynthese_v24_web_light.pdf](https://ree.developpement-durable.gouv.fr/IMG/pdf/9782111570573_lenvironnementenfrance_edition2019_rapportdesynthese_v24_web_light.pdf)

Le concept d'« externalité »

- *L'externalité ou effet externe désigne une situation dans laquelle l'action d'un agent économique influe, sans que cela soit le but de l'agent, sur la situation d'autres agents, alors même qu'ils n'en sont pas partie prenante : ils n'ont pas été consultés et n'ont reçu (si l'influence est négative) ni versé (si elle est positive) aucune compensation.*

1.3. Classification des approches de développement durable

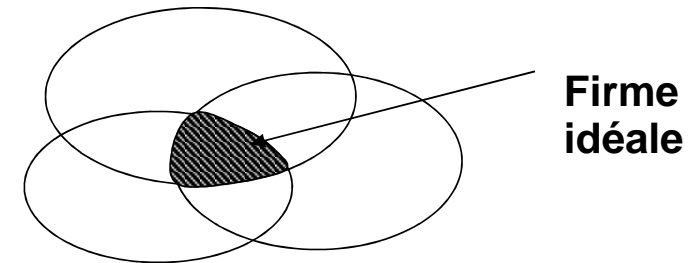
1.3.1. Durabilité faible

1.3.2. Durabilité forte

1.3.1. Durabilité faible

Exemple - Approche Triple Bottom Line©

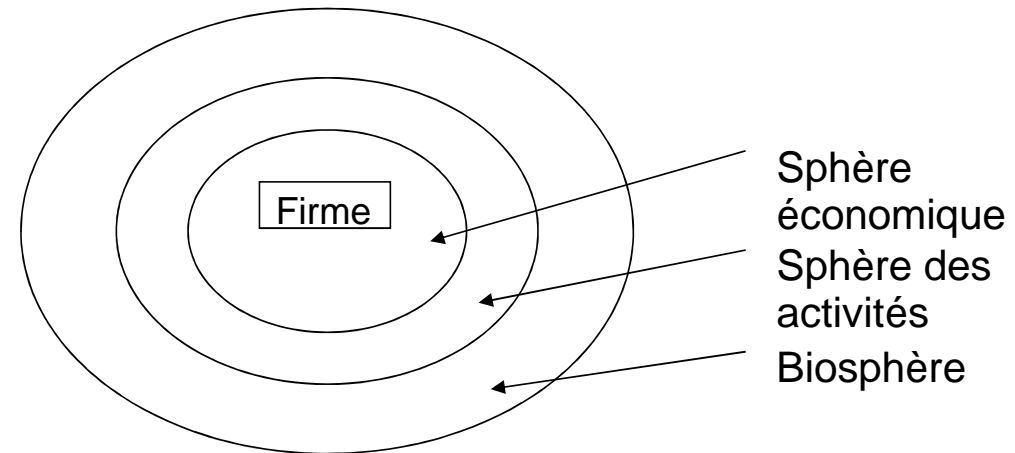
- Principe: maintien si possible des trois capitaux en même temps mais sous la contrainte de la conservation de la rentabilité financière



- Pratiquement trouver des stratégies « *win win win* » qui permettent par exemple :
 - De réduire les déchets en engageant des coûts (des mesures) inférieurs aux économies d'achats de matières
 - De réduire le stress du personnel avec des mesures dont le coût est inférieur aux gains de productivité

1.3.2. Durabilité forte

- Le capital naturel et le capital artificiel ne sont pas substituables l'un à l'autre mais complémentaires (Daly, 1991).
 - Il ne faut jamais réduire le stock de capital naturel en dessous d'un niveau qui génère un rendement durable, à moins que de bons substituts soient en fait disponibles pour les services créés.
- Le capital naturel critique



Deux approches au développement durable

Perspectives	Durabilité faible	Durabilité forte
Critères		
Mode de conservation du capital naturel	Systematique	
	de l'ensemble des capitaux naturel, financier, humain	du capital naturel séparément du capital financier et du capital humain
Élaboration par des scientifiques du système de seuils physiques environnementaux	Non	Nécessaire

Source: Altukhova (2013), inspirée de Bobilev et Hodjaev (2003) et Richard (2010)

2. Comptabilité agricole réglementée et quelques rappels théoriques

- 2.1. Les principaux documents régulant la comptabilité agricole
- 2.2. Quelques rappels théoriques

2.1. Le PCGA et l'IAS 41 :

les principaux documents régulant la comptabilité agricole française

- Plan comptable général (PCG) et PCG agricole
 - La notion des biens vivants
 - La définition et la comptabilisation de l'autoconsommation de l'exploitant, de sa famille ou de ses associés ou salariés
 - Le traitement comptable des indemnités et des subventions, et des opérations de compensation
- Norme comptable internationale IAS 41 « Agriculture »
 - actifs biologiques : « *un animal ou une plante vivants* »

2.2. Quelques rappels théoriques

La comptabilité est « *un ensemble de systèmes d'information subjectifs ayant pour objet la mesure de la valeur des moyens et des résultats d'une entité* ».

(Richard et al., 2018, p. 13)

2.2. Quelques rappels sur la comptabilité conventionnelle

Comptes de résultat

	CR américain	CR soviétique	CR yougoslave
Produits	Ventes	Ventes	Ventes
Charges	Charges de matières Charges de services Charges de personnel Charges d'amortissement Charges d'intérêts Charges d'impôts	Charges de matières Charges de services Charges de personnel Charges d'amortissement	Charges de matières Charges de services Charges d'amortissement Charges d'intérêts Charges d'impôts
	= Résultat	= Résultat	= Résultat

Source : Richard et al. (2018), p.24

2.2. Quelques rappels sur la comptabilité

- Notion de **capital-dette** vs. **capital-actif**

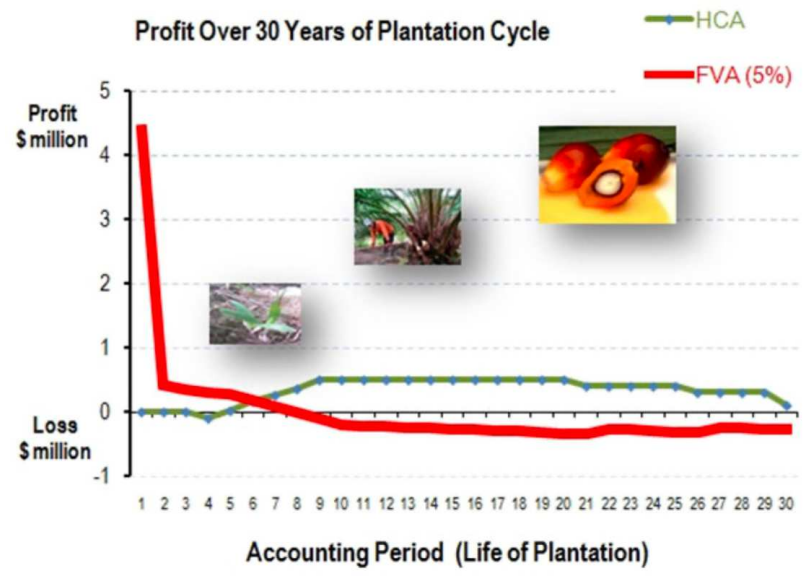


Source de préoccupations vs. facteur de production

2.2. Quelques rappels sur la comptabilité

Deux approches de l'évaluation monétaire

- Par les coûts
- Par les prix de marché



3. Comptabilités socio-environnementales pour l'agriculture

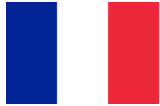
- 3.1. Les comptabilités socio-environnementales
- 3.2. Les CSE pour l'agriculture. Typologie
- 3.3. Exemple d'une CSE agricole

3.1. Les comptabilités socio-environnementales (CSE)

- « *un système d'information efficient sur le degré de raréfaction des éléments naturels liés à l'activité des entreprises, utilisable pour réduire cette raréfaction et pour informer les tiers* ».

(Bernard Christophe, 1989)

3.1. Les CSE réglementées. Reporting RSE



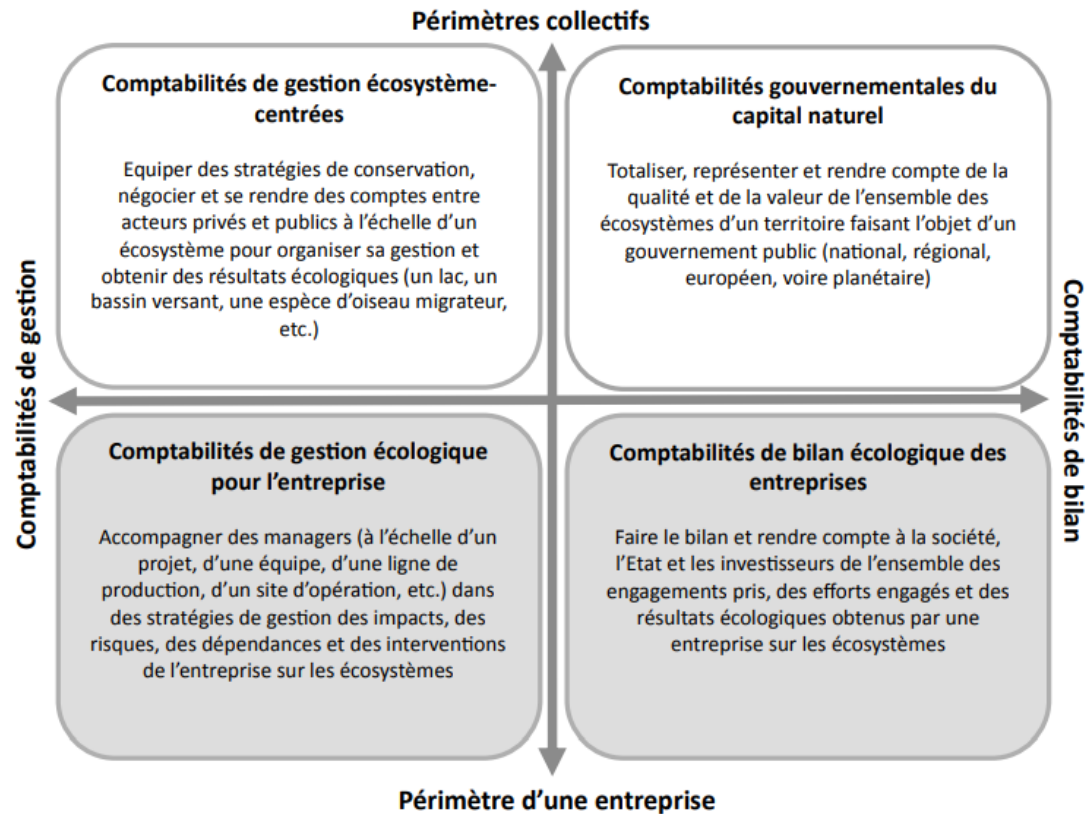
- La loi NRE (2001)
- Art.225 de la loi Grenelle 2 (2010)
- DPEF (2017)



- Directive européenne 2014/95/UE
(révision en ce moment)

3.1. Les CSE : une multiplicité d'approches

Typologie des comptabilités pour les écosystèmes

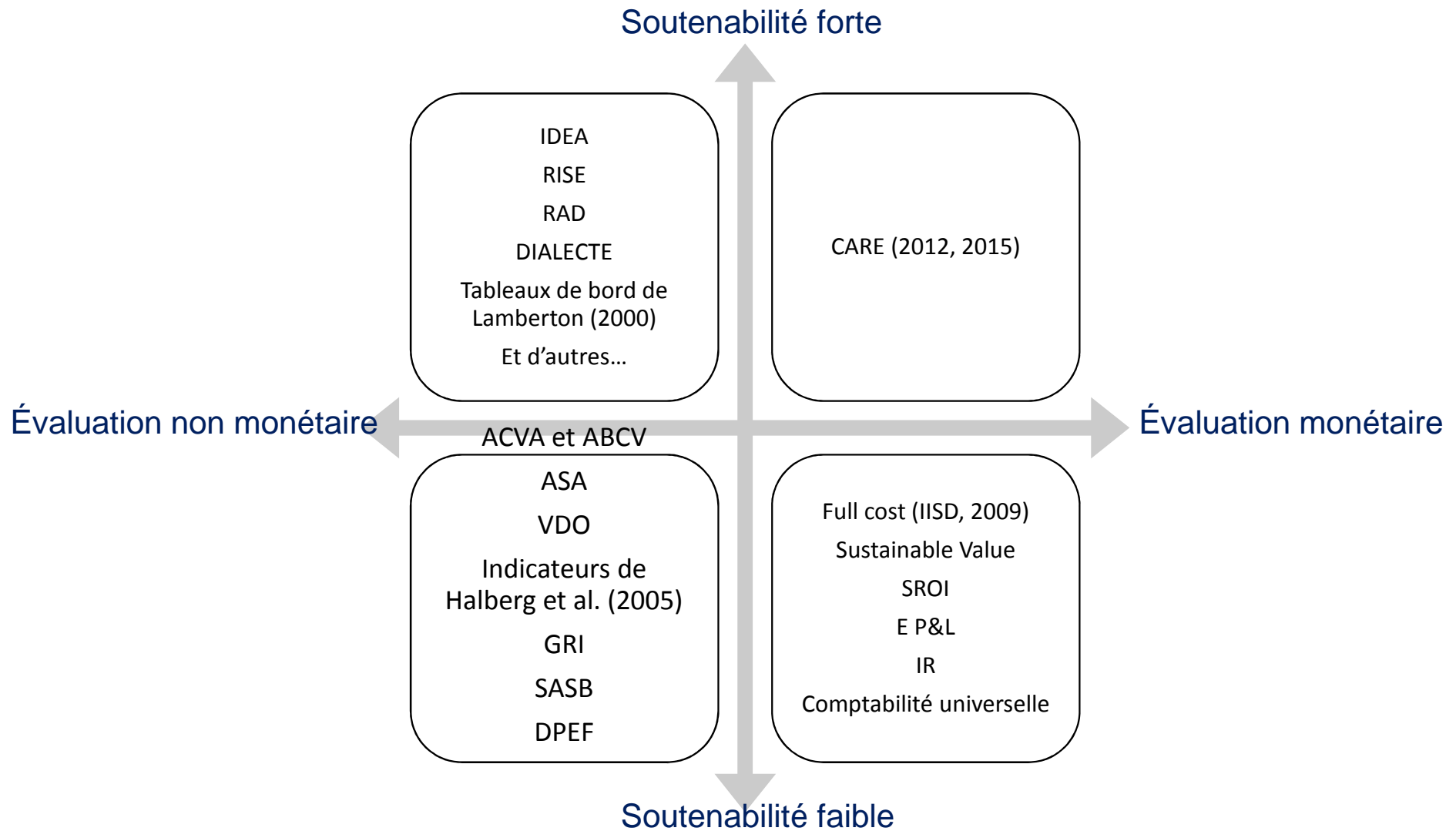


Source : Clément FEGER et Laurent MERMET (2021). Innovations comptables pour la biodiversité et les écosystèmes : une typologie axée sur l'exigence de résultat environnemental. *Comptabilité – Contrôle – Audit*, Tome 27, Vol. 1 : p.21. 25

3.1. Les CSE : une multiplicité d'approches

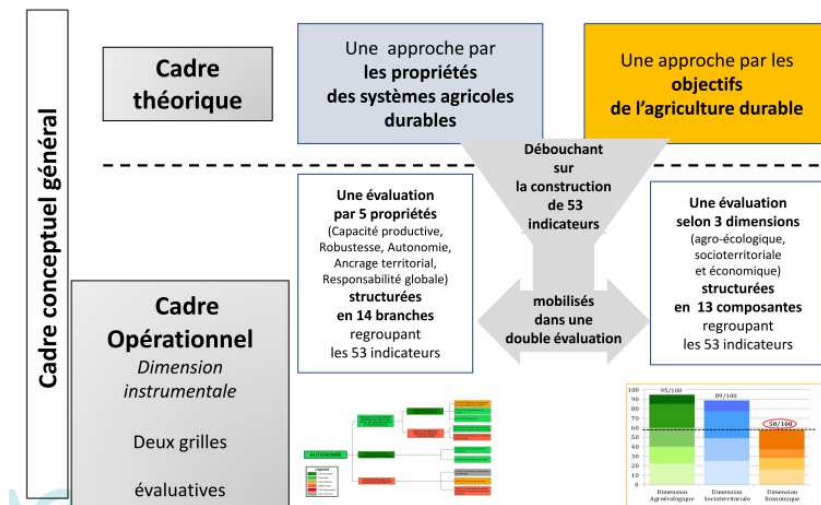
- **Approche par les prix de marché** => Capitaux naturel et humain comme moyens, facteurs productifs => Soutenabilité faible
- **Approche par les coûts** => Capitaux naturel et humain comme source de préoccupation et d'obligations => Soutenabilité forte

3.2. Typologie des comptabilités socio-environnementales pour l'agriculture



La méthode IDEA version 4 (Indicateurs de Durabilité des Exploitations Agricoles)

3 Dimensions	structurées en 13 composantes	exemple de représentation générale du niveau de durabilité par dimension	exemple de représentation radar polarisé
Agroécologique	1. Diversité fonctionnelle 2. Bouclage de flux de matières et d'énergie 3. Sobriété dans l'utilisation des ressources 4. Assurer des conditions favorables à la production à moyen et long terme 5. Réduire les impacts sur la santé		
Socio-territoriale	6. Alimentation 7. Développement local et économie circulaire 8. Emploi et qualité au travail 9. Ethique et développement humain		
Economique	10. Viabilité économique et financière 11. Indépendance 12. Transmissibilité 13. Efficience globale		



Source : Zahm et al., 2019

Cah. Agric. 2019, 28, 5
© F. Zahm et al., Published by EDP Sciences 2019
<https://doi.org/10.1051/cagri/2019004>



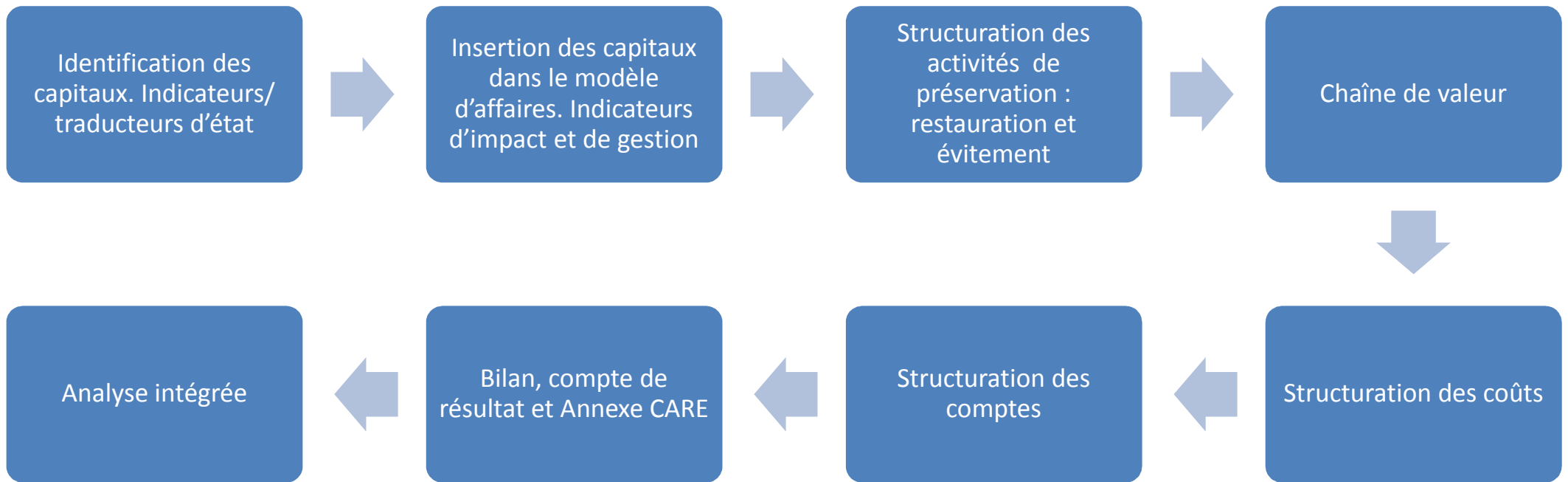
ARTICLE DE RECHERCHE / RESEARCH ARTICLE OPEN ACCESS

Évaluer la durabilité des exploitations agricoles. La méthode IDEA v4, un cadre conceptuel combinant dimensions et propriétés de la durabilité

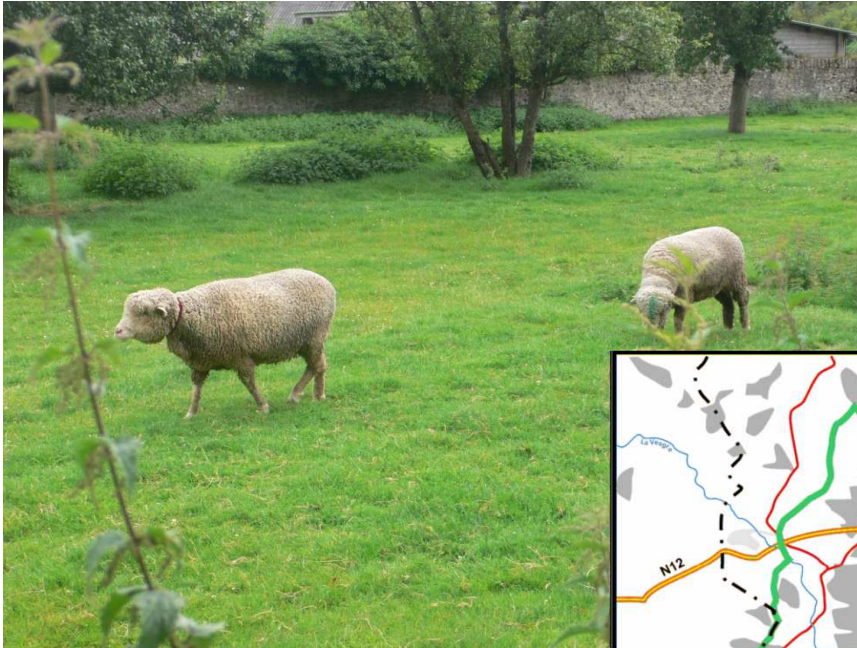
CARE

Comprehensive Accounting in Respect of Ecology

(Rambaud et Richard, 2015)



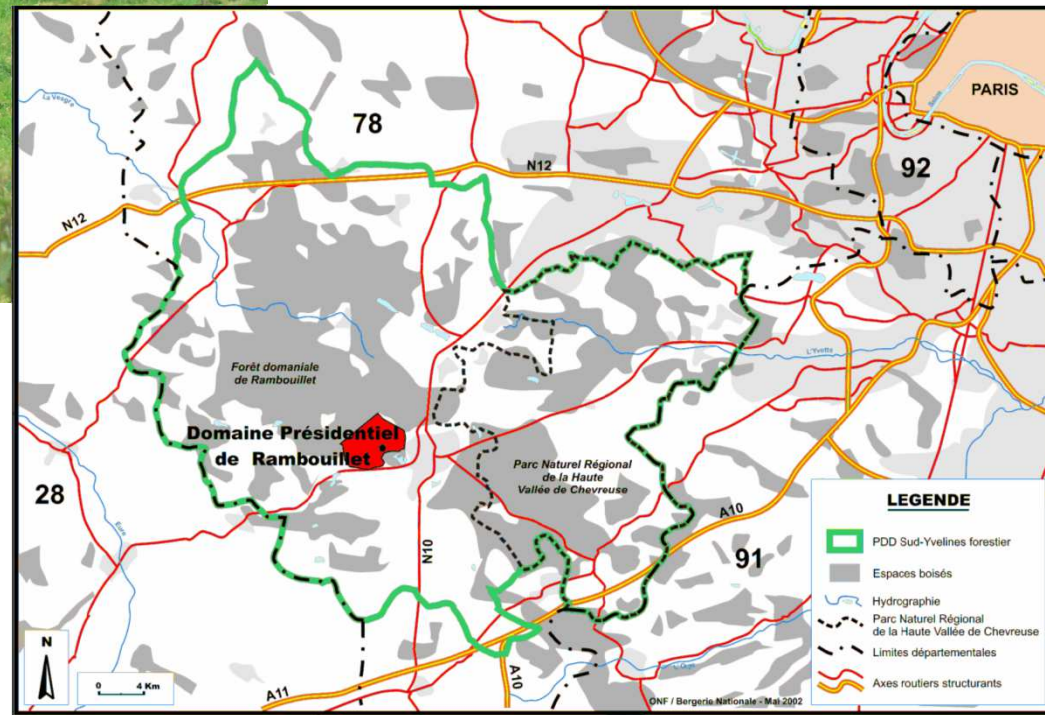
3.3. Les CSE pour l'agriculture. L'exemple de l'exploitation de la Bergerie Nationale de Rambouillet



- une ferme d'élevage dans une zone de culture de céréales

Bergerie Nationale de Rambouillet, 12 juillet 2012 Crédit photo: V.Altukhov

- Cogestion entre activités agricoles, foresterie, chasse et tourisme



Exploitation de la Bergerie Nationale de Rambouillet

Bilan CARE

Actif				Passif	
intitulé	Brut	Amt & Dép.	Net 31/12/2016	intitulé	31/12/2016
Enjeux financiers					
Immobilisations	4 593 153,43	3 887 329,09	705 824,34	Capitaux propres (sans résultat)	456 083,62
Stocks et en cours	74 617,66		74 617,66	Dettes	132 867,35
Créances et disponibilités	67 053,24		67 053,24	Opérations de trésorerie inter-services	689 024,64
Total	4 734 824,33	3 887 329,09	847 495,24	Total	1 277 975,61
Enjeux humains					
Usages des capitaux humains			Capitaux humains		
Travail en CDI (rémunération décente)	13 265 100,00	390 150,00	12 874 950,00	Capital humain interne : employés	13 341 882,92
Santé, sécurité des employés	481 082,40	14 149,48	466 932,92		
Sécurité du public accueilli	21 194,40	21 194,40		- Capital humain interne : accueil du public	-
Production alimentaire de l'exploitation pour KH externe	5 500,00	1 100,00	4 400,00	Capital humain externe	13 400,00
Sécurité du KH externe	10 000,00	1 000,00	9 000,00		
Total	13 782 876,80	427 593,88	13 355 282,92	Total	13 355 282,92
Enjeux naturels					
Usages des capitaux naturels			Capitaux naturels		
Usage de l'air	12 000,00	3 000,00	9 000,00	Air	9 000,00
Bien-être animal	4 800,00	4 800,00		- Animaux élevés	-
Usage de l'eau	101 134,00	5 026,00	96 108,00	Eau	96 108,00
Usage du sol	79 110,00	12 710,00	66 400,00	Sol	66 400,00
Biodiversité	70 668,00	7 066,80	63 601,20	Biodiversité	63 601,20
Total	267 712,00	32 602,80	235 109,20	Total	235 109,20
Actifs mixtes					
Immobilisations (Animaux cycle long + Avances aux cultures)			226 023,00		
Actifs circulants (Animaux + Végétaux)			48 299,00		
Préservation des capitaux					
Nouvelles ressources provenant des clients (créances clients)	43 237,64		43 237,64	Dettes/Subventions/Obligations liées à la préservation des capitaux	-
				Résultat	-112 920,73
Total Actifs			14 755 447,00	Total Passifs	14 755 447,00

Exploitation de la Bergerie Nationale de Rambouillet

Compte de résultat CARE

intitulé	2016	intitulé	2016
Exploitation			
Charges sur Capital Financier		Ventes	572 309,03
Charges "circulantes" (Ex: achats de stocks pour l'activité de l'entreprise)	499 991,87	Production stockée	9 389,36
Dotations aux amortissements	121 448,70	Subventions	173 837,10
Charges sur Capitaux Humains		Production immobilisée	56 957,23
Charges "circulantes"		Reprises sur amortissements et provisions	88 708,25
Dotations aux amortissements	427 593,88	Autres produits : Produits divers de gestion courante	2 280,69
Charges sur Capitaux Naturels		Autres produits (cessions internes) Biens et presta. de services produits	39 560,66
Charges "circulantes"			
Dotations aux amortissements	32 602,80		
Activités de préservation des capitaux			
Charges de préservation des capitaux humains	427 593,88	Prévention des Capitaux Humains	27 829,88
Charges de préservation des capitaux naturels	32 602,80	Prévention des Capitaux Naturels	13 866,80
		Restauration des Capitaux Humains	399 764,00
		Restauration des Capitaux Naturels	18 736,00
Accès aux capitaux			
Charges pour accéder au capital financier (charges financières classiques)		Produits obtenus par la fourniture d'un accès au capital financier (produits financiers classiques)	
Charges pour accéder aux capitaux humains		Produits obtenus par la fourniture d'un accès à des capitaux humains	
Charges pour accéder aux capitaux naturels		Produits obtenus par la fourniture d'un accès à des capitaux naturels	
Exceptionnel			
Charges exceptionnelles	85 369,87	Produits exceptionnels	111 044,07
Total			
Total charges	1 627 203,80	Total produits	1 514 283,07
Résultat			
Bénéfice		Perte	-112 920,73

Discussion

CSE et politiques publiques

- CARE – outil fondamental de la formation de vrais coûts complets écologiques et de prix agricoles
- CARE – instrument décisif de l'Etat pour ses politiques fiscale et de subvention

MERCI !

Yulia Altukhova-Nys

yulia.altukhova@univ-reims.fr

Bibliographie

- Altukhova Y. (2013). Comptabilité agricole et développement durable : étude comparative de la Russie et de la France. Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université Paris-Dauphine, sous la Direction de Jacques Richard.
- Altukhova-Nys Y., Bascourret J.-M., Ory J.-F., Petitjean J.-L. (2017), Mesurer la compétitivité des exploitations agricoles en transition vers l'agro-écologie : un état des lieux des problématiques comptables. *La Revue des Sciences de Gestion* 3 (285-286) : p.41-50.
- Bonny S. (1994). Les possibilités d'un modèle de développement durable en agriculture. Le cas de la France. *Le courrier de l'environnement de l'INRA*, n°23 : p. 5-15.
- CESE, Jacques PASQUIER (2018). «Quels leviers pour renforcer la compétitivité de l'agriculture et de l'agroalimentaire français ?»
- Christophe, B. (1989). Comptabilité et environnement. Prise en compte des activités environnementales dans les documents financiers des entreprises. Doctorat en sciences de gestion. Paris: Université Paris 12.
- Christophe, B. (1992). L'expert-comptable face à la comptabilité environnementale. *Revue Française de Comptabilité* (235): 51-57.
- Christophe B. (1995). *La comptabilité verte: De la politique environnementale à l'écobilan*, De BOECK université.
- Daly H.E. (1991). *Steady-State Economics*. Second edition with new essays Island Press, 302 p.
- Feger C., Mermet L. (2021). Innovations comptables pour la biodiversité et les écosystèmes : une typologie axée sur l'exigence de résultat environnemental. *Comptabilité – Contrôle – Audit*, Tome 27, Vol. 1 : p.13-50.
- Landais E. (1998). Agriculture durable : les fondements d'un nouveau contrat social. *Courrier de l'Environnement de l'INRA*, N°33 : p. 5-22.
- Rambaud A., Richard J. (2015). The "Triple Depreciation Line" instead of the "Triple Bottom Line": Towards a genuine integrated reporting. *Critical Perspectives on Accounting*, 33. p. 92-116.
- Reporting 3.0, Cornis van der Lugt et al. (2018). *Blueprint 2: Accounting. The Blueprint for New Accounting: Laying the foundations for Future-Ready Reporting*. White Paper, Final Version 1.0. Blueprint Series 2016-2018. 12 June 2018.
- Richard J. (2012). *Comptabilité et développement durable*, Economica.
- Richard J., Rambaud A. (2020). *Révolution comptable: Pour une entreprise écologique et sociale*. Les Editions de l'Atelier.
- Vilain L. (sous la direction de) (2008). *La méthode IDEA*, Educagri éditions, 184 p.
- Zahm F., Alonso Ugaglia A., Barbier J.M., Boureau H., Del'homme B., Gafsi M., Gasselin P., Girard S., Guichard L., Loyce C., Manneville V., Menet A., Redlingshofer B. (2019). Évaluer la durabilité des exploitations agricoles. La méthode IDEA v4, un cadre conceptuel combinant dimensions et propriétés de la durabilité. *Cahiers Agriculture* 28, 5 : 10 p.