

# Capsule d'information complémentaire

## Le coût des rejets

(Septembre 2012)

---

*Le chapitre 6 traite du cheminement des coûts de fabrication en contexte de fabrication uniforme et continue. Toutefois, ce chapitre traite du cheminement des coûts dans un contexte idéal où il n'y a aucun rejet, faisant ainsi l'hypothèse que toutes les unités fabriquées répondent aux normes de qualité établies par l'entreprise. Mais en pratique, rares sont les entreprises manufacturières qui peuvent se vanter de ne générer aucun rejet. Dans les faits, les rejets sont considérés comme inévitables. Les entreprises peuvent travailler à vouloir les réduire, mais rares sont celles qui réussissent à les éliminer. Les rejets sont donc forcément inhérents à tout procédé de fabrication.*

---

La qualité est une préoccupation croissante pour bon nombre d'entreprises manufacturières, car elle a un impact direct sur leur rentabilité, tant au niveau des revenus que des coûts. Au cours des dernières années, la qualité est devenue une source d'avantages concurrentiels et sa gestion, un élément du plan stratégique. L'identification des rejets et la détermination de leurs causes permettent aux entreprises de se concentrer sur les aspects à améliorer afin d'accroître la qualité des produits fabriqués.

Beaucoup d'efforts ont été investis dans le but de développer un cadre d'analyse qui permette d'évaluer les coûts liés à la qualité. Quatre grandes catégories de coûts ont été identifiées :

- *les coûts de prévention*
- *les coûts d'inspection (ou d'évaluation)*
- *les coûts de défaillance interne*
- *les coûts de défaillance externe<sup>1</sup>.*

Les rejets, qui font l'objet de la présente capsule, s'inscrivent dans la troisième catégorie, c'est-à-dire celle qui traite des coûts de défaillance interne. Ces rejets peuvent être causés par plusieurs facteurs tels que la conception des produits, la qualité des matières premières et fournitures ainsi que leur manipulation, les méthodes de travail, la fiabilité des équipements et la formation de la main-d'œuvre.

Si les rejets sont inévitables, les gestionnaires ont intérêt à en reconnaître l'existence, à les identifier et à les isoler pour ensuite les traiter de la meilleure façon possible. Dans la même foulée, les gestionnaires ont également intérêt à connaître les coûts associés aux rejets afin d'en évaluer l'ampleur et les conséquences sur les coûts de fabrication. Le comptable doit donc mettre son expertise à profit afin de générer ces informations et dans le but de traiter

---

<sup>1</sup> L'obtention des coûts de la qualité (COQ) est présentée au chapitre 19 du manuel (p. 596 et suivantes).

correctement les coûts en regard des rejets. Son travail consiste à déterminer le coût des rejets et à les traiter selon leur nature, soit comme une perte ou comme un coût normal du processus de fabrication. Ainsi, la réduction ou l'élimination des rejets permet de diminuer des pertes pouvant être perçues comme étant « contrôlables » et le coût de revient des produits. Nous nous intéressons donc spécifiquement à l'évaluation et la comptabilisation du coût des rejets de fabrication.

## 1. THÉORIE

Les rejets sont liés au processus de transformation des matières premières en produits finis et peuvent survenir tout au long de ce processus comme, par exemple, les unités rejetées par suite de mauvaises manipulations ou encore la mise au rebut d'un produit fini ou semi-fini qui s'avère non conforme aux normes de qualité exigées.

### 1.1 Types des rejets

Les causes des rejets sont nombreuses. Certains rejets peuvent être contrôlés alors que d'autres non. Les gestionnaires doivent déterminer les paramètres qui leur permettront de distinguer ces rejets. Cette distinction est importante dans un contexte de gestion des coûts, car, de façon générale, seuls les rejets contrôlables peuvent être réduits ou éliminés. Quant aux rejets inévitables, ils sont inhérents à l'infrastructure et aux processus de fabrication en place.

---

#### 1.1.1 Les rejets normaux

Même si bon nombre d'entreprises se préoccupent davantage de la qualité et mettent en œuvre différents programmes de qualité, peu d'entre elles affichent « zéro défaut ». En effet, il peut être normal que le processus de fabrication d'un produit donne lieu à des rejets, et ce, pour diverses raisons. Ces rejets font partie intégrante du procédé de fabrication et sont donc considérés comme des rejets normaux, puisqu'ils surviennent dans des conditions d'efficacité normales de fabrication. Comme la fabrication des bonnes unités donne nécessairement lieu à ces rejets, ceux-ci sont considérés comme inévitables et leur coût doit donc être ajouté au coût des bonnes unités (notion de coût incorporable). Le coût des rejets normaux est donc absorbé par les bonnes unités fabriquées et le coût de revient de ces dernières inclut donc le coût de ces rejets normaux.

#### 1.1.2. Les rejets anormaux

Les rejets anormaux représentent tout simplement le surplus observé au-delà d'une certaine proportion d'unités rejetées qui est considérée comme étant normale. Lorsque la proportion d'unités rejetées excède une proportion normale, les rejets en excès de la proportion normale sont qualifiés de rejets anormaux. De façon générale, pour tout procédé de fabrication uniforme et continue, on s'attend toujours à une certaine proportion de rejets que l'on qualifie de normale. Étant donné que les rejets anormaux n'ont pas été générés dans des conditions normales d'efficacité, leur coût n'est pas considéré comme incorporable au coût des bonnes unités. Ils sont également dits « contrôlables » du fait qu'ils sont nécessairement soudains et inattendus (notion d'anormalité) et qu'ils peuvent donc être éliminés pour ramener la proportion des rejets à un niveau normal. Le coût des rejets anormaux devient donc une perte constatée au coût des marchandises vendues (coût de période) à l'état du résultat.

La distinction entre les rejets normaux et anormaux se fait par la détermination d'une proportion de rejet jugée normale. On utilise généralement un taux de rejet pour identifier cette proportion normale. Plus spécifiquement, ce taux de rejet normal est déterminé par expérience, plus ou moins basé sur l'historique, ou par ingénierie. Ce taux peut être exprimé notamment en pourcentage ou en nombre de défauts par millier ou par million. La quantité maximale de rejets normaux est déterminée dans un premier temps en appliquant, par exemple, le taux de rejet au nombre d'unités ayant passé un point de contrôle donné, et le nombre de rejets anormaux est ensuite obtenu par la différence observée entre les rejets totaux et le maximum des rejets normaux tolérés à ce même point de contrôle.

## 1.2 Le taux de rejet normal

Afin de pouvoir utiliser un taux de rejet spécifique dans un processus de fabrication donné, il est nécessaire de déterminer un moment spécifique durant le processus de fabrication où l'on comparera le taux de rejet au nombre d'unités effectivement rejetées. On fait alors appel à la notion de « point de contrôle » qui constitue en fait le moment précis durant le processus de fabrication où un contrôle est effectué et où on décide de rejeter ou accepter chaque unité contrôlée. Chacun des points de contrôle identifiés aura son taux de rejet spécifique qui permettra de juger si la proportion de rejet à chacun des points de contrôle est normale ou non.

En général, le taux de rejet normal est fourni par les gestionnaires responsables des processus de fabrication (ingénieurs, experts en qualité, etc.). Le taux de rejet normal peut également être appliqué aux unités fabriquées selon deux approches. La première approche consiste à appliquer le taux de rejet déterminé à toutes les unités traitées au point de contrôle. La seconde approche consiste à appliquer le taux de rejet déterminé seulement aux bonnes unités ayant passé le point de contrôle.

La première approche, qui applique le taux de rejet normal à toutes les unités traitées au point de contrôle, est conceptuellement moins exacte puisqu'elle inclut les unités rejetées anormalement dans le calcul des rejets normaux. Elle risque donc de surévaluer les rejets normaux et de sous-évaluer les rejets anormaux. Toutefois, l'effet est souvent marginal. La deuxième approche paraît plus exacte puisque le nombre de rejets normaux est défini et calculé seulement en fonction des bonnes unités ayant passé le point de contrôle, soit celles qui n'ont pas été rejetées.

## 2. APPLICATION (exemple)

Le calcul du coût des rejets dans un système de fabrication uniforme et continue suit les mêmes étapes franchies pour calculer le coût des unités terminées et en cours, qui sont vues au chapitre 6. L'objectif est de déterminer la quantité et le coût respectifs des rejets normaux et anormaux aux fins de comptabilisation. Tel que mentionné précédemment, le coût des rejets normaux doit être normalement incorporé au coût de revient des bonnes unités, alors que le coût des rejets anormaux doit être exclu du coût de revient des bonnes unités et présenté comme une charge distincte au compte de résultats.

---

Étant donné que le coût des rejets normaux est normalement incorporé au coût des bonnes unités, autant au niveau des unités terminées que des produits en cours de la fin, il existe deux approches qui peuvent être utilisées pour répartir le coût des rejets normaux entre ces bonnes unités :

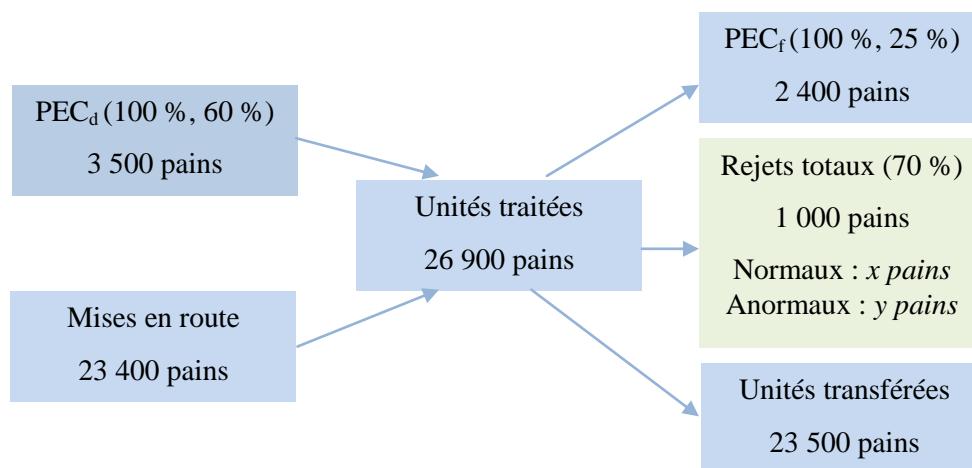
- a) L'approche qui prend en compte les rejets normaux dans le calcul des unités équivalentes; et
- b) L'approche qui ne prend pas en compte les rejets normaux dans le calcul des unités équivalentes.

Reprenons le cas de La Boulangerie Le Pain Naturel<sup>2</sup> pour illustrer comment déterminer le coût de fabrication dans un contexte de production dans lequel il y a des rejets. Nous reprenons l'énoncé du problème en supposant qu'on ajoute un point de contrôle de la qualité dans l'atelier 1 (de mélange). Ce contrôle est effectué lorsque les pains produits sont à 70 % de leur fabrication en ce qui concerne l'atelier de mélange. L'ingénieur de production a fixé le taux de rejet normal à ce point de contrôle spécifique à 2 %. Ce taux est appliqué sur toutes les bonnes unités ayant passé le point de contrôle. Dans la période pour laquelle nous souhaitons déterminer le coût de fabrication, il y a eu 1 000 pains rejetés dans l'atelier de mélange. Cet exemple utilise la méthode du coût moyen pondéré.

## 2.1

Approche qui tient compte des rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes

### 2.1.1 Cheminement des unités (1er atelier – mélange)

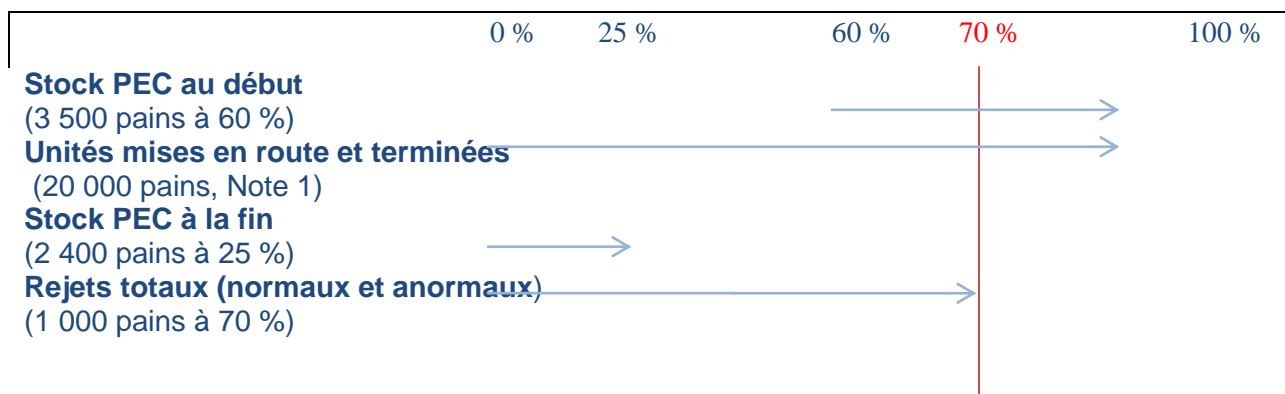


<sup>2</sup> Boisvert, Hugues, Marie-Claude Brouillette, Marie-Andrée Caron, Réal Jacques, Claude Laurin et Alexander Mersereau (2011). *La comptabilité de management : prise de décisions et contrôle*, ERPI, page 146.

## 2.1.2 Calcul des unités équivalentes en fin de période

Le calcul des unités équivalentes se voit influencé par la présence de rejets. À cette étape, nous devons considérer si l'entreprise tient compte ou non des rejets normaux dans le calcul des unités équivalentes. Cette partie de l'exemple utilise l'approche qui prend en compte les rejets normaux.

Pour ce faire, nous devons d'abord calculer, à partir du nombre d'unités totales rejetées (1 000 pains), le nombre d'unités rejetées normalement et anormalement. Pour y parvenir, nous utiliserons le taux de rejet normal de 2 % établi par l'entreprise. Rappelons que ce taux s'applique sur toutes les bonnes unités ayant passé le point de contrôle. Nous pourrions ainsi déterminer le nombre d'unités rejetées anormalement, lequel découle du nombre d'unités totales et du nombre d'unités rejetées normalement. À l'aide du schéma suivant illustrant le cheminement des différents lots de l'atelier de mélange, nous déterminons qu'il y a 23 500 bonnes unités de pains ayant passé le point de contrôle (le lot de 3 500 pains en stock de PEC au début et le lot de 20 000 unités mises en route et terminées).



### Note 1

Détermination des unités commencées et terminées dans la période courante

Unités terminées	23 500 pains
<i>Moins</i> : Unités de PEC au début de la période	(3 500 pains)
Unités mises en route et terminées au cours de la période	<b>20 000 pains</b>

ou

Unités mises en route	23 400 pains
<i>Moins</i> : Unités de PEC au début de la période	(2 400 pains)
<i>Moins</i> : Unités rejetées	(1 000 pains)
Unités mises en route et terminées au cours de la période	<b>20 000 pains</b>

Ainsi, les rejets normaux se situent à hauteur de 470 pains rejetés (2 % x 23 500 bonnes unités ayant passé le point de contrôle). Par différence, nous calculons que les rejets anormaux sont de 530 pains (1 000 rejets totaux – 470 rejets normaux). Ainsi le tableau des unités équivalentes comprendra deux lignes supplémentaires pour identifier chacun des rejets.

Ressources	Matières premières	Main-d'œuvre directe	Frais généraux de fabrication	Total
<i>Unités de PEC à la fin</i> (2 400 unités x 25 %)	2 400	600	600	
<i>Unités terminées</i>	23 500	23 500	23 500	
<i>Rejets normaux</i>	470	329 (470 u x 70 %)	329 (470 u x 70 %)	
<i>Rejets anormaux</i>	530	371 (530 u x 70 %)	371 (530 u x 70 %)	
<b>Unités équivalentes traitées</b>	<b>26 900</b>	<b>24 800</b>	<b>24 800</b>	

## 2.2

### Une autre approche pour le calcul des rejets...

L'entreprise aurait pu décider d'appliquer son taux de rejet normal à toutes les unités traitées au point de contrôle et non seulement aux bonnes unités. En nous référant au schéma ci-dessus, nous pouvons identifier 24 500 unités traitées au point de contrôle (le lot de 3 500 pains en stock de PEC au début, le lot de 20 000 unités commencées et terminées et le lot de 1 000 unités rejetées). Selon cette méthode de calcul des rejets normaux, le lot d'unités rejetées s'ajoute au compte des unités auxquelles s'applique le taux de rejet normal puisque ce lot a été traité au point de contrôle. Le nombre de rejets normaux aurait été de 490 unités (2 % x 24 500 unités traitées au point de contrôle) et, par conséquent, le nombre de rejets anormaux aurait été de 510 (1 000 unités rejetées – 490 rejets normaux).

L'application du taux de rejet aux types d'unités (toutes les unités ou seulement les bonnes unités) demeure un choix que l'entreprise peut exercer. Il est également important de noter que le taux de rejet sera rarement le même selon l'approche retenue. On doit toujours s'en remettre au taux de rejet fourni par les gestionnaires responsables des procédés, lequel est tributaire de l'approche retenue.

## 2.2.1 Compilation des coûts engagés dans la production

Ressources	Matières premières	Main-d'œuvre directe	Frais généraux de fabrication	Total
Coûts afférents au stock PEC (début)	1 750 \$	420 \$	575 \$	<b>2 745 \$</b>
Coûts engagés durant la période visée	11 200 \$	6 250 \$	8 100 \$	<b>25 550 \$</b>
Coûts totaux engagés	<b>12 950 \$</b>	<b>6 670 \$</b>	<b>8 675 \$</b>	<b>28 295 \$</b>

## 2.2.2 Calcul du coût par unité équivalente

Ressources	Matières premières	Main-d'œuvre directe	Frais généraux de fabrication	Total
Total des coûts engagés (étape 3)	12 950 \$	6 670 \$	8 675 \$	
Total des unités équivalentes (étape 2)	26 900	24 800	24 800	
Coût par unité équivalente	0,481 \$	0,269 \$	0,350 \$	<b>1,100 \$</b>

Les coûts unitaires correspondent aux coûts de la période, divisés par le nombre d'unités équivalentes en fin de période, soit le total de l'étape 3 divisé par celui de l'étape 2.

## 2.2.3 Répartition des coûts entre les unités équivalentes en fin de période

Évaluation des rejets normaux			
MP	470 unités	x 0,481 \$	226 \$
MOD + FGF	329 unités	x (0,269 \$ + 0,350 \$)	203 \$
			<b>429 \$</b>

Nous avons déjà mentionné que le coût des rejets normaux doit être traité comme un coût incorporable, c'est-à-dire qu'il doit être incorporé au coût des unités produites. Cependant, on peut observer qu'il n'y a pas seulement les unités terminées qui ont été produites, mais également des unités en cours. La logique demande donc de répartir le coût des rejets normaux entre les unités terminées et les produits en cours. De plus, la même logique demande également de séparer la part des coûts liés à la matière première (226 \$) de la part

des coûts liés aux coûts de conversion (MOD + FGF = 203 \$). La part des coûts relative à chacun des deux postes peut se calculer à l'aide d'un simple *prorata* :

## 2.2.4 Répartition des rejets normaux entre les unités terminées et les unités en cours

	Matières premières			Coûts de conversion		
<b>Unités terminées</b>	23 500 u.e.	90,7 %	205 \$	23 500 u.e.	97,5 %	198 \$
<b>SPEC à la fin</b>	<u>2 400 u.e.</u>	9,3 %	<u>21 \$</u>	<u>600 u.e.</u>	2,5 %	<u>5 \$</u>
	25 900 u.e.		226 \$	24 100 u.e.		203 \$

$$\begin{array}{l}
 \text{Unités terminées} = 205 \$ + 198 \$ = 403 \$ \\
 \text{SPEC à la fin} = 21 \$ + 5 \$ = 26 \$
 \end{array}
 \left. \vphantom{\begin{array}{l} \text{Unités terminées} \\ \text{SPEC à la fin} \end{array}} \right\} \text{Total} = 429 \$$$

## 2.2.5 Répartition des coûts

<b>Coût des unités terminées</b>		
23 500 unités x 1,100 \$		25 855 \$
Quote-part du coût des rejets normaux	403	<b>26 258 \$</b>
<b>Stock PEC (fin)</b>		
MP 2 400 unités x 0,481 \$		1 155
MOD + FGF 600 unités x (0,269 \$ + 0,350 \$)		371
Quote-part du coût des rejets normaux	26	<b>1 552 \$</b>
<b>Rejets anormaux (Note 2)</b>		
MP 530 unités x 0,481 \$		255
MOD + FGF 371 unités x (0,269 \$ + 0,350 \$)		230
		<b>485 \$</b>
<b>Total des coûts répartis</b>		<b>28 295 \$</b>

**Remarque :** Il n'y a aucune quote-part du coût des rejets normaux qui est imputable au coût des rejets anormaux puisque ces derniers ne sont pas considérés comme faisant partie de la fabrication courante. Il serait illogique de faire supporter une partie des coûts des rejets normaux aux rejets anormaux. Le coût des rejets anormaux (485 \$) est considéré comme un coût de période comptabilisé en charge au coût des marchandises vendues.

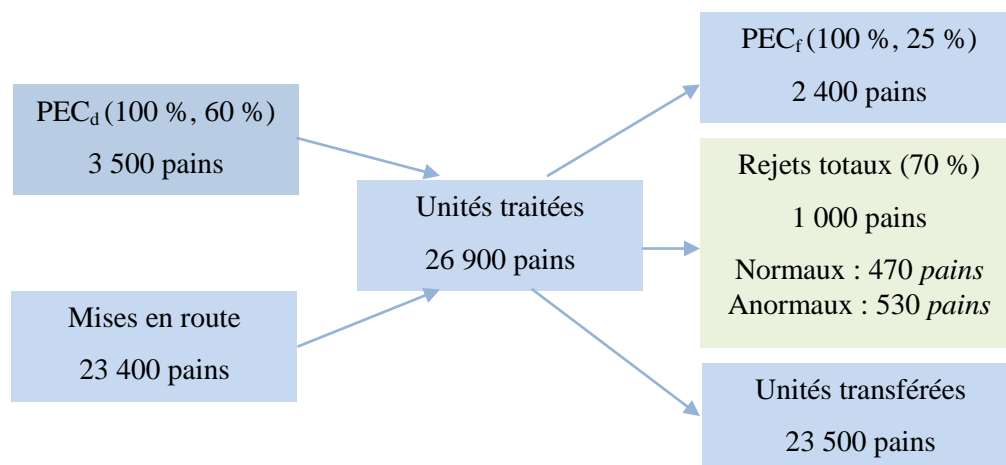


## 2.3

### Approche qui ne tient pas compte des rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes

Le fait d'utiliser cette approche ne change rien au niveau du cheminement des unités (étape 1). Le schéma suivant demeure donc le même que pour l'approche qui prend en compte les rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes.

#### 2.3.1 Cheminement des unités (1<sup>er</sup> atelier – mélange)



#### 2.3.2 Calcul des unités équivalentes en fin de période

Cette approche fait en sorte de ne pas inclure les rejets normaux dans le calcul des unités équivalentes. Ce faisant le tableau des unités équivalentes sera modifié.

Tout d'abord, du fait que les hypothèses de départ sont inchangées (taux de rejet normal de 2 % calculé sur toutes les bonnes unités ayant passé le point de contrôle), il y a toujours 470 pains rejetés normalement (2 % de rejets normaux x 23 500 bonnes unités ayant passé le point de contrôle) et 530 pains rejetés anormalement (1000 rejets totaux – 470 rejets normaux).

Par la suite, on prendra soin de présenter le même tableau des unités équivalentes avec les rejets normaux en moins, ce qui donnera le tableau suivant :

Ressources	Matières premières	Main-d'œuvre directe	Frais généraux de fabrication	TOTAL
<i>Unités terminées</i>	23 500	23 500	23 500	
<i>Unités de PEC à la fin (2 400 unités x 25 %)</i>	2 400	600	600	
<i>Rejets anormaux (530 unités x 70 %)</i>	530	371	371	
<b>Unités équivalentes traitées</b>	<b>26 430</b>	<b>24 471</b>	<b>24 471</b>	

### 2.3.3 Compilation des coûts engagés dans la production

Ressources	Matières premières	Main-d'œuvre directe	Frais généraux de fabrication	TOTAL
<b>Coûts afférents au stock PEC (début) (Note 4)</b>	1 750 \$	420 \$	575 \$	2 745 \$
<b>Coûts engagés durant la période visée</b>	11 200 \$	6 250 \$	8 100 \$	25 550 \$
<b>Coûts totaux engagés</b>	12 950 \$	6 670 \$	8 675 \$	28 295 \$

Il n'y a pas de changement au niveau de l'étape 3, les coûts demeurent les mêmes indépendamment de l'approche retenue.

### 2.3.4 Calcul du coût par unité équivalente

Les coûts unitaires correspondent aux coûts totaux de la période, divisés par le nombre d'unités équivalentes en fin de période, soit le total de l'étape 3 divisé par celui de l'étape 2.

Ressources	Matières premières	Main-d'œuvre directe	Frais généraux de fabrication	TOTAL
<b>Total des coûts engagés (étape 3)</b>	12 950 \$	6 670 \$	8 675 \$	
<b>Total des unités équivalentes (étape 2)</b>	26 430	24 471	24 471	
<b>Coût par unité équivalente (ligne 1 / ligne 2)</b>	0,490 \$	0,273 \$	0,355 \$	<b>1,117 \$</b>

Selon cette approche, on remarque que les coûts unitaires obtenus sont légèrement plus élevés qu'avec l'approche qui prend en compte les rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes. De fait, étant donné qu'on ne tient pas compte des unités constituant des rejets normaux, les coûts unitaires obtenus à l'étape 4 seront nécessairement plus élevés puisque les coûts sont répartis sur un plus petit nombre d'unités équivalentes.

À titre d'exemple, au niveau du coût unitaire des matières premières, ce dernier passe de 0,481 \$ à 0,490 \$. Cette augmentation de 0,009 \$ représente le coût des rejets normaux qui est maintenant incorporé dans les coûts puisque les rejets normaux ne sont plus pris en compte spécifiquement dans le tableau des unités équivalentes.

### 2.3.5 Répartition des coûts entre les unités équivalentes en fin de période

<i>Coût des unités terminées</i>		
23 500 unités x 1,117 \$		26 250 \$
<i>Stock PEC (fin)</i>		
MP 2 400 unités x 0,490 \$	1 176	
MOD + FGF 600 unités x (0,273 \$ + 0,355 \$)	376	1 552 \$
<i>Rejets anormaux</i>		
MP 530 unités x 0,490 \$	260	
MOD + FGF 371 unités x (0,273 \$ + 0,355 \$)	233	493 \$
<b>Total des coûts répartis</b>		<b>28 295 \$</b>

L'analyse des résultats de l'étape 5 montre bien que nous ne tenons pas compte des rejets normaux. Nous ne calculons que les unités terminées, les stocks de PEC de la fin et les rejets anormaux. Ainsi le fait que les coûts unitaires obtenus à l'étape 4 intègrent la part des coûts des rejets normaux, l'utilisation de ces coûts unitaires, à l'étape 5, permet d'inclure automatiquement le coût des rejets normaux dans les différents éléments calculés.

Bien que cette approche soit plus simple et pratique que l'approche qui prend en compte les rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes, elle comporte toutefois l'inconvénient d'allouer une part des rejets normaux dans le calcul des rejets anormaux. Si cette approche peut paraître incohérente du fait que les rejets anormaux n'ont pas, en réalité, à supporter une part des rejets normaux, l'impact sur le calcul des coûts est souvent minime.

### 2.4 Comparaison (méthode du coût moyen)

	Avec prise en compte des rejets normaux	Sans prise en compte des rejets normaux
<b>Coût des unités terminées</b>	26 258 \$	26 250 \$
<b>Stock PEC (fin)</b>	1 552 \$	1 552 \$
<b>Rejets anormaux (coût de période)</b>	485 \$	493 \$
<b>Total</b>	<b>28 295 \$</b>	<b>28 295 \$</b>

En somme, l'approche qui prend en compte les rejets normaux est conceptuellement plus précise et informative. Les rejets normaux y sont d'abord évalués, ce qui constitue une information intéressante en soi. Ces coûts sont ensuite répartis entre les unités terminées et les stocks de PEC de la fin en respectant les proportions de chacun de ces postes.

À l'opposé, l'approche qui ne prend pas en compte les rejets normaux est moins précise et informative. Elle ne permet pas d'évaluer distinctement la valeur des rejets normaux et peut

favoriser des distorsions dans l'évaluation des différentes composantes mesurées, notamment les rejets anormaux. En revanche elle se veut plus simple et pragmatique. Le principe de l'importance relative pourrait apporter une justification à son utilisation, mais cela reste une affaire de jugement comptable (dans cet exemple, les différences sont minimes). Finalement, pour les entreprises qui ne font pas de distinction entre les rejets normaux et anormaux, son utilisation est alors tout indiquée puisque les parts respectives du coût des rejets sont alors allouées correctement.

### 3. RÉFLEXION

#### 3.1

#### Particularités du traitement des rejets

À ce stade de l'analyse, nous avons vu qu'il existe deux approches pour traiter les rejets. Somme toute, les deux approches donnent des résultats semblables et l'approche sans prise en charge des rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes semble alors très intéressante du fait de sa simplicité à répartir le coût des rejets normaux entre les unités terminées et les produits en cours de la fin.

Toutefois, certains auteurs adoptent des variantes pour répartir les coûts des rejets normaux. Une de ces variantes consiste à allouer une part des coûts des rejets normaux aux produits en cours de la fin seulement si ces derniers ont passé le point de contrôle. On considère alors que si les produits en cours n'ont pas encore passé le point de contrôle, ces derniers n'ont pas à supporter une partie des coûts liés aux rejets normaux. Cela peut se justifier par le fait que ces produits en cours, qui n'ont pas passé le point de contrôle, n'ont pas encore contribué à générer des rejets. Dans ce cas de figure, les coûts des rejets normaux ne seront affectés qu'aux unités terminées et il n'y aura ainsi aucune répartition à faire entre les unités terminées et les produits en cours. Cette façon de faire permet de simplifier l'allocation du coût des rejets normaux.

À l'opposée, lorsque les produits en cours de la fin ont passé le point de contrôle, ces derniers doivent alors être considérés dans la répartition des rejets normaux. Nous appliquons donc le traitement expliqué plus haut, qui permet de répartir le coût des rejets normaux entre les unités terminées et les produits en cours. L'inconvénient de cette façon de faire est que les produits en cours de la fin deviendront des unités terminées dans la prochaine période et recevront à nouveau une part du coût des rejets normaux. Cette double allocation du coût des rejets normaux a pour conséquence d'apporter des distorsions dans le calcul du coût de revient.

Nous sommes donc à même de constater qu'il est difficile d'adopter un traitement unique pour toutes les situations possibles. Les organisations peuvent donc choisir entre les différents traitements en fonction de leur situation, du degré de précision qu'elles désirent obtenir et du degré de complexité qu'elles sont prêtes à tolérer. Rappelons toutefois que chacun de ces traitements comporte sa part d'inconvénients. Devant cette problématique, il est toutefois possible d'argumenter sur le fait que les distorsions observables en regard du traitement des rejets normaux sont, de toute évidence, relativement faibles et que l'impact financier sur l'évaluation des unités terminées et en cours est somme toute négligeable (notion d'importance relative faible).

De ce fait, suivant l'indifférence relative sur le choix du traitement, il est alors possible d'envisager un traitement simple et relativement raisonnable qui consiste à allouer la totalité du coût des rejets normaux aux unités terminées sans tenir compte des produits en cours. Cette

façon de faire peut se défendre en se disant que tôt ou tard les produits en cours finiront par devenir des produits finis et c'est à ce moment qu'ils recevront leur part des rejets normaux. Cette façon de faire a également pour mérite d'éviter la double allocation discutée précédemment et de devoir vérifier si les produits en cours ont passé ou non le point de contrôle.

### 3.2

### Méthode du premier entré, premier sorti (PEPS)

L'exemple retenu pour cette capsule utilise la méthode du coût moyen. Il va de soit que les traitements suggérés ne sont valables qu'en fonction de cette méthode. La méthode du premier entré, premier sorti (PEPS) peut également être utilisée, mais les particularités de cette méthode fait en sorte que le traitement du coût des rejets normaux comporte des différences par rapport à la méthode du coût moyen.

Les lecteurs peuvent se référer à la capsule du chapitre 6 qui traite de la méthode PEPS et extrapoler le traitement approprié des rejets à partir de cette dernière. Le problème 6B.5, disponible sur le compagnon web du volume constitue un bon exemple du traitement des rejets à l'aide de la méthode PEPS auquel le lecteur peut se référer. Les deux approches peuvent également y être appliquées, soit l'approche qui tient compte des rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes et celle qui n'en tient pas compte. Une des particularités de la méthode PEPS est qu'elle fait un suivi logique des unités, que ces dernières soient terminées ou en cours. Cela fait en sorte qu'il est possible de répartir les coûts des rejets normaux avec beaucoup de rigueur puisque les répartitions tiendront compte autant du niveau d'avancement des produits en cours du début que ceux de la fin. Ainsi le problème de la double allocation ne se pose pas, tout comme celui de vérifier si les produits en cours ont passé ou non le point de contrôle.

Finalement, pour la méthode PEPS, il serait possible de se questionner sur la provenance des rejets. Ces derniers proviennent-ils seulement des unités commencées ou proviennent-ils également, en partie, des produits en cours du début ? Le fait de devoir faire cette distinction, selon le cas, nécessite un suivi beaucoup plus serré des rejets, de leur provenance et du traitement de leur coût. Toutefois, comme les coûts de production sont très semblables d'une période à l'autre, il n'est pas utile de devoir faire cette distinction du fait du très faible impact que cela pourrait engendrer sur l'évaluation des unités terminées, des produits en cours et ultimement des rejets anormaux. Les avantages de le faire ne peuvent alors surpasser les inconvénients que cette distinction procure.

En utilisant l'approche qui tient compte des rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes, nous avons vu que la répartition du coût des rejets normaux demande généralement des calculs supplémentaires de répartition. Toutefois, nous avons également vu que l'approche qui ne tient pas compte des rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes permet de répartir automatiquement le coût des rejets normaux entre les autres éléments du tableau des unités équivalentes. Cette dernière approche pourrait donc permettre de simplifier le travail de répartition pourvu que l'inconvénient d'allouer une part des rejets normaux dans le calcul des rejets anormaux soit minime, ce qui est observé la plupart du temps.

Les rejets, dans un contexte de production uniforme et continue, peuvent être traités autant selon la méthode du coût moyen que la méthode du PEPS. Pour chacune de ces méthodes, nous pouvons utiliser les deux approches qui consistent à tenir compte ou non des rejets normaux dans le tableau des unités équivalentes.

Le tableau suivant permet de faire la synthèse sur les traitements *possibles* :

	Méthode du coût moyen		Méthode du PEPS	
Tableau des unités équivalentes.	Avec prise en compte des RN	Sans prise en compte des RN	Avec prise en compte des RN	Sans prise en compte des RN
<b>Traitements</b>	Rejets normaux isolés et à répartir	Répartition automatique	Rejets normaux isolés et à répartir	Répartition automatique
	<i>ou</i>			
	Rejets normaux isolés, mais aucune répartition, 100 % unités terminées			
<b>Inconvénients</b>	Répartition des rejets normaux et double allocation des coûts selon le choix du traitement.	Rejets anormaux surévalués et double allocation des coûts Difficulté à évaluer la valeur des rejets normaux	Répartition des rejets normaux	Rejets anormaux surévalués Difficulté à évaluer la valeur des rejets normaux

Il est important de noter que les traitements mentionnés dans ce tableau synthèse n'accordent pas d'importance au fait de vérifier si les produits en cours ont passé ou non le point de contrôle. Malgré le fait que certains auteurs puissent en faire mention, nous ne retenons pas cette variante, jugeant cette dernière complexe et ambiguë.

En conclusion, pour la méthode du coût moyen, nous suggérons d'utiliser l'approche avec prise en compte des rejets normaux et d'allouer 100 % du coût des rejets normaux dans les unités terminées. Cette allocation à 100 % aux unités terminées simplifie l'application de cette méthode tout en permettant une information fiable et raisonnable. L'autre alternative serait de répartir les rejets normaux entre les unités terminées et les produits en cours avec les inconvénients qui y sont rattachés. En regard de l'approche sans prise en compte des rejets normaux, bien qu'il soit possible de l'utiliser pour faire une répartition automatique des rejets normaux, elle demeure moins souhaitable, car elle comporte de multiples inconvénients.

Pour la méthode PEPS, nous suggérons d'utiliser l'approche sans prise en compte des rejets normaux dans le but de simplifier le travail de répartition des rejets normaux. De plus, elle est tout à fait appropriée pour les entreprises qui ne font pas de distinction entre les rejets normaux et anormaux. Toutefois, si l'impact sur les rejets anormaux est jugé trop grand, l'approche qui tient compte des rejets normaux constitue une bonne alternative. ■