

# Coût de production en élevage bovin lait

Manuel de référence de la méthode proposée par  
l'Institut de l'Élevage



INSTITUT DE  
L'ÉLEVAGE



# Coût de production en élevage bovin lait

Manuel de référence de la méthode proposée  
par l'Institut de l'Élevage



Jean-Luc REUILLON

Jocelyn FAGON

Thierry CHARROIN

Monique LAURENT

*Manuel de référence réalisé par l'Institut de l'Élevage, avec l'appui financier de FranceAgriMer*

## Sommaire

I.	INTÉRÊTS ET LIMITES DU COÛT DE PRODUCTION.....	4
II.	LES DIFFICULTÉS À SURMONTER .....	6
	A. De multiples méthodes et de terminologies.....	6
	B. Une notion faussement simple pouvant entraîner des interprétations simplistes .....	6
	C. Calculer le coût de production du lait en exploitation diversifiée : un défi.....	7
	D. Au numérateur et au dénominateur : de multiples possibilités.....	7
	E. Le coût des immobilisations.....	8
	F. Prise en compte des facteurs de production en propriété et du travail des exploitants .....	9
III.	CONCEPTS DE BASE CONCERNANT LE CALCUL DU COÛT DE PRODUCTION DU LAIT .....	11
	A. Contour de l'atelier .....	11
	B. Agrégation des postes.....	13
1.	Postes de Charges .....	14
i.	composantes du poste « Approvisionnement des animaux - alimentation » .....	14
ii.	composantes du poste « Approvisionnement des surfaces ».....	15
iii.	composantes du poste « Frais d'Élevage » .....	16
iv.	composantes du poste « MÉcanisation » .....	18
v.	composantes du poste « BÂtiment et Installation ».....	19
vi.	composantes du poste « Frais divers de Gestion ».....	20
vii.	composantes du poste « Foncier et Capital » .....	21
viii.	composantes du poste « Travail » .....	22
2.	Postes de Produits .....	23
ix.	composantes du poste « Prix du lait commercialisé ».....	23
x.	composantes du poste « Produit Viande de l'atelier lait » .....	24
xi.	composantes du poste « Autres produits joints à l'atelier lait » .....	25
xii.	composantes du poste « Aides » .....	26
xiii.	Autres produits à renseigner pour reconstituer l'EBE exploitation .....	27

C. Répartition des postes non affectés .....	28
D. Rémunération des facteurs de production en propriété.....	30
3. Capital propre .....	30
4. Foncier en propriété .....	30
5. Travail des exploitants (ou travail non salarié) .....	30
<b>IV. COMPARAISON AU PRIX DE VENTE DU LAIT : NOTION DE PRIX DE REVIENT ET DE PRIX DE FONCTIONNEMENT .....</b>	<b>31</b>
A- Le coût de production de l'atelier lait n'est pas directement comparable au prix de vente du lait .....	31
B Approche comptable (1 <sup>er</sup> niveau) – 2 indicateurs : prix de revient du lait pour « N SMIC » et rémunération du travail permise par le produit.....	31
C- Approche trésorerie (2 <sup>ème</sup> niveau) : prix de fonctionnement pour « N SMIC » et Trésorerie permise par le produit .....	32
<b>V. DÉFINITION DES PRINCIPAUX TERMES CONCERNANT L'APPROCHE COÛT DE PRODUCTION .....</b>	<b>34</b>
Charges courantes .....	34
Amortissement .....	34
Charges supplétives .....	34
Coût de production de l'atelier .....	35
Prix de revient du lait pour n SMIC.....	35
Rémunération de la main-d'œuvre permise par le produit .....	35
Coût de fonctionnement.....	35
Prix de fonctionnement pour n SMIC .....	35
Trésorerie permise par le produit .....	35
UMO (Unité de Main-d'œuvre).....	36
<b>VI. ANNEXE .....</b>	<b>37</b>
La méthode de calcul de l'IFCN .....	37
<b>VII. LISTES DES RESSOURCES BIBLIOGRAPHIQUES CONSULTÉES OU DISPONIBLES POUR APPROFONDIR LE SUJET .....</b>	<b>41</b>

## INTÉRÊTS ET LIMITES DU COÛT DE PRODUCTION

Dans la perspective de la fin annoncée des quotas laitiers, **la maîtrise des coûts de production** restera un enjeu important, et un paramètre clé pour analyser les différences de compétitivité entre exploitations, entre régions et entre pays. De plus, la **récente flambée du prix des matières premières** montre l'intérêt de disposer d'un outil pour en mesurer rapidement les impacts sur les coûts.

Le fil directeur de la méthode proposée par l'Institut de l'Élevage a été la définition d'un mode de calcul adapté d'une part aux **systèmes laitiers non spécialisés**, et d'autre part à des **analyses comparées des coûts de production dans différents bassins mondiaux**. Pour répondre à cette dernière exigence nous nous sommes appuyés sur la méthode de l'IFCN<sup>1</sup> (International Farm Comparison Network), en l'adaptant sur quelques points aux spécificités de l'élevage français. L'Institut de l'Élevage participe aux travaux sur les comparaisons de coûts de production du lait au niveau international au sein de l'IFCN dont la méthode de calcul du coût de production est détaillée en annexe.

**Le principal intérêt d'un coût de production est la comparaison entre exploitations ou entre groupes d'exploitations.** Cela nous permet de comparer entre autres, les résultats des exploitations françaises, européennes et mondiales. Cette comparaison nécessite d'avoir établi les résultats avec les mêmes bases de calcul. Des choix méthodologiques pertinents pour les systèmes concernés et stables dans le temps sont un préalable indispensable pour assurer une bonne interprétation des résultats et travailler sur des séries cohérentes. Mais **l'interprétation correcte des comparaisons nécessite une bonne connaissance des systèmes d'exploitation concernés.** Cette connaissance est indispensable d'une part, pour appliquer des coefficients de répartition des charges et des produits adéquats (voir tableau 2, chapitre III-C) et d'autre part pour pouvoir identifier les facteurs explicatifs et identifier les leviers disponibles dans les élevages.

**Le calcul du coût de production dans une exploitation permet une représentation simple et facilement accessible des résultats économiques.** Pour cela il faut néanmoins pouvoir comparer ce coût au produit de l'exploitation (voir chapitre IV). En fixant une valeur à la rémunération du travail non salarié, on peut savoir si le produit par litre de lait rémunère le travail à cette hauteur, ou bien calculer cette dernière à partir de la rémunération permise par le produit (voir chapitre IV-B). Mais la principale utilisation sera la comparaison des postes de charges et de produits à des résultats de groupes (positionnement poste par poste) ou à des références (marges de progrès). Comme pour la comparaison de moyennes de groupes, la comparaison des résultats en ferme nécessite des bases de calcul identiques, ainsi qu'une bonne connaissance des systèmes. Le déploiement de ces indicateurs synthétiques sur le terrain par les organismes de gestion et de conseil agricole permet aux éleveurs de se réapproprier certains éléments de leur comptabilité et d'en faire un véritable outil de gestion analytique de leurs résultats. C'est donc un bon outil d'animation de filière à travers du conseil individuel ou collectif pour analyser les résultats et mettre en œuvre des plans d'actions.

**Mais attention, le coût de production seul est insuffisant pour apprécier la compétitivité des exploitations laitières françaises.** En effet la prise en compte du travail non salarié est difficile et pas toujours pertinente. Pour apprécier la rémunération du travail non salarié, qui pour les systèmes français, et plus largement européens, est le

---

<sup>1</sup> L'IFCN est une association, dont le siège se trouve à l'université de KIEL en Allemagne, et dont le but est de "créer une meilleure compréhension de la production laitière à travers le monde". Une quarantaine de pays adhèrent à cette association dont la France au travers de l'Institut de l'Élevage. Une quinzaine de permanents travaillent pour l'IFCN. L'une de leurs activités principales est de développer et d'actualiser une base de données concernant le coût de production du lait dans les pays adhérents. A cette fin une méthode de calcul évolutive, adaptée aux différentes situations des pays membres, est mise en œuvre. Un rapport est publié chaque année.

résultat le plus important aux yeux des éleveurs, il faut alors prendre en compte également, la productivité du travail, et dans ce cas les hiérarchies entre systèmes peuvent être largement modifiées. **De plus des coûts de production faibles ne sont pas gages du dynamisme de la production laitière.** Dans la région Centre par exemple, les coûts de production sont faibles et pourtant la production laitière est menacée par l'avancée des céréales. C'est le cas également au niveau d'un pays, comme le démontre l'exemple de l'Angleterre qui avec des coûts de production bas, connaît une récession laitière importante. Inversement, des coûts de production plus élevés peuvent être observés dans des exploitations qui ont investi récemment pour renouveler leur outil de travail et améliorer leur condition de travail et /ou leur productivité.

L'analyse des coûts de production, surtout si utilisée dans des démarches de conseils individuels, ne peut s'affranchir d'analyse de cycle de vie dans laquelle se trouve l'exploitation (phase d'investissement ou système en croisière). De plus, une analyse pluriannuelle permet de mesurer les stratégies adoptées par les éleveurs dans des contextes techniques et économiques variables et évaluer ainsi la sensibilité du système au contexte.

**Mais la principale limite du concept de coût de production de l'atelier se situe dans une ferme diversifiée où les impacts des autres ateliers sur le coût de production du lait sont difficilement chiffrables.**

C'est le cas par exemple dans les systèmes ayant misé sur 2 ateliers lait et céréales, qui selon le contexte économique, peuvent avoir intérêt à maintenir un rendement laitier élevé, même avec des coûts alimentaires importants ; ceci afin de minimiser le nombre de vaches présentes pour dégager le maximum de surfaces pour les cultures de vente. Le coût d'alimentation plus élevé sur le lait permet ainsi d'obtenir un revenu supplémentaire à travers les résultats de l'atelier cultures. La valeur de la paille des céréales profitant aux vaches laitières puis retournant aux cultures sous forme de fumier est également difficile à prendre en compte dans ces systèmes. Y a-t-il toujours des économies de gamme observées ? Sont-elles bien mesurées ?

C'est également le cas pour les systèmes double troupeaux bovins, lait et vaches allaitantes, où les éleveurs y réservent souvent les meilleures parcelles et fourrages à l'atelier laitier, ce qui minimise son coût. C'est le cas aussi pour les systèmes disposant d'ateliers hors-sols avec les économies d'engrais résultant de l'utilisation des déjections des ateliers hors-sols pour les surfaces de l'exploitation.

Mais, n'oublions pas que le coût de production n'est **qu'un des outils du tableau de bord** au service de la gestion d'une exploitation. Le coût de production ne permet pas de répondre à toutes les questions posées, et bien souvent le recours à **l'analyse systémique** sera nécessaire pour répondre aux questions des éleveurs ou accompagner les projets des exploitations.

**Dans la suite nous listerons dans un premier temps les questions épineuses concernant le calcul d'un coût de production du lait (chapitre II), pour dans un 2ème temps (chapitre III) présenter les solutions retenues pour y faire face, et ceci afin de répondre à notre double objectif de calcul dans les fermes diversifiées, et de comparaisons internationales.**

## LES DIFFICULTÉS A SURMONTER

Dans un premier temps, nous ferons un tour d'horizon des principaux problèmes soulevés par le calcul d'un coût de production. Nous verrons que pour chaque problème, des solutions, plus ou moins pertinentes, existent. Néanmoins et bien souvent, il en existe plusieurs de même pertinence. C'est pour cette raison qu'on trouve une **multitude de méthodes**, plus ou moins compatibles entre elles et, utilisant bien souvent les mêmes dénominations pour des résultats calculés de manières différentes.<sup>2</sup>

### A. De multiples méthodes et de terminologies

Le coût de production n'est pas un sujet neuf. Il existe pléthore de manière de le calculer et il serait illusoire de prétendre proposer la meilleure méthode de calcul d'un coût de production du lait, répondant à toutes les situations et toutes les préoccupations. La meilleure méthode serait bien entendu celle qui serait utilisée par le plus grand nombre, car le principal intérêt des coûts de production est de pouvoir être comparé, et pour cela il faut qu'ils soient comparables, donc calculés de manière identique.

De plus, l'emploi d'une terminologie précise s'avère essentiel lorsque l'on parle de coût de production, comme d'ailleurs pour tout ce qui concerne la comptabilité analytique. En effet comme nous le verrons par la suite, le calcul du coût de production fait appel à de nombreux ratios et de résultats intermédiaires qui pour être facilement compris doivent être parfaitement définis. Nous nous sommes appuyés pour ce faire, et quand c'était possible, sur les définitions du DICOVERT (IGER- édition de 1992) ; un rappel des principaux termes utilisés dans l'approche coût de production présentée ici peut être consulté au chapitre V.

### B. Une notion faussement simple pouvant entraîner des interprétations simplistes

L'approche coût de production est tout sauf simple. Comme sa représentation est très imagée, puisqu'on rapporte ses éléments à l'unité de produit (par 1000 litres de lait) elle paraît d'un abord trivial et donne souvent lieu à des interprétations simplistes ou erronées. Parmi les pièges à éviter on peut signaler :

- **La comparaison d'un coût de production d'un atelier (ou d'un de ses éléments) directement avec le prix de vente du lait**, sans tenir compte des produits joints ni des aides (voir chapitre IV-A et B).
- **La confusion entre l'analyse long terme** (prix de revient du lait) **et court terme** (prix de fonctionnement de l'atelier), voir chapitre IV.
- La comparaison à des références établies sur d'autres bases de calcul et/ou provenant de systèmes différents.
- **Des résultats étonnants provenant des règles d'affections des postes**. Par exemple lorsque les aides découplées sont affectées aux surfaces utilisées par l'atelier (ce qui est la règle générale), un système laitier diversifié utilisant peu de surfaces pour le lait (exemple d'un système en ration sèche), se verra affecté peu d'aides. Les aides découplées issues de l'Aides Directes Laitières par exemple se retrouveront ventilées principalement sur l'atelier viande ou grande culture. Une répartition des aides aux unités de main-d'œuvre aurait alors donné un résultat bien différent.

---

<sup>2</sup> En fait on se trouve en matière de coût de production dans la même situation qu'avant la révolution Française et l'adoption du système métrique pour mesurer les distances. Une unité de mesure, la lieue, correspondait à la distance que peut parcourir un homme en une heure, mais cette distance (rapportée à la mesure unifiée du mètre) était différente selon les régions ; elle était inférieure à 4km par exemple dans le Poitou et supérieure à 5km en Bourgogne et même de plus de 7km en Espagne.

### C. Calculer le coût de production du lait en exploitation diversifiée : un défi

Le calcul du coût de production se fait relativement à un produit, ici en l'occurrence le lait. En exploitation spécialisée lait tous les postes sont affectés par définition à la production laitière, donc le calcul ne présente pas de problème. Mais lorsqu'il y a plusieurs ateliers sur l'exploitation, ce qui est le cas en France pour environ une exploitation laitière sur 2 (*Voir recensement 2010*), la répartition de certaines charges, comme les charges structurelles, est plus difficile, voire très théorique.

**La première question à résoudre** dans une ferme laitière diversifiée est la définition du **contour de l'atelier laitier**. S'il est évident pour tous qu'un atelier porcin ou de viande allaitante se différencie bien de l'atelier laitier, certaines productions posent questions. Parmi les principales concernant les systèmes laitiers français on retrouve souvent les suivantes :

- Comment prend-on en compte les génisses de renouvellement<sup>3</sup> du troupeau laitier ?
- S'il y a une production de viande issue du troupeau laitier (souvent à partir de l'élevage des veaux en vue d'une production de viande) dans l'exploitation, comment en tient-on compte ?
- Quelles surfaces de l'exploitation sont utilisées pour produire du lait, et notamment que fait-on des cultures que l'on pourrait vendre et qui sont consacrées aux animaux ?

**La deuxième question à traiter** une fois défini le contour de l'atelier, est celle de la **répartition des charges et des produits entre ateliers** pour en déduire l'affectation à l'atelier lait. C'est de loin, la question la plus importante à régler, c'est aussi, la plus complexe à traiter. En effet le calcul du coût de production d'un produit comme le lait, dans une exploitation qui a plusieurs catégories de produits, comme de la viande ou des céréales, nécessite de connaître la répartition des charges entre ateliers. Les charges opérationnelles (aliments, frais d'élevage, fertilisation...) sont en général ventilées, mais pour les charges de structure c'est rarement le cas. Pour ces dernières il faut disposer de clés de répartition permettant de les répartir, de la manière la plus « juste » possible entre les divers ateliers de l'exploitation. Ces clés peuvent être des jeux de coefficients représentant des **rappports de charges** relatifs à chacun des ateliers, comme nous le proposons. Ces coefficients doivent être à la fois **stables dans le temps, et généralisables** à un ensemble important d'exploitations. Pour assurer une certaine stabilité dans le temps nous proposons de travailler sur des charges relatives à des **unités physiques tels que les UGB ou les surfaces**, plutôt que sur des résultats économiques, tels que produits ou marges des ateliers comme c'est le cas dans la plupart des méthodes. L'explication de la mise au point de ces jeux de coefficients fait l'objet du chapitre III-C.

### D. Au numérateur et au dénominateur : de multiples possibilités

#### AU NUMÉRATEUR, DIFFÉRENTS NIVEAUX DE CHARGES POSSIBLES

**On distingue en général trois grands types de charges :**

- Les **charges courantes**<sup>4</sup> de l'année (intrants, services..) qui sont les charges donnant lieu à des flux monétaires annuels.
- Les charges calculées que sont les **amortissements ou dépréciations** du matériel des bâtiments et des installations
- La rémunération des facteurs de production, propriétés des exploitants et mises à disposition de l'exploitation (terre, capital et travail non salarié), aussi appelés **charges supplétives**.

---

<sup>3</sup> La question peut se poser aussi pour les génisses vendues pour la reproduction.

<sup>4</sup> Cash Costs en anglais.



Cette distinction est bien présente dans la littérature internationale comme le montre la description de la méthode de l'IFCN (voir annexes). Autant le niveau des charges courantes pose peu de problèmes d'harmonisation, autant l'appréciation des amortissements et surtout de celle de la rémunération des facteurs de production en propriété est sujette à caution. L'élément le plus difficile à chiffrer, et sur lequel repose bien souvent l'essentiel de la différence des coûts de production, est la rémunération du travail de la main-d'œuvre non salariée (MONS ou main-d'œuvre exploitants). Nous établirons un coût avec et sans la rémunération de la MONS. L'intérêt de ce dernier est de pouvoir calculer ce qu'il reste pour la MONS une fois déduit ce coût du produit et ainsi considérer la rémunération de la MONS non plus comme une charge supplétive calculée au coût d'opportunité mais comme un résultat (rémunération de la main-d'œuvre permise par le produit : voir chapitre IV-B.)

## AU DÉNOMINATEUR, LE VOLUME DE LAIT BIEN SUR... MAIS LEQUEL ?

Le dénominateur "naturel" et utilisé par toutes les méthodes, est la quantité de lait. Mais il peut s'agir de lait vendu ou de lait produit, de lait brut ou de lait standard, de litres ou de kilogrammes.

Les différentes possibilités pour le dénominateur sont les suivantes :

- **Équivalent litres de lait** : c'est la méthode ancienne de l'Institut de l'Élevage, utilisée pour les systèmes lait spécialisés, ainsi que celle de l'Université du Wisconsin. Pour trouver le volume de lait équivalent on divise le produit de l'atelier lait par le prix du lait. On pourrait utiliser cette méthode pour les exploitations diversifiées en passant par les clés de répartition du produit pour reconstituer le produit affecté au lait. Mais la composition du produit est problématique, notamment les aides découplées du produit comme nous l'avons vu plus haut. De plus le volume de lait équivalent dépendant du prix du lait, fait que le prix du lait impacte directement sur le coût, ce qui rend la lecture compliquée.
- **Lait produit** : lait vendu + lait consommé dans l'exploitation + lait jeté ou non commercialisable (difficile à comptabiliser).
- **Lait commercialisé** : Ce volume de lait est exprimé en France en milliers de litres de lait (1000 l). L'IFCN le transforme en lait standard (voir annexe) pour tenir compte de la matière utile du lait.

Nous avons retenu le **lait commercialisé brut exprimé en milliers de litres** qui seul permet de conserver le prix de vente réel du lait. En effet dans toutes les autres expressions, ce prix doit être réajusté. C'est le cas pour le lait ECM (Energy Corrected Milk) de l'IFCN (voir annexe), qui permet de tenir compte de la matière utile. Pour les systèmes laitiers français, le lait ECM est très proche du lait brut commercialisé.

## E. Le coût des immobilisations

Il s'agit d'un point complexe, mais lourd de conséquences dans le calcul du coût de production. En effet les frais de mécanisation, représentent une part importante du coût de production du lait (20 % pour les résultats 2010 des exploitations suivies en 2011 dans les Réseaux d'élevage Bovin Lait). Ces frais de mécanisation reposent pour la moitié sur l'estimation de la charge liée au capital matériel, souvent difficile à approcher. La difficulté d'appréhension de cette charge, concernant le capital matériel (ou bâtiment), provient du fait que les investissements se font pour plusieurs années et que l'exercice comptable repose sur un pas de temps annuel. L'idée générale pour ramener ce coût à l'année est d'évaluer la charge financière correspondant à l'usure des machines et des bâtiments à l'année. Il y a **deux grandes optiques** pour évaluer cette usure.

- **La première est celle du remplacement de ces facteurs de production.** C'est ce que les Anglo-Saxons appellent le « capital recovery » ou bien capital de remplacement, et qui se fonde sur des prix de matériels neufs pour estimer la charge de capital annuel.

- **La deuxième se fonde sur la technique d'amortissement de la valeur d'achat** sur un nombre d'années estimé et correspondant théoriquement au temps d'utilisation de la machine. C'est l'optique utilisée en France. Ces amortissements peuvent eux-mêmes se décliner en deux groupes :
  - o *Les amortissements de types « fiscaux »*, linéaires ou dégressifs, où les durées et les taux d'amortissements sont souvent définis en fonction d'objectifs d'optimisation fiscale dans le cadre des réglementations en vigueur.
  - o *Les amortissements de types « techniques »*, sont fondés sur des taux et des durées d'amortissements les plus proches possibles de la durée d'utilisation réelle de la machine, ou de sa dépréciation commerciale. Différents modes de calcul sont utilisés selon la question à traiter. En effet on n'abordera pas le calcul de la même manière si on veut approcher au plus juste une charge annuelle, (dans le cas de répartition de charges entre copropriétaires par exemple) ou bien si on veut comparer le coût de plusieurs matériels indépendamment de leur année de mise en service.

Concernant la gestion des immobilisations, ces différentes méthodes de calcul, résultant d'objectifs différents, entraînent des résultats annuels qui peuvent être très éloignés les uns des autres. Pour l'instant le calcul retenu, (essentiellement pour des raisons pratiques et de disponibilité de l'information) est la reprise des amortissements de type fiscaux calculés dans le Grand Livre comptable. L'utilisation d'amortissements de type « technique » serait sans doute mieux adaptée pour le calcul du coût de production afin de s'affranchir des choix fiscaux des exploitants, mais cela nécessiterait un temps important de retraitement de l'ensemble des amortissements.

## F. Prise en compte des facteurs de production en propriété et du travail des exploitants

Parmi les facteurs de production engagés par l'exploitation, les terres en propriété ainsi que les capitaux propres n'ont pas de coût réel facilement chiffrable. Il en va de même pour le travail des exploitants non salariés. En accord avec la plupart des conventions en la matière, et notamment internationales, nous utiliserons la notion de coût d'opportunité afin de chiffrer la rémunération de ces facteurs et donc leur coût. Ce coût correspond au manque à gagner financier, qui résulte de l'utilisation de ce facteur sur l'exploitation, plutôt que sa rémunération possible à l'extérieur de l'exploitation.

Si pour la terre et le capital la définition du « manque à gagner » est assez facile à établir (« perte » de l'opportunité d'un fermage pour l'un et de produits financiers possibles pour l'autre), il n'en va pas de même pour le travail non salarié. Pour ce dernier, trois problèmes se posent :

- **L'évaluation de l'unité de travail** : il y a deux possibilités d'exprimer la quantité de travail, soit en heures par an soit en équivalent temps plein (ETP ou UMO=Unité de main-d'œuvre). La mesure en heure paraît plus précise, mais elle n'est pas toujours facile à établir pour un métier ou bien souvent les frontières entre privé et professionnel sont floues. La mesure en ETP (ou UMO), que nous avons retenue, est plus facile à définir mais elle ne tient pas compte des différences de temps entre ETP<sup>5</sup>. Si l'analyse du coût de production met en évidence des problèmes liés à la productivité du travail on pourra poursuivre l'analyse avec d'autres outils, mieux adaptés que le coût de production pour traiter cette question (Bilan Travail).

---

<sup>5</sup> Il en est de même pour la plupart des salariés cadre des entreprises dont le contrat est établi sur un forfait jours annuel et non sur un nombre d'heures.

- **L'évaluation de la rémunération par unité de travail.** Elle n'est nulle part résolue de manière très satisfaisante, et les conventions prises sont toujours sujettes à caution. Dans les méthodes internationales étudiées, cette charge est estimée par le biais du salaire que pourrait percevoir le(s) exploitant(s) s'ils avaient un travail salarié à l'étranger. Le problème est alors de savoir de quel type d'emploi il s'agirait. Cette question est très importante, puisque c'est souvent sur la productivité de la main d'œuvre, et donc sur le coût du travail (salarié ou non) que se fait la différence entre systèmes. Cette estimation peut amener des conclusions opposées selon la méthode retenue, comme l'ont montré les résultats divergents entre le service économique de l'USDA (l'ERS - Economic Research Service / United States Department of Agriculture) et l'IFCN concernant la supériorité supposée en matière de coût de production du lait dans les très grandes exploitations laitières californiennes par rapport aux exploitations familiales du Wisconsin (voir note bibliographique n°17).

Une autre possibilité que nous avons déjà évoquée est de ne pas considérer cette rémunération du travail comme une charge du coût de production mais plutôt comme une résultante (rémunération permise par le produit).

- **La prise en compte des charges liées à la protection sociale des exploitants.** C'est l'un des principaux obstacles à la comparaison des coûts au niveau international, car le financement de cette protection est assuré de manière très différente selon les pays. Dans les méthodes internationales cette charge est considérée comme une dépense privée, alors qu'elle rentre dans les charges de l'exploitation dans les comptabilités françaises. Nous avons adopté la convention internationale et considéré que la rémunération de la MONS devait couvrir les charges sociales des exploitants.

# CONCEPTS DE BASE CONCERNANT LE CALCUL DU COÛT DE PRODUCTION DU LAIT

## A. Contour de l'atelier

D'après l'IFCN, le coût de production du lait englobe :

- La production laitière
- L'élevage des génisses<sup>6</sup>
- La production fourragère.

Nous retenons également cette définition de l'atelier laitier.

Notons tout d'abord qu'à partir du calcul du coût de production sur ces bases pour l'atelier lait, il est toujours possible d'isoler d'autres coûts, tels celui du renouvellement ou des réformes engraisées, à condition d'avoir les jeux de coefficients de répartition des charges pour ces ateliers. Ce n'est qu'une affaire de niveau d'analyse.

**Il reste à éclaircir la question du contour de la production fourragère, à savoir avec ou sans les céréales intra-consommées.** Pour l'IFCN les céréales intra-consommées font partie de la surface fourragère de l'exploitation, tandis que dans les Réseaux d'élevage nous les avons toujours exclues et considérées qu'elles appartenaient à l'atelier cultures de vente de l'exploitation. L'atelier laitier devait alors « racheter » les volumes intra-consommés au prix du marché (opportunité).

- **Première méthode :** Estimation du coût des céréales intra-consommées dans l'exploitation au prix de vente de ces céréales (**coût d'opportunité**) ; c'est la méthode retenue par les Réseaux d'élevage.
- **Deuxième méthode :** Traitement des surfaces de cultures de vente utilisées pour les animaux de l'exploitation comme des surfaces fourragères (**coût de production**) ; c'est la méthode retenue par l'IFCN.

L'un des inconvénients de la première méthode provient du choix arbitraire de réserver ce traitement aux seules céréales utilisées comme concentré, alors que nous pourrions tout aussi bien l'étendre au maïs ensilage et pourquoi pas aux surfaces en herbe récoltées, dont le foin, qui peut également trouver preneur sur le marché. La deuxième méthode quant à elle, repose sur la confiance accordée aux coefficients de répartition des charges et des produits entre les surfaces fourragères et les cultures de ventes. Elle permet de quantifier fidèlement le coût supporté par l'exploitation pour la production de cet aliment. Par contre cette méthode ne tient pas compte du « profit » éventuel qu'on pourrait tirer de la vente des céréales intra-consommées comme c'est le cas pour la première méthode. Nous l'avons vu dans le chapitre consacré à ce sujet, ce « profit » ou « manque à gagner » pourrait être considéré comme une charge supplétive calculée au coût d'opportunité. **On voit bien sur ce sujet, que les arguments en faveur ou défaveur de chacune des méthodes sont équilibrés. Il fallait donc trancher de manière quelque peu arbitraire entre les deux.** Lors des discussions sur ce sujet entre les différentes filières herbivores représentées à l'Institut de l'Élevage la balance a penché pour la 2<sup>ème</sup> méthode qui au moins présentait l'intérêt d'être identique aux choix des méthodes internationales auxquelles nous pouvions nous comparer.

---

<sup>6</sup> Génisses de remplacement et celles élevées pour la viande.

Les tests montrent que les différences moyennes sur des groupes, entre ces deux méthodes sont faibles.

Le tableau ci-dessous représente les différences moyennes obtenues par famille de systèmes entre le prix de revient des céréales intra-consommées (option retenue) et le coût du concentré intra-consommé évalué au prix de cession. Le fichier est celui des résultats 2010 de 465 fermes laitières des Réseaux d'élevage. Les résultats dépendent du cours des intrants et du cours des céréales vendues.

(1-SPP = spécialisés lait de plaine ; 2-SPM = spécialisés lait de montagne ; 3-LV= lait et viande ; 4-PEL =polyculture et élevage laitier)

Base Diapason campagne 2010		1-SPP-128 expl	2-SPM-96 expl	3-LV-104 expl	4-PEL-110 expl
Coût de production atelier (€/1000l)		439 €	579 €	423 €	422 €
Produit de l'atelier		445 €	549 €	443 €	421 €
Surface en céréales intra-consommées (ha)		4,1	4,9	4,0	4,3
Montant du coût de production dû aux céréales intra. (€/1000l)		10 €	15 €	10 €	10 €
Aides liées aux céréales intra-consommées (€/1000l)		3 €	4 €	3 €	3 €
Prix de revient des céréales intra-consommées		7 €	11 €	7 €	7 €
: Coût du concentrés intra. évalué au prix de cession (€/1000l)		7 €	10 €	7 €	7 €
Ecart entre les 2 méthodes		0 € -	1 €	0 € -	0 €

Tableau 1 : Écarts moyens des coûts et aides par famille de système laitier entre les 2 méthodes de calcul de la charge sur les céréales intra-consommées (Réseau d'élevage 2010)

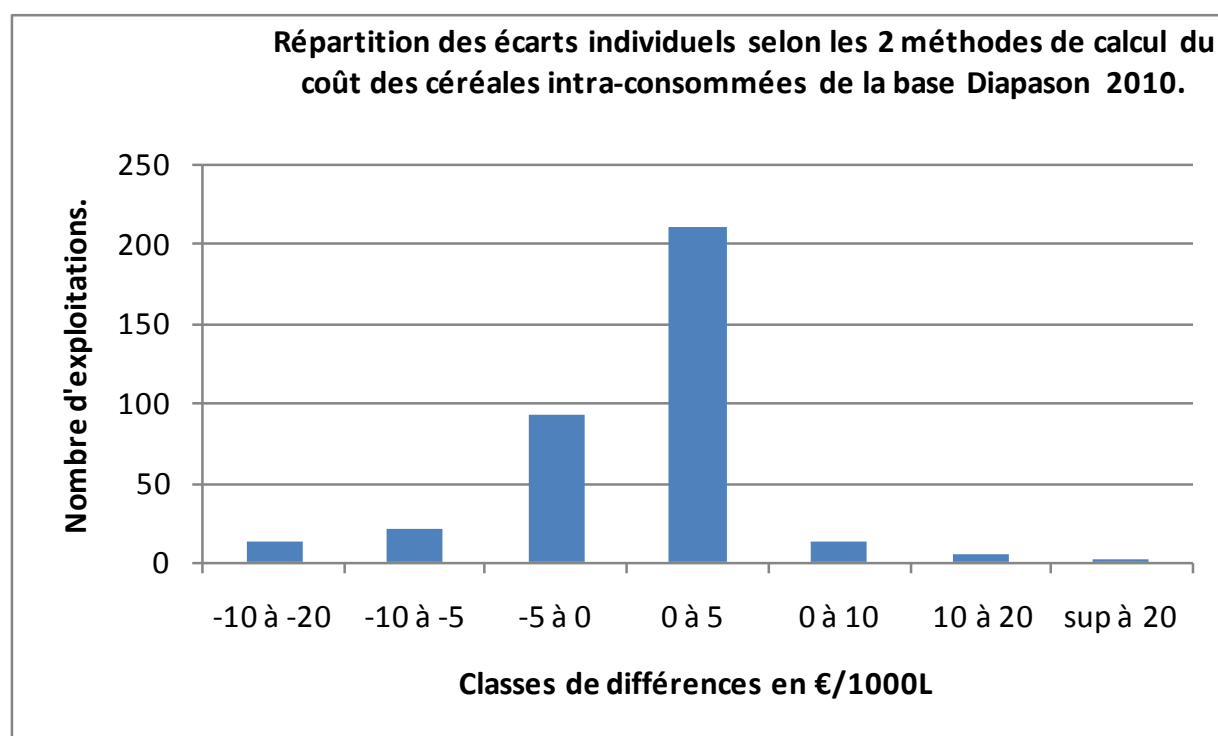


Figure 1 : Répartition des écarts individuels selon les 2 méthodes de calcul du coût des céréales intra-consommées de la base (Réseau d'élevage 2010)

## B. Agrégation des postes

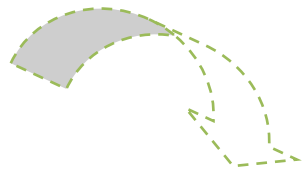
### Préalable :

Les tableaux suivants montrent de quels comptes du grand livre proviennent les regroupements de charges et de produits effectués pour présenter les coûts de production d'un atelier laitier. Certains postes sont clairement identifiables dans le grand livre et directement affectés à l'atelier bovin lait (aliment du bétail dans le cas d'un élevage spécialisé bovin lait). D'autres comptes en revanche demandent de **faire du tri dans ces derniers** (ventes animaux par filière...), voir d'être réaffectés entre les ateliers selon des clés de répartitions (charges de la SFP).

Cette lecture des 8 postes de charges et des 4 postes de produits et des numéros de comptes associés doit donc s'accompagner d'une analyse attentive de chaque poste du grand livre. Certains intitulés vous permettront de réaffecter plus précisément les charges aux postes les plus adaptés.

### Présentation des coûts de production et produits de l'atelier lait : regroupement des comptes par poste

BLF_CS		VOTRE ATELIER	Référence
et. et de l'élevage - Réseau d'élevage			
Bilan de coût du coût de production d'un atelier bovin lait			
Campanie : 2010		Compteur : 2010	
(en € 1000 litres de lait)		exemple	
<b>Coût de production total atelier</b>		<b>702 €</b>	<b>512 €</b>
Approvisionnement à l'alimentation		55 €	28 €
Concentrés et minéraux		53 €	28 €
Achats fourrages / mises en pension		0 €	0 €
Amortissements des surfaces		19 €	11 €
Engrais et engrais		15 €	20 €
Semences		0 €	5 €
Autres charges végétales		3 €	7 €
Frais d'élevage		52 €	45 €
Frais vétérinaires		16 €	17 €
Autres frais d'élevage		37 €	28 €
Mises en pension		84 €	116 €
Travail portiers		0 €	16 €
Caoutchoucs et lubrifiants		24 €	16 €
Entretien du matériel		25 €	11 €
Achats petit matériel et divers matériel		0 €	2 €
Crédit		0 €	0 €
Amortissements du matériel		34 €	70 €
Bâtiments		38 €	32 €
Electricité et gaz		0 €	2 €
Entretien et location de bâtiments		3 €	3 €
Amortissements des bâtiments		35 €	19 €
Frais divers de gestion		31 €	44 €
Transport, dep., assurances, opt...		31 €	44 €
Autres amortissements		0 €	0 €
Foncier et Capital		48 €	47 €
Frais et frais de foncier		20 €	22 €
Remunération des terres en propriété		0 €	0 €
Amortissement des amortissements fonc.		0 €	0 €
Frais financiers		16 €	13 €
Remunération du capital propre		12 €	10 €
Travail		278 €	160 €
Salaires et charges salariales		95 €	0 €
Remunération forfaitaire du travail expl.		183 €	160 €
MSA (recharge à l'atelier pour int.)		(39 €)	(52 €)
Produit de l'atelier		759 €	524 €
Prix du lait commercialisé		545 €	314 €
Viande de l'atelier lait		62 €	76 €
Produit après déduction des		154 €	134 €
Autres produits joints		95 €	0 €
Aides totales		100 €	134 €
dont Aides couplées		7 €	9 €
dont Aides découplées (DPU)		48 €	65 €
dont Aides du 2 <sup>e</sup> Pillier		45 €	59 €
Prix de revient pour 1,5 SMICUMIO		485 €	302 €
Remunération permise par le produit (nbre de SMICUMIO exploités)		1,37	1,00
Prix de fonctionnement pour 1,5 SMICUMIO		415 €	253 €
Prélevements permis par le produit (nbre de SMICUMIO exploités)		2,55	2,06



## 1. Postes de Charges

> Tableau 1 : composantes du poste « Approvisionnement des animaux - Alimentation » (Réseaux d'élevage bovins lait - 2011)

Nature des charges	A	S
<b>Charges courantes</b>		
<b>Comptes du grand livre concernés</b>		
<b>1. Achats de concentrés et minéraux</b>		
Achats de concentrés, CMV, coproduits concentrés et poudre de lait, avec les variations de stocks.	6014	Aliments du bétail (a)
	60314	Variation de stocks aliments (a)
<b>2. Achats de fourrages et frais de mise en pension</b>		
Achats de fourrages grossiers et de coproduits non concentrés, avec les variations de stocks, paille alimentaire (b).	6014	Aliments du bétail (a)
	6241	Transports sur achat
Frais de mises en pension	6054	Achat de Travaux et services pour productions animales
	628	Divers services extérieurs (c)

(a) uniquement pour les aliments imputables aux ateliers herbivores. Vu le poids et la variabilité de ce poste de charges, les clés d'affectation sont trop imprécises. Il faut distinguer ce qui a été acheté pour l'atelier bovin lait.

En général, sont considérés comme C.M.V. les compléments minéraux et/ou vitaminés, le sel, les oligo-éléments (manganèse, zinc, cuivre, iode...). Dans les Réseaux d'élevage, nous incluons également sous cette catégorie les achats d'acides aminés (ex. méthionine contenu dans la "Smartamine") et divers additifs alimentaires reconnus pour leur qualité nutritionnelle (urée). Il est possible qu'on hésite à classer certains produits (monopropylène glycol, bicarbonate, hépatoprotecteurs...) entre ce poste «CMV» ou le poste «produit vétérinaire». L'usage et l'esprit dans lesquels sont distribués ces produits seront déterminants. Même s'ils ont quelques vertus alimentaires ils peuvent n'être utilisés que pour prévenir/guérir des maladies métaboliques (préventif ou curatif). Dans ce cas, il conviendra de les considérer comme produits vétérinaires.

(b) Attention, dans les grands livres, les variations de stocks des fourrages achetés sont en général globalisées avec celles des fourrages produits, et il faut donc s'appuyer sur l'éleveur pour évaluer s'il y a des variations de stocks de fourrages achetés à prendre en compte.

(c) uniquement les lignes correspondant explicitement à des frais de mise en pension, en veillant à ne retenir que celles qui concernent le troupeau bovins lait

### Pour chaque regroupement, détail des postes et n° de compte

#### Signalétiques utilisées pour aider la compréhension des comptes et des regroupements :

#### Pour les postes de charges :

<b>C</b> Charges courantes	<b>A</b> Amortissements	<b>S</b> Charges supplétives
----------------------------	-------------------------	------------------------------

#### Pour les postes de produits :

<b>BL</b> Propre à la filière BL	<b>Clé</b> Issu des clés de répartitions ou tri à faire
----------------------------------	---

## 1. Postes de Charges

### COMPOSANTES DU POSTE « APPROVISIONNEMENT DES ANIMAUX - ALIMENTATION »

**C** Charges courantes

**A** Amortissements

**S** Charges supplétives

Nature des charges	Comptes du grand livre concernés	
<b>C 1. Achats de concentrés et minéraux</b>		
Achats de concentrés, CMV, coproduits concentrés et poudre de lait, avec les variations de stocks.	<b>6014</b>	<b>Aliments du bétail (a)</b>
	<b>60314</b>	<b>Variation de stocks aliments (a)</b>
<b>C 2. Achats de fourrages et frais de mise en pension</b>		
Achats de fourrages grossiers et de coproduits non concentrés, avec les variations de stocks, paille alimentaire <b>(b)</b> .	<b>6014</b>	<b>Aliments du bétail (a)</b> Placer ici les éventuels achats de pailles alimentaires
	<b>6241</b>	<b>Transports sur achat</b>
Frais de mises en pension	<b>6054</b>	<b>Achat de Travaux et services pour productions animales</b>
	<b>628</b>	<b>Divers services extérieurs (c)</b>

**(a)** uniquement pour les aliments imputables aux ateliers herbivores. Vu le poids et la variabilité de ce poste de charges, les clés d'affectation sont trop imprécises. Il faut distinguer ce qui a été acheté pour l'atelier bovins lait.

En général, sont considérés comme C.M.V. les compléments minéraux et/ou vitaminés, le sel, les oligo-éléments (manganèse, zinc, cuivre, iode...). Dans les Réseaux d'élevage, nous incluons également sous cette catégorie les achats d'acides aminés (ex. méthionine contenue dans la "Smartamine") et divers additifs alimentaires reconnus pour leur qualité nutritionnelle (urée).

Il est possible qu'on hésite à classer certains produits (monopropylène glycol, bicarbonate, hépato-protecteurs...) entre ce poste « CMV » ou le poste « produit vétérinaire ». L'usage et l'esprit dans lesquels sont distribués ces produits seront déterminants. Même s'ils ont quelques vertus alimentaires ils peuvent n'être utilisés que pour prévenir/guérir des maladies métaboliques (préventif ou curatif). Dans ce cas, il conviendra de les considérer comme produits vétérinaires.

**(b)** Attention, dans les grands livres, les variations de stocks des fourrages achetés sont en général globalisées avec celles des fourrages produits, et il faut donc s'appuyer sur l'éleveur pour évaluer s'il y a des variations de stocks de fourrages achetés à prendre en compte.

**(c)** uniquement les lignes correspondant explicitement à des frais de mise en pension, en veillant à ne retenir que celles qui concernent le troupeau bovins lait

## II. COMPOSANTES DU POSTE « APPROVISIONNEMENT DES SURFACES »

**C** Charges courantes                      **A** Amortissements                      **S** Charges supplétives

Nature des charges	Comptes du grand livre concernés	
<b>C 1. Engrais et Amendements</b>		
Achat d'engrais et amendements apportés sur l'ensemble des surfaces de l'exploitation ou encore en stock	<b>6011</b>	<b>Engrais et amendement</b> (dont oligo-éléments : bore, manganèse...)
	<b>60311</b>	<b>Variation de stocks engrais</b>
	<b>713411</b>	<b>Variation inventaire engrais en terre (a)</b>
<b>C 2. Semences</b>		
Achats de semences (hors semences prélevées) <b>(b)</b>	<b>6012</b>	<b>Semences et plants</b>
	<b>60312</b>	<b>Variation de stocks semences</b>
	<b>713412</b>	<b>Variation inventaire semence en terre (a)</b>
<b>C 3. Autres Charges Végétales</b>		
Achats de produits de défense végétale.	<b>6013</b>	<b>Produits de défense végétale</b> (inclure les taxes sur ces produits).
	<b>60313</b>	<b>Variation de stocks produits de défense végétale</b>
	<b>713413</b>	<b>Variation inventaire produits de défense vég. en terre (a)</b>
Fournitures pour végétaux, assurances et taxes végétales, frais d'irrigation (eau, énergie, cotisation à une association ou un syndicat),	<b>6027</b>	<b>Autres Fournitures</b> – à classer selon l'intitulé, comme les bâches ou ficelles pour les fourrages <b>(c)</b>
	<b>60327</b>	<b>Variation de stocks autres fournitures</b>
	<b>6341</b>	<b>Taxes spécifiques produits végétaux</b> (CVO par ex)
	<b>616</b>	<b>Primes d'assurances</b> : végétales (récolte, grêle par ex.) <b>(c)</b>
	<b>6021</b>	<b>Carburant et lubrifiant</b> : fuel pour irrigation (pompes et asperseurs) si motorisation thermique <b>(à évaluer) (c)</b>
	<b>6063</b>	<b>Electricité</b> : pour irrigation (pompes et asperseurs) si motorisation électrique <b>(à évaluer) (c)</b>
	<b>6065</b>	<b>Eau Irrigation</b> (droits, cotisations, adhésion à un syndicat)
	<b>6068</b>	<b>Autres fournitures non stockées</b>
	<b>628</b>	<b>Divers</b> : Cotisation association ou syndicat gestion de l'eau <b>(c)</b>

**(a)** Notion d'avances aux cultures s'apparente à la gestion de stocks.

*Les avances aux cultures comprennent les engrais, amendements, semences, produits phytosanitaires en terre pour des cultures non récoltées à la clôture de l'exercice comptable. Des frais de mécanisation appelés « façons culturales » peuvent être pris en compte et sont fixés par des barèmes départementaux (voir la partie composante du poste mécanisation).*

*Les avances aux cultures se trouvent dans les comptes 7133 et 7134.*

**(b)** Les semences prélevées (volume et prix de session) ne sont pas prises en compte ici. Si les volumes prélevés sont importants, en tenir compte dans l'analyse des résultats sur ce poste.

**(c)** Quelques comptes du grand livre globalisent plusieurs charges qui restent néanmoins affectables à un atelier au regard des choix de regroupements qui ont été faits ici. Il s'agit alors de bien analyser les intitulés et de prendre en compte uniquement les lignes correspondant à des frais liés aux surfaces.



### III. COMPOSANTES DU POSTE « FRAIS D'ÉLEVAGE »

**C** Charges courantes      **A** Amortissements      **S** Charges supplétives

Nature des charges	Comptes du grand livre concernés	
<b>C 1. Frais Vétérinaires</b>		
Produits vétérinaires et honoraires, analyses au laboratoire vétérinaire, prophylaxie obligatoire	<b>6015</b>	<b>Produit de défense des animaux (a)</b>
	<b>60315</b>	<b>Variation de stocks Prod. Défense des animaux (a)</b>
	<b>6225</b>	<b>Honoraires vétérinaires</b>
	<b>6054</b>	<b>Achat de Travaux et services pour productions animales : analyses au laboratoire vétérinaire</b>
	<b>(6014)</b>	<b>Aliments du bétail (a) - éventuellement</b>
<b>C 2. Autres Frais d'Élevage</b>		
Contrôle de performance (conseil et pesée),	<b>6284</b>	<b>Cotisations professionnelles animales (b)</b>
	<b>6054</b>	<b>Achat de Travaux et services pour productions animales (b)</b>
Frais de reproduction : produits de reproduction animale (doses d'insémination, embryon, actes d'insémination, transplantation, échographie, constat de gestation)	<b>6015</b>	<b>Produit de défense des animaux et leur variation de stocks :</b>
	<b>/60315</b>	<b>produits pour échographie et constats de gestation</b>
	<b>6016</b>	<b>Produits de reproduction animale : Doses d'IA, embryons</b>
	<b>60316</b>	<b>Variation de stocks Produits de reproduction animale</b>
	<b>6225</b>	<b>Honoraires vétérinaires : actes liés à l'échographie</b>
Identification et divers élevage : produits d'entretien machine à traire (mais pas les actes de contrôle et entretien, placé en « installation »), produits de protection de la mamelle, petit matériel d'élevage (tétine, boucle), location d'animaux, assurance pour les animaux, frais d'identification, cotisation GDS, UPRA, taxes animales, analyses (lait, fourrage, ...), pénalités, parage (c)	<b>6054</b>	<b>Achat de Travaux et services pour productions animales (b)</b>
	<b>6022</b>	<b>Produits d'entretien : produits de nettoyage des installations de traite (produits acides, alcalins chlorés),</b>
	<b>60322</b>	<b>Variation de stocks produits d'entretiens</b>
	<b>6027</b>	<b>Autres fournitures consommables - à identifier (produits parage)</b>
	<b>60327</b>	<b>Variation de stocks autres fournitures – à identifier</b>
	<b>60149</b>	<b>Achat aliment autre animaux (chien de l'exploitation par exemple)</b>
	<b>6054</b>	<b>Achat de Travaux et services pour prod. animales (b) : parage...</b>
	<b>622</b>	<b>Rémunération d'intermédiaires et honoraires : acte de parages</b>
	<b>6068</b>	<b>Autres fournitures non stockées</b>
	<b>6134</b>	<b>Location d'animaux</b>
	<b>616</b>	<b>Primes d'assurances : si spécifique pour animaux</b>
	<b>6284</b>	<b>Cotisations professionnelles animales (b) : identification (cotisation, boucle, marquage), cotisation GDS, UPRA...</b>
	<b>6342</b>	<b>Taxes spécifiques sur les produits animaux</b>
	<b>6343</b>	<b>Taxes spécifiques sur les produits transformés : fromages</b>
	<b>6344</b>	<b>Taxes spécifiques sur les animaux</b>
	<b>6345</b>	<b>Pénalités sur production (c) : pénalités laitières par ex.</b>
	<b>6222</b>	<b>Commission/vente : Éventuellement</b>
<b>C 3. Achats de Litière</b>		
Achats de litière : paille, sciure, asséchant (différent de paille alimentaire).	<b>6019</b>	<b>Achats de Litière : Trier achat paille alimentaire</b>
	<b>60319</b>	<b>Variation de stocks achats de Litière</b>
	<b>6027</b>	<b>Autres fournitures consommables</b>
	<b>60327</b>	<b>Variation stocks autres fournitures consommables</b>
	<b>6241</b>	<b>Transports sur achat</b>

#### C 4. Frais de transformation et commercialisation

Frais de transformation et de commercialisation (emballage, place de marché, publicité...)	<b>60-61-62</b>	<b>Achats de produits et matériels utilisés pour la transformation et commercialisation</b> : abattage, découpe, sel, présure, caissette...
	<b>6017</b>	<b>Emballages</b> : frais de transformation et commercialisation
	<b>60317</b>	<b>Variation stocks emballages</b>
	<b>623</b>	<b>Publicité, publications, relations publiques, cadeaux, foires...</b>

(a) Bien distinguer les produits vétérinaires des additifs alimentaires. Pour les additifs alimentaires, bien distinguer ce qui relève de la complémentation alimentaire (vitamines, minéraux, oligo-éléments, acides aminés et divers additifs alimentaires reconnus pour leur qualité nutritionnelle), compte 6014, et du traitement vétérinaire (curatif ou préventif, ex : sachet réhydratant, calcium post-vêlage, monopropylène glycol, hépato-protecteur), compte 6015. Balayer ces comptes pour déceler d'éventuelles inversions ou omissions selon l'usage qui en a été fait par l'éleveur.

(b) Certaines charges peuvent être enregistrées à différents endroits, selon les conventions en vigueur dans les organismes comptables départementaux. Les cotisations à certains organismes peuvent également se trouver dans les *comptes 622 – Rémunération d'intermédiaires et honoraires par exemple*.

(c) Les pénalités laitières, dans un grand livre, peuvent apparaître de plusieurs manières : le compte 6345 est le plus courant mais parfois on les retrouve en produit négatif (ventes de lait : compte 702), en charges exceptionnelles (6711 ou 6712) ou en 608 (compte réservé à la récapitulation des frais accessoires)

## IV. COMPOSANTES DU POSTE « MÉCANISATION »

C	Charges courantes	A	Amortissements	S	Charges supplétives
Nature des charges		Comptes du grand livre concernés			
<b>C 1. Travaux par tiers</b>					
	Travaux par tiers affectables ou non à un atelier, facture Cuma (a).	6051	<b>Achat Travaux et services pour productions végétales</b>		
		6132	<b>Locations de matériel : ex : bulldozer avec chauffeur</b>		
<b>C 2. Carburants et lubrifiants</b>					
	L'ensemble des carburants et lubrifiants, hors frais d'irrigation (b).	6021	<b>Carburants et lubrifiants (fuel) – déduire ici le remboursement de la TICPE (ex : TIPP)</b>		
		60321	<b>Variation de stocks de carburants et lubrifiants</b>		
		6064	<b>Carburants et lubrifiants (essence)</b>		
<b>C 3. Entretien du matériel</b>					
	Entretiens et réparation du matériel roulant (traction, travaux du sol, semis, traitements, récolte, transport des animaux, quad)	6155	<b>Entretiens et réparations – Installation techniques et matériels</b>		
		6132	<b>Locations de matériel : besoin ponctuel</b>		
		742	<b>Indemnités d'assurance à déduire : versées en compensation des frais de réparation engagés (ex : bris de glace)</b>		
<b>C 4. Achat de petit matériel</b>					
	Petit matériel pour l'exploitation, pour l'atelier (les clôtures, les drains sont à placer en frais du foncier),	6023	<b>Fournitures d'atelier et de magasin</b>		
		60323	<b>Stocks fournitures d'ateliers et de magasin</b>		
		6026	<b>Matériaux divers</b>		
		60326	<b>Stocks matériaux divers</b>		
		6066	<b>Fournitures entretien et petit équipement</b>		
<b>C 5. Crédit-bail</b>					
	Crédit-bail	612	<b>Redevances de Crédit-bail</b>		
<b>A 6. Amortissements du matériel</b>					
	Amortissement matériel roulant (traction, travaux du sol, semis, traitements, récolte, transport et conditionnement des animaux ou des fourrages)	681	<b>Dotation aux amortissements et aux provisions (c)</b>		
		2815	<b>Amortissements Matériel (c)</b>		

(a) Dans le compte « 6054 : Achat de travaux et services pour productions animales », plusieurs dépenses sont à affecter aux frais divers d'élevage (frais de reproduction, analyses de lait, de fourrage, parage) ou frais vétérinaire (analyse en laboratoire)

(b) Déduire les carburants et lubrifiants liées aux frais d'irrigation et les placer en autres charges végétales.

(c) Le cumul de tous les amortissements de l'année se trouve dans le compte 681. Le détail par poste se trouve dans les comptes 281. Attention à ne prendre que les dotations aux amortissements de l'année (au crédit du compte 281) et non le cumul des années précédentes. Il s'agit bien de l'amortissement de la valeur brute des biens (et non nette de subvention). Cette éventuelle subvention d'investissement est placée dans les comptes de trésorerie, l'année où elle est versée. La dotation annuelle de l'amortissement de cette subvention est placée dans un compte de produits exceptionnels (compte 777). Elle ne rentre pas dans l'établissement du Résultat Courant, niveau auquel nous nous arrêtons ici. Ne pas saisir ces subventions.

(d) Les façons culturales et leur variation d'inventaire représentent les charges de mécanisation affectées aux cultures en terre et non récoltées à la date de clôture de l'exercice. Il s'agit d'une charge forfaitaire, couvrant des frais de carburant, entretien du matériel et amortissement. Du fait de leur caractère synthétique ils sont difficiles à répartir. Nous ne les prenons pas en compte. Cela peut alors expliquer une différence entre l'EBE recomposé ici et celui présenté dans les résultats de gestion des exploitants.

## V. COMPOSANTES DU POSTE « BÂTIMENT ET INSTALLATION »

**C** Charges courantes                      **A** Amortissements                      **S** Charges supplétives

Nature des charges	Comptes du grand livre concernés	
<b>C 1. Eau</b>		
Consommation et abonnement d'eau pour l'exploit., nettoyage des inst. de traite, analyses d'eau.	<b>6061</b>	<b>Eau (a)</b> : hors eau pour irrigation
<b>C 2. Electricité et Gaz</b>		
Électricité et gaz (inclure toutes sources d'énergie utilisées pour les besoins de l'exploitation)	<b>6062</b>	<b>Gaz</b> : consommations et abonnements
	<b>6063</b>	<b>Electricité (b)</b> : consommations et abonnements
	<b>6018</b>	<b>Combustibles</b> : sciures, bois granulés (hors carburant)
<b>C 3. Entretien et location des bâtiments et installations</b>		
Entretien et réparations des bâtiments et installations (voir liste dans la partie amortissement). Inclure les charges de désinfection, dératisation, désinsectisation des bâtiments.	<b>6153</b>	<b>Entretien des constructions sur surface en propriété</b>
	<b>6155</b>	<b>Entretiens et réparations – Installation techniques et matériels (c)</b> (dont contrôle et entretien des installations de traite)
	<b>6026</b>	<b>Matériaux Divers</b> : ciment, parpaings, sable
	<b>742</b>	<b>Indemnités d'assurance à déduire</b> : versées en compensation des frais de réparation engagés (ex : réparation vitre)
Location bâtiments et installations (dont location du tank à lait)	<b>6131</b>	<b>Fermages et Loyers du foncier</b> : locations de bâtiment, éventuelles mises à disposition (regarder les comptes « 614 charges locatives ») <b>(d)</b>
	<b>6132</b>	<b>Location de matériel</b> : location de tank à lait par ex.
<b>A 6. Amortissements des bâtiments et Installations</b>		
Amortissement des <u>bâtiments</u> (logements des animaux, niches à veaux, hangars de stockage de matériel et de fourrage, ateliers, fumières et fosses à lisier, bassins d'hydrocurage, lagunes, filtres à roseaux, silos) et <u>installations</u> (installation de traite, barrières de contention / logettes, distributeur automatique de Concentré, de Lait - DAC et DAL -, Installation et équipement pour station hydrocurage - canalisation, pompes, racleurs, malaxeurs à lisier, chambre froide...)	<b>681</b>	<b>Dotation aux amortissements et aux provisions (e)</b>
	<b>2813</b>	<b>Amortissements construction sur sol propre (e)</b> – bâtiments et installations
	<b>2814</b>	<b>Amortissements construction sur sol d'autrui (e)</b>
	<b>28151</b>	<b>Amortissement Installation technique sur sol propre</b>

**(a)** Déduire les consommations et l'abonnement en eau liés aux frais d'irrigation et les placer en autres charges végétales.

**(b)** Déduire l'électricité liée aux frais d'irrigation et les placer en autres charges végétales.

**(c)** Inclure le contrôle de la machine à traire, la maintenance du robot ou de la machine à traire et du tank à lait, les fournitures pour les installations de traites (manchons). Déduire de ces charges les éventuelles aides perçues pour réduire le coût des contrôles machines à traire. Ces aides peuvent être dans le compte 702 - Vente de lait.

**(d)** Dans le cas des sociétés, intégrer les éventuelles mises à disposition (MAD) relatives à la location de bâtiment (compte 614)

**(e)** Le cumul de tous les amortissements de l'année se trouve dans le compte 681. Le détail par poste se trouve dans les comptes 281. Attention à ne prendre que les dotations aux amortissements de l'année (au crédit du compte 281) et non le cumul des années précédentes. Il s'agit bien de l'amortissement de la valeur brute des biens (et non nette de subvention). Cette éventuelle subvention d'investissement est placée dans les comptes de trésorerie, l'année où elle est versée. La dotation annuelle de l'amortissement de cette

subvention est placée dans un compte de produits exceptionnels (compte 777). Elle ne rentre pas dans l'établissement du Résultat Courant, niveau auquel nous nous arrêtons ici. Ne pas saisir ces subventions.

Auto-construction. Pour ce qui est d'une construction en cours et non finie à la fin de l'exercice comptable, les fournitures pour production immobilisée (compte 6067) et les produits correspondants (produits « production immobilisée » - Comptes 721, 722, 724) ne doivent pas être saisis. Logiquement, à la clôture de l'exercice, une écriture permet de neutraliser les mouvements de ces comptes. Ces frais seront pris en compte lors de la mise en service des installations et bâtiments ainsi construits.

## VI. COMPOSANTES DU POSTE « FRAIS DIVERS DE GESTION »

**C** Charges courantes                      **A** Amortissements                      **S** Charges supplétives

Nature des charges	Comptes du grand livre concernés	
<b>C 1. Frais divers de gestion</b>		
Frais divers : frais de gestion, matériel et logiciel informatique, assurances (dont ADI), fourniture bureau, transport et déplacement, frais postaux, frais téléphoniques, internet, services bancaires, cotisation (syndicat par ex.), abonnements, documentation, impôts et taxes,	<b>622</b>	<b>Rémunération d'intermédiaires et honoraires</b> : services de gestion, frais notariés par exemple <b>(a)</b>
	<b>6155</b>	<b>Installations techniques, matériel, outillage</b> : matériel informatique
	<b>616</b>	<b>Primes d'assurances</b> générales à l'exploitation (matériels, bâtiments, Assurances Décès Invalidités - ADI). Les primes d'assurances récoltes ou assurances pour animaux sont affectées aux postes de charges appropriés (autres charges végétales ou autres frais d'élevage)
	<b>617</b>	<b>Études et recherche</b> : honoraire pour étude de projet
	<b>618</b>	<b>Divers Documentation</b> : générales, techniques, conférences
	<b>619</b>	<b>Rabais, Remise, Ristourne obtenus sur services ext. (b)</b>
	<b>624</b>	<b>Transports de biens et transports collectifs du personnel</b>
	<b>625</b>	<b>Déplacements, missions, réceptions</b> (formation, AG, salon, réunion)
	<b>626</b>	<b>Frais postaux et télécommunication</b>
	<b>627</b>	<b>Services bancaires et assimilés</b>
	<b>628</b>	<b>Divers</b> (cotisation professionnelle pour l'exploitation par ex. : syndicats)
	<b>629</b>	<b>Rabais, Remise, Ristourne obtenus sur autres services ext. (b)</b>
	<b>6024</b>	<b>Fournitures de bureau</b> : papeterie, stylo
	<b>6025</b>	<b>Denrées et fournitures pour le personnel</b> : vêtements, bottes...
	<b>6068</b>	<b>Autres fournitures non stockées</b>
	<b>63</b>	<b>Impôts, taxes et versements assimilés (non affectables à un atelier ou aux surfaces)</b> : Taxes Adar, taxes professionnelles, cartes grises, redevances pollution...
	<b>658</b>	<b>Charges diverses de gestion courante</b>
<b>A 2. autres amortissements (c)</b>		
	<b>681</b>	<b>Dotation aux amortissements et aux provisions (d)</b>
	<b>2815</b>	<b>Installations techniques matériel et outillage</b> : amortissement de matériel informatique par exemple

**(a)** : Les honoraires vétérinaires sont à placer dans les « frais d'élevage – frais vétérinaires »

**(b)** : Hors factures. Rabais, remise et ristourne peuvent être affectés à d'autres postes de charges si clairement identifiés (autres charges végétales). Ils sont inscrits au crédit et diminuent le poste de charge spécifié.

**(c)** : Les amortissements dérogatoires (compte 68725) ne correspondent pas à une dépréciation mais à une option fiscale qui permet de comptabiliser en charge exceptionnelle un complément de déduction fiscale. Ne pas les prendre en compte ici.

**(d)** Le cumul de tous les amortissements de l'année se trouve dans le compte 681. Le détail se trouve dans les comptes 281. Attention à ne prendre que les dotations aux amortissements de l'année (au crédit du compte 281) et non le cumul des années précédentes.

## VII. COMPOSANTES DU POSTE « FONCIER ET CAPITAL »

**C** Charges courantes      **A** Amortissements      **S** Charges supplétives

Nature des charges	Comptes du grand livre concernés	
<b>C 1. Fermage et frais du foncier</b>		
	<b>6131</b>	<b>Fermages et Loyers du foncier</b> : Fermage réel
	<b>6132</b>	<b>Locations de matériel</b> : Tractopelle pour curer les fossés
	<b>6141</b>	<b>Charges locatives du foncier</b> : éventuelle mise à disposition (si pas pris en compte dans la rémunération des terres en propriété ci-dessous) <b>(a)</b>
	<b>6151</b>	<b>Entretiens du foncier</b> : curage de fossé
	<b>6152</b>	<b>Agencements et aménagements de terrain</b> : drains, remblais
	<b>6026</b>	<b>Matériaux divers</b>
	<b>6051</b>	<b>Achat Travaux et services pour productions végétales</b> : certains travaux par tiers concernant le foncier peuvent être affectés ici
	<b>6066</b>	<b>Fournitures d'entretien et de petit équipement</b> : clôtures, piquets, grillages.
Impôts et taxes foncières	<b>6352</b>	<b>Taxes foncières (b)</b> Non pris en compte dans le calcul du coût de prod. <b><u>À SAISIR POUR RECONSTITUER UN EBE</u></b>
<b>S 2. Rémunération des terres en propriété</b>		
		<b>Indiquer les surfaces en propriété, afin de leur affecter un coût (comparaison possible avec des terres en location) si pas pris en compte dans les montants des Mises à Disposition (MAD) (a)</b>
<b>A 3. Amortissements des améliorations foncières</b>		
	<b>681</b>	<b>Dotation aux amortissements et aux provisions (c)</b>
	<b>2812</b>	<b>Amortissement Agencements et aménagements de terrains amortissables</b>
<b>C 4. Frais financiers</b>		
Charges financières liées aux emprunts et crédits en cours (hors emprunts fonciers). Emprunts de l'exploitation et emprunts personnels des associés (hors comptabilité) qui ont servi à financer du capital d'exploitation	<b>6612</b>	<b>Intérêt des autres emprunts à moyen et long terme (d)</b>
	<b>6613</b>	<b>Intérêt des emprunts à court terme</b>
	<b>6614</b>	<b>Crédits des crédits bancaires de campagne</b>
	<b>6615</b>	<b>Intérêts des dettes rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)</b>
	<b>6616</b>	<b>Intérêts des dettes rattachées à d'autres participations</b>
	<b>6617</b>	<b>Intérêt du crédit fournisseur</b>
	<b>6618</b>	<b>Autres charges d'intérêts</b> : Agios par exemple
	<b>668</b>	<b>Autres charges financières</b>
<b>S 5. Rémunération du capital propre</b>		
		<b>Indiquer les capitaux propres hors fonciers (rémunéré forfaitairement par ailleurs) : inscrits au passif du bilan.</b>

**(a)** Pour pouvoir comparer les situations foncières entre elles nous avons dû clarifier leurs prises en compte.

- Dans toutes les situations (exploitation individuelle ou société), les fermages réels sont pris en compte.
- Pour les exploitations individuelles, déclarer les surfaces en propriétés et leur affecter un coût d'opportunité (fermage moyen de la zone). Les taxes et impôts fonciers ainsi que les frais financiers des emprunts fonciers sont considérés comme couvert par ce coût d'opportunité.
- Dans le cas des sociétés, intégrer les éventuelles mises à disposition (MAD, compte 6141) relatives à la location de terres versée par la société aux associés propriétaires. Ces surfaces ne sont alors pas déclarées comme surfaces en propriété de la société. Les taxes et impôts fonciers ainsi que les frais financiers des emprunts fonciers sont considérés comme couvert par ces MAD.

(b) Les taxes et impôts fonciers (6352) ne sont pas pris en compte dans le calcul des coûts de production. Les fermages recalculés sur les terres en propriété ou les montants des mises à disposition de la société aux associés couvrent ces taxes et impôts. La part des impôts fonciers payée sur les terres en location est incluse dans le montant du fermage.

(c) Le cumul de tous les amortissements de l'année se trouve dans le compte 681. Le détail par poste se trouve dans les comptes 281. Attention à ne prendre que les dotations aux amortissements de l'année (au crédit du compte 281) et non le cumul des années précédentes. Il s'agit bien de l'amortissement de la valeur brute des biens (et non nette de subvention). Cette éventuelle subvention d'investissement est placée dans les comptes de trésorerie, l'année où elle est versée. La dotation annuelle de l'amortissement de cette subvention est placée dans un compte de produits exceptionnels (compte 777). Elle ne rentre pas dans l'établissement du Résultat Courant, niveau auquel nous nous arrêtons ici. Ne pas saisir ces subventions.

(d) Hors frais financiers des emprunts fonciers (6611). Ces derniers étant pris en compte dans la rémunération des terres (les fermages au coût d'opportunité ou les mises à disposition).

## VIII. COMPOSANTES DU POSTE « TRAVAIL »

C	Charges courantes		A	Amortissements		S	Charges supplétives	
Nature des charges			Comptes du grand livre concernés					
<b>C</b>	<b>1. Salaires et charges salariales</b>							
Salaires bruts, congés payés, primes, indemnités, avantages en nature...			<b>621</b>	<b>Personnel extérieur à l'entreprise</b> : service de remplacement (éventuelles aides à déduire), groupement d'employeur, stagiaires...				
			<b>631</b>	<b>Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations</b> : taxes sur les salaires, taxes d'apprentissage, formation professionnelle.				
			<b>633</b>	<b>Impôts, taxes et versements assimilés sur rému. (autres organismes)</b>				
			<b>641 I</b>	<b>Rémunération du personnel</b>				
			<b>6415</b>	<b>Congés payés</b>				
			<b>6416</b>	<b>Primes et gratifications</b>				
			<b>6417</b>	<b>Indemnités et avantages en espèces divers</b>				
			<b>6418</b>	<b>Avantage en nature</b> : valeur représentative des avantages en nature accordés au personnel de l'entreprise.				
			<b>645</b>	<b>Charges de sécurité sociale et de prévoyance</b> : MSA Salariés				
			<b>647</b>	<b>Autres charges sociales</b>				
<b>648</b>	<b>Autres charges de personnel</b>							
<b>S</b>	<b>2. Rémunération forfaitaire du travail des exploitants</b>							
			<b>6412 ; 6413 ou 644</b>	<b>Rémunération des associés, du travail de l'exploitant</b> <b><u>À NE PAS PRENDRE EN COMPTE, CAR CALCULE FORFAITAIEMENT.</u> (a)</b>				
			<b>455_ ou 108</b>	<b>Associés comptes courants (b) ou Compte de l'exploitant (b)</b> <b><u>À NE PAS PRENDRE EN COMPTE, CAR CALCULE FORFAITAIEMENT.</u> (b)</b>				
<b>S</b>	<b>3. MSA pour info</b>							
Mutuelle Sociale Agricole			<b>646</b>	<b>Cotisation personnelle de l'exploitant</b> : MSA, AAEXA, CSG, CRDS, Vivea mais pas complémentaires retraites (choix des exploitants) <b><u>À SAISIR POUR INFO CAR CALCULE FORFAITAIEMENT DANS LA REMUNERATION BRUTE DES EXPLOITANTS</u></b>				

(a) Les comptes 6412, 6413 et 644 présentent la rémunération prévue par la société pour les associés. Ces données ne sont pas à prendre en compte ici, car la rémunération des exploitants est calculée forfaitairement (Rémunération brute, charge MSA incluse).

(b) Les comptes 455\_\_ pour les sociétés (un compte par associé) ou 108 pour les structures individuelles, permettent de connaître les prélèvements réellement effectués. Ces éléments sont pris en compte dans l'établissement des capitaux propres de l'exploitation (bilan) et sont eux aussi rémunérés forfaitairement.

## 2. Postes de Produits

### IX. COMPOSANTES DU POSTE « PRIX DU LAIT COMMERCIALISÉ »

**BL** Propre à la filière BL

Nature des Produits	Comptes du grand livre concernés	
<b>BL 1. Produits du lait vendu en laiterie</b>		
Produit et volume de lait livré en laiterie, primes qualité du lait et aides adhésion au contrôle de performance comprises, cotisation interpro. non déduite... (a) Les éventuels compléments de prix (même exceptionnels), arrivant après la fin de campagne sont à renseigner ici.	<b>702</b>	<b>Ventes de produits animaux</b>
	<b>702221</b>	<b>Lait vache laiterie « ___ »</b> : existence parfois de compte plus détaillé
<b>BL 2. Produits du lait vendu directement ou transformé sur la ferme</b>		
Produit et volume de lait vendu directement ou après transformation (équivalent litre de lait permettant de produire du fromage, des yaourts).	<b>702</b>	<b>Ventes de produits animaux – pour le lait en vente directe</b>
	<b>703</b>	<b>Ventes de produits transformés</b>
<b>BL 3. Produits du lait cédé à un autre atelier</b>		
Produit et volume consommé par un atelier viande (veaux de boucherie, JB, Bœufs) bien identifié. Les volumes et les prix n'apparaissent pas dans la comptabilité.	-	<b>Prix moyen du lait livré en laiterie</b> Cela s'applique au lait consommé par les veaux naissants cédés à un atelier viande de l'exploitation
<b>BL 4. Produits du lait autoconsommés</b>		
Produit et volume consommé par la famille. Les volumes et les prix n'apparaissent pas toujours dans la comptabilité (vérifier avec éleveur)	<b>726</b>	<b>Production autoconsommée</b> Prix moyen du lait livré en laiterie

- (a) Aides au service de remplacement, aide contrôle machine à traire... À déduire des charges concernées. Les cotisations professionnelles sont souvent placées dans le compte « 6342 : Taxes sur produits animaux », charges qu'il faut alors prendre et placer dans les frais d'élevage.

#### Volumes de lait pris en compte au dénominateur -Les volumes de lait commercialisés et cédés à un autre atelier :

- Volume de lait livré en laiterie
- Volume de lait vendu directement
- Volume de lait transformé
- Volume de lait cédé à un autre atelier (veaux de boucherie, veaux pour atelier de bœufs ou Jeunes Bovins)
- Volume de lait pour autoconsommation familiale

L'idée est de retenir le volume de lait commercialisé et non pas le volume de lait produit, excluant donc le lait jeté (suspension de collecte, présence d'inhibiteurs, dépassement de quota...) car difficile à comptabiliser et le lait échangé au sein d'un même atelier. Les volumes de lait bus par les veaux naissants (dont le colostrum, non commercialisable) et les veaux qui seront ensuite vendus ou conservés pour le renouvellement du troupeau ne sont pas pris en compte ici. Tant que ces animaux ne sont pas vendus, ils font parti du seul et même atelier laitier. Les produits et charges issus de ces cessions de lait entre catégorie animale s'annuleraient alors. De plus il est difficile de fixer un prix de cession pour un volume qui n'a pas été commercialisé pour différentes raisons (équivalent poudre de lait ? prix de marché ?). En restant cohérent avec le choix retenus pour les céréales consommées par le troupeau (évaluées à leur coût de production), les charges pour produire ce lait sont elles aussi bien prises en compte (alim, frais d'élevages, bâtiment pour les VL...) et sont à mettre en parallèle à l'alternative que représente l'achat de poudre de lait. Dès lors que les veaux ou génisses seront vendus, un produit viande sera associé à la vente et participera aux produits de l'atelier laitier.



## X. COMPOSANTES DU POSTE « PRODUIT VIANDE DE L'ATELIER LAIT »

**BL** Propre à la filière BL

**Clé** Issu des clés de répartitions ou tri

Nature des Produits	Comptes du grand livre concernés	
<b>BL 1. Produits de vente des animaux - Bovins laitiers</b>		
Ventes ou autoconsommation des vaches de réformes, ventes de veaux, génisses, vaches en lactation + variation d'inventaire primes qualité et aides adhésion au contrôle de performance comprises, cotisation interprofessionnelle ou taxes CASDAR non déduites ... <b>(a)</b>  <b>Attention :</b> Tri à faire dans les comptes	<b>7041</b>	<b>Ventes d'animaux reproducteurs (Adultes)</b> Vaches laitières en lactation, vaches laitières de réforme
	<b>7042</b>	<b>Ventes d'animaux reproducteurs (Jeunes de renouvellement)</b> Veaux et Génisses d'élevage
	<b>7045</b>	<b>Ventes autres animaux</b> Veaux de boucherie si cela ne constitue pas un atelier à part entière
	<b>7121</b>	<b>Variation d'inventaire - Reproducteurs (adultes)</b> Bovin Lait
	<b>7122</b>	<b>Variation d'inventaire - Reproducteurs (jeunes de renouvellement) Bovin Lait</b>
	<b>7131</b>	<b>Variation Inventaire – Autres animaux en cours de production (cycle long)</b>
	<b>7132</b>	<b>Variation Inventaire – Autres animaux en cours de production (cycle court)</b>
	<b>703</b>	<b>Ventes de produits transformés : viande découpée</b>
	<b>726</b>	<b>Production autoconsommée</b> Si pas renseignée = prix moyen de l'animal vendu (dans sa catégorie)
Cession éventuelle de veaux naissants d'un atelier vers un autre. Produits non enregistrés dans la comptabilité.	-	<b>Produits de vente de cession de l'atelier BL vers un atelier viande = Prix moyen des ventes des animaux de cette catégorie</b> Veaux de l'atelier BL vers un atelier de veaux de boucherie, taurillons...
<b>BL 2. Achat d'animaux (en produit négatif) - Bovins laitiers</b>		
	<b>6041</b>	<b>Achat d'animaux reproducteurs (Adultes)</b> Vaches laitières en lactation, taureaux reproducteurs
	<b>6042</b>	<b>Achats d'animaux reproducteurs (Jeunes de renouvellement)</b> Veaux et Génisses d'élevage
	<b>6045</b>	<b>Ventes autres animaux</b> Veaux de boucherie si cela ne constitue pas un atelier à part entière

**(a)** Si présences de plusieurs ateliers animaux sur l'exploitation, tous ces comptes peuvent être subdivisés. Prendre ici uniquement les animaux pris en compte dans l'atelier laitier (reproducteurs et renouvellement). Dans le cas d'une analyse multifilière, prendre les ventes

## XI. COMPOSANTES DU POSTE « AUTRES PRODUITS JOINTS A L'ATELIER LAIT »

**BL** Propre à la filière BL

**Clé** Issu des clés de répartitions ou tri

Nature des Produits	Comptes du grand livre concernés	
<b>Clé 1. Produits de vente des fourrages et prise en pension</b>		
Produits de ventes des fourrages. Les variations d'inventaire en terre (comptes 7133 et 7134) ne sont pas prises en compte ici mais dans les postes de charges appropriés.	<b>701</b>	<b>Ventes de produits végétaux – Fourrages sur pieds ou récoltés</b>
	<b>7137</b>	<b>Variation d'Inventaire Végétaux – Surfaces fourragères</b>
	<b>706</b>	<b>Travaux à façon : Prise en pension</b>
<b>BL 2. Autres produits affectés à l'atelier bovin lait</b>		
Autres que la vente de lait, de viande, ou des aides PAC  <b>Attention :</b> Tri à faire dans ces comptes	<b>7454</b>	<b>Subvention d'exploitation aux produits animaux : aides conjoncturelles laitières (région, département...)</b>
	<b>742</b>	<b>Indemnités d'assurance : Mortalités du bétail</b>
	<b>743</b>	<b>Indemnités du fonds national de garantie des calamités agricoles (si affectables à l'atelier BL)</b>
	<b>754</b>	<b>Ristournes perçues des coopératives agricoles provenant des excédents (si lié à l'activité laitière des coopératives laitières)</b>
<b>Clé 3. Autres produits non affectables</b>		
Produits qui seront proratisés entre tous les ateliers de l'exploitation selon des clés de répartition	<b>705</b>	<b>Ventes de fumier, lisier, paille</b>
	<b>7083</b>	<b>Locations Diverses : stockage matériel Cuma, location d'outillage...</b>
	<b>742</b>	<b>Indemnités d'assurance : grêle Aides conjoncturelles sécheresse</b>
	<b>743</b>	<b>Indemnités du fonds national de garantie des calamités agricoles (si non affectables et pas déjà déduites précédemment des frais engagés)</b>
	<b>744</b>	<b>Autres indemnités d'exploitation : suite aux dégâts provoqués par le gibier, les nuisibles protégés</b>
	<b>745</b>	<b>Subventions d'exploitation</b>
	<b>753</b>	<b>Rémunérations et indemnités d'administrateurs</b>
	<b>754</b>	<b>Ristournes perçues des coopératives agricoles provenant des excédents (ventes animaux)</b>
	<b>76</b>	<b>Produits financiers</b>

## XII. COMPOSANTES DU POSTE « AIDES »

**BL** Propre à la filière BL

**Clé** Issu des clés de répartitions ou tri

Nature des Produits	Comptes du grand livre concernés	
<b>Clé 1. Aides couplées (a)</b>		
Liées à l'activité laitière	7454	Subventions d'exploitation aux produits animaux : aides laitières de montagne
SFP	7451	Subventions d'exploitation aux produits végétaux : aides au soutien à l'agriculture biologique par exemple
SCOP	7451	Subventions d'exploitation aux produits végétaux
<b>Clé 2. Aides découplées (b)</b>		
<b>Attention :</b> Tri à faire dans ce compte	745	Subventions d'exploitation correspondant aux aides découplées + réintégrer la franchise de modulation
<b>Clé 3. Aides du 2<sup>ème</sup> pilier (b)</b>		
Liées aux animaux ou aux surfaces	745	Subventions d'exploitation : ICHN...
	745	Subventions d'exploitation : PHAE, MAE...

(a) Les aides couplées ont été affectées aux ateliers concernés. Les aides sur l'atelier lait sont intégralement prises en compte dans cet atelier, les aides SFP et SCOP sont proratisées en fonction des ateliers (nature et dimension) présents sur l'exploitation à travers l'usage de clés de répartition.

(b) Les aides découplées et les aides du 2<sup>ème</sup> pilier sont affectées aux divers ateliers selon les clés de répartition appropriées.

**Les aides sont à saisir nettes de modulation.** Réintégrer la franchise de modulation aux aides découplées.

### Gestion des aides et des indemnités d'assurance pour allègement de charges, pertes de produits ou aides conjoncturelles :

#### Cas général :

**Tout remboursement exceptionnel ou aide allégeant certaines charges est à déduire du poste de charge concerné** (ex : remboursement de la TICPE à déduire du poste carburant). Les aides au contrôle de la machine à traire, les aides pour adhérer au service de remplacement, les aides pour souscrire une assurance... sont aussi à déduire des postes de charges correspondantes.

**Les indemnités d'assurance pour un « petit » sinistre sont à déduire des charges correspondantes** (ex : remboursement bris de glace à déduire de l'entretien du matériel...).

#### Exception :

- **Les indemnités d'assurance pour perte de produit** (grêle, mortalité animale ...) et celles liées aux dégâts du gibier sont saisies en « autres produits joints » et ventilées dans l'atelier concerné si possible.
- **Les indemnités pour calamités et les aides conjoncturelles** doivent être saisies en « autres produits joints » puis ventilées par atelier (ex : aides conjoncturelles sécheresse). On regroupe en **aide sécheresse toutes les aides directes ou indirectes** (ex : dégrèvements ou autres exonérations, y compris les aides pour achat de fourrages). Ces aides ne sont donc pas à déduire des charges correspondantes. Elles sont saisies en « Aides », et affectées à l'atelier concerné si possible.
- **Une indemnité de remboursement d'un bien amortissable** (bâtiment, tracteur...), suite à un gros sinistre, n'est pas saisie dans le compte d'exploitation. Il s'agit d'un produit exceptionnel qui est comptabilisé en trésorerie.

### XIII. AUTRES PRODUITS A RENSEIGNER POUR RECONSTITUER L'EBE EXPLOITATION

#### Autres produits à renseigner qui permettent une saisie exhaustive des différents produits de l'exploitation mais qui ne rentrent pas dans le produit de l'atelier lait

Ces informations sont utiles pour reconstituer les charges et les produits de l'exploitation dans son ensemble et reconstituer un EBE. Elles ne rentrent pas dans les calculs de coûts de production et produits de l'atelier laitier mais permettent de conserver une vision globale de l'exploitation et sont importantes pour analyser le niveau de performance de celle-ci.

**BL** Propre à la filière BL

**Clé** Issu des clés de répartitions ou tri

Nature des Produits	Comptes du grand livre concernés	
<b>Clé</b>	<b>1. Prix de vente des cultures de vente (a)</b>	
Produits de ventes des cultures. Les variations d'inventaire en terre (comptes 7133 et 7134) ne sont pas prises en compte ici mais dans les postes de charges appropriés.	<b>701</b>	<b>Ventes de produits végétaux – céréales et oléo-protéagineux</b>
	<b>7137</b>	<b>Variation inventaire Végétaux - céréales et oléo-protéagineux</b>
<b>Clé</b>	<b>2. Ventes animaux autres que BL (b)</b>	
	<b>704</b>	<b>Ventes d'animaux: autres que BL. Reproducteurs, renouvellement,</b>
	<b>712</b>	<b>Variation d'inventaire - Reproducteurs (adultes) autres que BL.</b>
<b>Clé</b>	<b>3. Aides couplées autres herbivores (autres que BL)</b>	
	<b>7454</b>	<b>Subventions d'exploitation aux produits animaux : autres que BL</b>
<b>Clé</b>	<b>3. Autres produits affectés aux autres herbivores (autres que BL)</b>	
	Divers comptes de produits animaux qui n'auraient pas été affectés aux Bovins Lait	

(a) Les jeux de clés de répartition actuels ne permettent pas de ventiler de façon satisfaisante les charges et les produits des cultures spéciales ou pérennes (arboriculture, maraîchage, viticulture, pépinières). Dans le cadre d'exploitation disposant de tels ateliers, les charges et produits de ces cultures sont donc à exclure de la saisie.

(b) Les jeux de clés de répartition actuels ne permettent pas de ventiler de façon satisfaisante les charges et les produits des ateliers granivores. Dans le cadre d'exploitation disposant de tels ateliers, les charges et produits de ces ateliers animaux sont donc à exclure de la saisie.

#### Autres informations complémentaires :

Pour reconstituer des **Soldes Intermédiaires de Gestion** à l'échelle de l'exploitation (Résultat Courant ou Disponible, ratio EBE/PB, Annuités/PB...), il est nécessaire de recueillir quelques informations complémentaires.

- Saisir l'EBE indiqué dans les dossiers de gestion permet de vérifier votre saisie et/ou mesurer les écarts liés aux retraitements éventuels que vous avez faits (volume et valeur des stocks modifiés, façons culturales des cultures en terre non prises en compte...)
- Saisir les capitaux des emprunts de l'exploitation et les emprunts personnels des associés qui ont servi à financer du capital d'exploitation permet de reconstituer les annuités (Annuités = capital emprunté + frais financiers longs et moyens termes) et établir le Revenu disponible pour la rémunération, la constitution de réserves et l'autofinancement des investissements à venir.

Les comptes « **77 : Produits exceptionnels** » : ne sont pas pris en compte ici. Ils rentrent dans l'établissement du Résultat de l'exercice. Or notre approche se situe au niveau du Résultat courant. Du fait de leur caractère exceptionnel, ils ne sont pas liés au fonctionnement normal et courant de l'entreprise.

Les **amortissements dérogatoires** (compte 68725) ne correspondent pas à une dépréciation mais à une option fiscale qui permet de comptabiliser en charge exceptionnelle un complément de déduction fiscale. Ne pas les prendre en compte ici.

En plus des produits et des charges, des **données structurelles** sont à renseigner également : Surfaces, Cheptel, Main-d'œuvre, volume de lait... Des **critères techniques** peuvent être utiles à collecter pour croiser avec ces résultats et faciliter ensuite l'analyse de ces données économiques.

## C. Répartition des postes non affectés<sup>7</sup>

Les postes de produits et les postes de charges opérationnelles (alimentations, approvisionnements de surfaces, frais d'élevage) sont pour certains d'entre eux directement affectés à l'atelier laitier lors de la saisie, soit ventilée par des clés simples (prorata des surfaces ou des UGB).

La plupart des charges de structure n'étant pas spécifiques à l'activité laitière, des clés de répartition ont été établies à partir des données des Réseaux d'élevage pour pouvoir les répartir entre les différents ateliers de l'exploitation.

Communes à toutes les filières herbivores, ces clés de répartition représentent **des rapports de charges entre ateliers**. Basées sur des unités physiques (UGB ou ha), elles ont été obtenues par traitement statistique des données d'environ 1400 exploitations suivies en 2007 et 2008 par les Réseaux d'élevage.

Le tableau 2 ci-dessous présente le jeu de clés de répartition établi pour les principaux postes de charges de structure. Ne sont présentés que les clés pour les filières Bovins lait et viande, grandes cultures et cultures fourragères (pour en savoir plus, reportez-vous à l'article Charroin – Ferrand 2010)

Type d'atelier	Méca- nisation	Bâtiment	Frais financiers	Frais généraux	Main d'œuvre
<b>UGB BL plaine</b>	<b>1.00</b>	<b>1.00</b>	<b>1.00</b>	<b>1.00</b>	<b>1.00</b>
UGB BL montagne	1.34	1.16	1.14	1.12	1.46
UGB BL transformation	1.61	1.68	1.09	1.38	1.63
UGB BL avec robot	1.00	1.00	1.00	1.00	0.71
<b>UGB BV naisseur plaine</b>	<b>0.62</b>	<b>0.38</b>	<b>0.74</b>	<b>0.64</b>	<b>0.50</b>
UGB BV naisseur montagne	0.85	0.43	0.89	0.71	0.79
UGB BV NE plaine	0.65	0.39	0.78	0.59	0.51
UGB BV NE montagne	0.93	0.47	0.88	0.72	0.71
UGB BV JB / veaux	0.84	0.35	0.51	0.86	0.23
UGB BV JB / broutards	0.47	0.44	0.83	0.58	0.21
UGB BV Bœufs laitiers	0.23	0.21	0.54	0.67	0.29
<b>Ha grandes cultures plaine</b>	<b>0.99</b>	<b>0.18</b>	<b>0.50</b>	<b>0.72</b>	<b>0.41</b>
Ha grandes cultures montagne	1.31	0.13	0.37	0.25	0.24
<b>Ha maïs fourrage plaine</b>	<b>1.03</b>				
Ha maïs fourrage montagne	0.52				

Tableau 2 : Extrait des clés de répartition des postes de charges de structure

### Exemple d'utilisation des clés de répartition

Prenons une exploitation dont le poste Mécanisation (avec amortissement) s'élève à **56 300 €** pour l'ensemble des ateliers, et dont les caractéristiques sont les suivantes :

- **bovins lait (BL)** : 95 UGB
- **bovins viande (BV)** naisseur : 37 UGB
- **grandes cultures (CV)** : 84 ha dont 3 utilisés par les BL
- **maïs fourrage (CF)** : 21 ha intégralement utilisés par les BL

Les clés de répartition (ci-dessus) permettent de calculer les charges de mécanisation à affecter à chaque type d'UGB et chaque type de surface. En partant de l'équation générale suivante :

$$\begin{aligned}
 1- \text{ Charges de Mécanisation Totale} = & \\
 & [\text{Charges Méca pour le lait / UGB BL}] \times \text{UGB BL} \\
 & + [\text{Charges Méca pour la viande/UGB BV}] \times \text{UGB BV} \\
 & + [\text{Charges Méca pour les cultures / ha CV}] \times \text{ha de CV} \\
 & + [\text{Charges Méca pour les CF / ha CF}] \times \text{ha CF}
 \end{aligned}$$

<sup>7</sup> - Pour en savoir plus sur ce sujet, et notamment la méthode d'élaboration, voir l'article n°21 cité dans la bibliographie.

En divisant l'ensemble par [les charges Méca pour le lait / UGB BL] que nous souhaitons connaître, nous obtenons :

$$\begin{aligned}
 & \mathbf{2-} \text{ Charges de Mécanisation Totale / [charges Méca pour le lait / UGB BL] =} \\
 & \text{[Charges Méca pour le lait / UGB BL] / [charges Méca pour le lait / UGB BL] x UGB BL} \\
 & + \text{[Charges Méca pour la viande/UGB BV] / [charges Méca pour le lait / UGB BL] x UGB BV} \\
 & + \text{[Charges Méca pour les cultures / ha CV] / [charges Méca pour le lait / UGB BL] x ha de CV} \\
 & + \text{[Charges Méca pour les CF / ha CF] / [charges Méca pour le lait / UGB BL] x ha CF}
 \end{aligned}$$

Nous retrouvons alors les clés présentées ci-dessus (rapport de charges entre atelier).

$$\mathbf{3-} \text{ [Charges de Mécanisation / UGB Bovins lait] =}$$

$$\begin{aligned}
 & \text{Charges de Mécanisation Totale / ([clé BL] x UGB BL + [clé BV] x UGB BV + [clé CV] x ha CV + [clé CF] x ha CF)} \\
 & = 56\,300 / [1.00 \times 95 + 0.62 \times 37 + 0.99 \times 84 + 1.03 \times 21 \times] = \mathbf{253 \text{ € / UGB BL}}
 \end{aligned}$$

$$\mathbf{4-} \text{ Charges de Mécanisation par UGB Bovins viande}$$

$$= \text{Charge par UGB BL x clé BV} = 253 \times 0.62 = \mathbf{157 \text{ € / UGB BV}}$$

$$\mathbf{5-} \text{ Charge de Mécanisation par ha de Grandes cultures}$$

$$= \text{Charge par UGB BL x clé CV} = 253 \times 0.99 = \mathbf{250 \text{ € / ha CV}}$$

$$\mathbf{6-} \text{ Charge de Mécanisation par ha de Maïs fourrage}$$

$$= \text{Charge par UGB BL x clé CF} = 253 \times 1.03 = \mathbf{261 \text{ € / ha CF}}$$

*Nb : pour des raisons statistiques, la surface en herbe n'est pas prise en compte pour la décomposition des charges car son effet est en grande partie confondu avec celui des UGB herbivores.*

On utilise ensuite ces montants élémentaires pour calculer le montant total des charges de mécanisation à affecter à l'atelier bovins lait en cumulant :

- **la part de charges liée aux UGB Bovins lait**  
= Charge par UGB BL x UGB BL = 253 x 95 = **24 035 €**
- **celle liée aux ha de cultures consommés par les BL**  
= Charge par ha CV x surface CV utilisée par les BL = 250 x 3 = **750 €**
- **celle liée aux ha de maïs fourrage consommés par les BL**  
= Charge par ha CF x surface CF utilisée par les BL = 261 x 21 = **5 481 €**

**Soit un montant de charges de mécanisation affectable à l'atelier bovins lait de**

$$24\,035 + 750 + 5\,481 = \mathbf{30\,266 \text{ €}}$$

**Une autre manière de calculer est la suivante :**

	Unités	Coefficients	Unités pondérées	Affectation
Grandes cultures non intra-consommées par les BL	81 ha	0,99	80	} <b>53,8 % affecté aux BL</b>
Grandes cultures consommées par les BL	3 ha	0,99	3	
Cultures fourragères BL	21 ha	1,03	22	
UGB BL	95 UGB	1	95	
UGB BV	37 UGB	0,62	23	
			223	

**Tableau 3 : mécanique de pondération des charges à affecter à l'atelier bovin lait.**

La somme des unités pondérées affectées à l'atelier BL étant égale à 53,76 %<sup>8</sup> de la totalité des unités pondérées, la part de la charge mécanisation affectée à l'atelier BL est de : 56 300 € X 0,5376 = **30 266 €**

<sup>8</sup> Aux erreurs d'arrondi près.

## D. Rémunération des facteurs de production en propriété

### 3. Capital propre

La rémunération du capital propre est calculée en multipliant les capitaux propres d'exploitation (fin d'exercice) par un taux d'intérêt conventionnel. Celui-ci est fixé en référence au taux moyen annuel d'un placement en « bon père de famille », taux du livret A dans notre méthode.

### 4. Foncier en propriété

La rémunération des terres en propriété correspond à la valeur locative des terres en propriété, soit le montant brut du fermage qu'aurait supporté le propriétaire-exploitant s'il avait exploité ces terres en fermage.

### 5. Travail des exploitants (ou travail non salarié)

**Faute de pouvoir l'évaluer partout sur la base des heures réellement consacrées à l'atelier, le temps de travail est mesuré en unités de main-d'œuvre (UMO).** Une personne à plein-temps sur l'exploitation compte pour une UMO.

Si elle n'est pas déjà évaluée par ailleurs, la quote-part de main-d'œuvre affectable à l'atelier laitier d'une exploitation diversifiée peut être estimée via les clés de répartition proposées par les Réseaux d'élevage (voir tableau 2, partie III-C).

**La rémunération du travail ne concerne que les exploitants, c'est-à-dire la main-d'œuvre non salariée et non bénévole** (les salaires et charges salariales sont pris en compte à leur coût réel dans les charges courantes).

Par convention, la main-d'œuvre exploitant est rémunérée sur une base proche du salaire médian français, soit 1,5 SMIC « brut » par UMO. Pour simplifier, le SMIC « brut » est obtenu en multipliant le SMIC net annuel par 1,30, ce qui permet de prendre en compte forfaitairement les charges sociales exploitant.

#### Valeurs de SMIC net annuel :

2009 : 12 500 € / UMO

2010 : 12 670 € / UMO

2011 : 12 870 € / UMO

## COMPARAISON AU PRIX DE VENTE DU LAIT : NOTION DE PRIX DE REVIENT ET DE PRIX DE FONCTIONNEMENT

### A- Le coût de production de l'atelier lait n'est pas directement comparable au prix de vente du lait

En effet ce sont l'ensemble des produits de l'atelier lait qui doivent couvrir le coût de production de l'atelier lait et non simplement le prix du lait. Ces produits sont de quatre ordres :

Le « Lait vendu » correspondant au prix moyen du lait vendu au cours de l'exercice comptable.

Les « Produits viande de l'atelier lait » intégrant la vente ou la cession interne de veaux de 8 jours et la vente ou l'autoconsommation de vaches ou de génisses laitières. Il est ajusté des variations d'inventaires de cheptel, et les achats d'animaux sont déduits (leur montant est indiqué en produit négatif).

Les « autres produits joints » prennent en compte les ventes de fourrages, mais également l'ensemble des autres produits hors lait, viande et aides et qui sont intégralement ou partiellement (usage de clés dans ce cas) affectés à l'atelier laitier (des indemnités d'assurance, des ristournes, les produits financiers, des indemnités calamités ...)

Les « Aides » couplées et non couplées affectables à l'atelier lait. Les aides couplées ne comprennent plus que l'aide montagne actuellement. Les aides découplées comprennent d'une part les aides du second pilier : ICHN (affectée au prorata des UGB), et PHAE (affectée au prorata des surfaces en herbe), et d'autre part les DPU (affectées au prorata des ha utilisés pour l'atelier).

Afin de rendre possible une comparaison au prix du lait on déduit, par convention, du coût de production de l'atelier les produits viandes, les autres produits joints et les aides. Cela suppose que théoriquement le montant des produits joints équilibre les charges qui pourraient leur être allouées, donc qu'il n'y a ni « perte » ni « gain » sur ceux-ci. Cela suppose également que la répartition des aides découplées sur les surfaces allouées à l'atelier lait reflète bien les aides affectables par unité de produit, ce qui n'est pas forcément évident dans des exploitations diversifiées comme nous l'avons vu plus haut.

Néanmoins si on accepte ces conventions on obtient alors un résultat qui est comparable au prix du lait. Nous l'appellerons prix de revient ou prix de fonctionnement, selon l'approche choisie (voir chapitres suivants).

### B Approche comptable (1<sup>er</sup> niveau) – 2 indicateurs : prix de revient du lait pour « N SMIC » et rémunération du travail permise par le produit

Le « **prix de revient** » du lait mesure le prix du lait nécessaire pour rémunérer à un niveau donné la main-d'œuvre exploitant consacrée à l'atelier lait, compte tenu du montant déjà couvert par les aides et par les produits joints. On définit un prix de revient du lait pour « N SMIC », N SMIC étant la rémunération que s'attribue l'exploitant ou les exploitants. Il se calcule de la manière suivante :

#### 1- Calcul du prix de revient pour N SMIC (en € / 1000 litres) :

= Coût de production de l'atelier laitier – Rémunération forfaitaire du travail calculée sur la base forfaitaire de 1,5 SMIC – Produits viande – Produits joints – Aides + Rémunération du travail calculée sur la base de N SMIC

Il faut le distinguer de la « **rémunération du travail permise par le produit** » qui mesure la part des produits qui reste pour rémunérer la main-d'œuvre que les exploitants consacrent à l'atelier laitier une fois couvertes toutes les autres charges. Cette rémunération s'exprime de 2 manières :



**2- La rémunération du travail permise par le produit en € / 1000 litres**

= Produits de l'atelier – (Coût de production - Rémunération forfaitaire du travail calculée sur la base de 1,5 SMIC)

**3- Rémunération du travail permise par le produit en nb de SMIC / UMO**

= Rémunération permise par le produit pour 1000 litres x milliers de litres de lait vendu par UMO exploitant consacrées à l'atelier / valeur du SMIC annuel

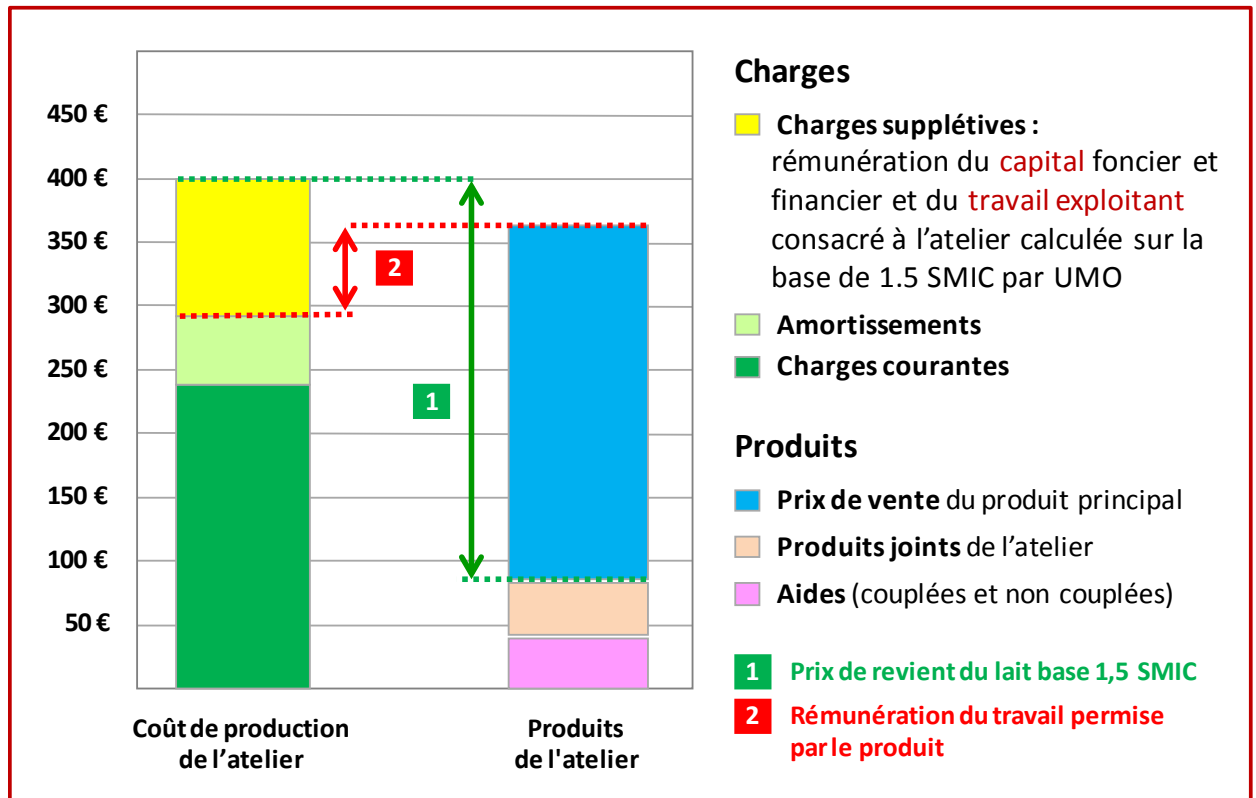


Figure 2 : Mode de représentation des coûts de production et des produits de l'atelier laitier ainsi que les principaux indicateurs

**C- Approche trésorerie (2<sup>ème</sup> niveau) : prix de fonctionnement pour « N SMIC » et Trésorerie permise par le produit**

La deuxième approche de type « trésorerie » est plutôt à mettre en œuvre en situation de conseil individuel. Elle permet par exemple d'évaluer la capacité de résistance à court terme de l'atelier face à des fluctuations du prix du lait, ou d'évaluer les capacités d'investissement à court terme de l'atelier.

Dans cette approche, on remplace les amortissements par le capital d'emprunt remboursé et on fait l'impasse sur la rémunération des capitaux propres et des terres en propriété.

On ne parle plus de rémunération forfaitaire du travail, mais de besoin en trésorerie nécessaire pour couvrir les prélèvements privés, l'autofinancement et les charges sociales des exploitants.

**Les catégories de charges à prendre en compte sont :**

- Les charges courantes, qui sont les mêmes que celles retenues dans l'approche comptable.
- Le capital d'emprunt remboursé correspondant à la part de capital des annuités d'emprunt moyen et long terme à rembourser. Les intérêts sont en effet déjà pris en compte dans les charges courantes (poste frais financiers).
- Le besoin en trésorerie qui doit couvrir les prélèvements privés, les charges sociales exploitant et les besoins annuels en autofinancement. Comme pour la rémunération du travail, ce besoin de trésorerie peut être exprimé en nombre de SMIC / UMO exploitant consacrée à l'atelier laitier.

Les postes de produits pris en compte dans l'approche « trésorerie » sont les mêmes que dans l'approche comptable.

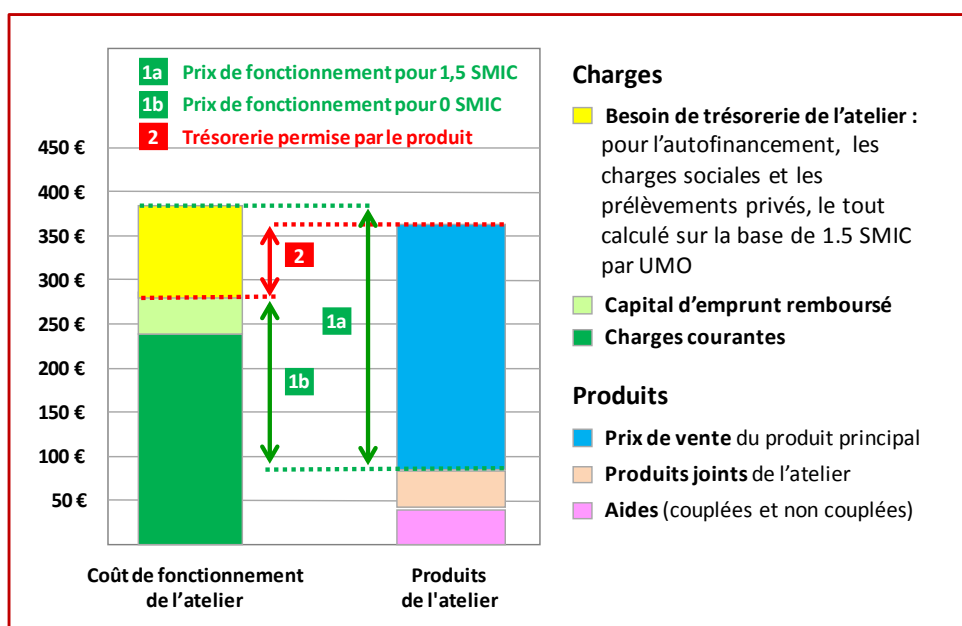


Figure 3 : Mode de représentation des coûts de fonctionnement et des produits de l'atelier laitier ainsi que les principaux indicateurs

**En résumé les trois principaux niveaux d'analyse de l'approche coût de production dans une démarche de conseil :**

Le coût de production de l'atelier laitier	Il permet de comparer le niveau de chacun des postes de coût d'un atelier avec une référence adaptée. Les coûts élémentaires peuvent être regroupés en « postes de charges » plus techniques.
Le prix de revient du lait pour une rémunération du travail de « N » SMIC / UMO exploitant	Il permet d'évaluer le prix de vente du lait indépendamment du niveau d'autofinancement et de propriété des moyens de production. Une fois optimisé le coût de production, c'est le niveau à atteindre pour assurer la pérennité de l'atelier.
Le prix de fonctionnement de l'atelier pour un besoin de trésorerie de « N » SMIC / UMO exploitant	Il permet d'évaluer le prix de vente du lait compte-tenu des besoins de trésorerie nécessaires au fonctionnement de l'atelier. C'est le niveau que l'on peut tolérer à court-terme.

## DÉFINITION DES PRINCIPAUX TERMES CONCERNANT L'APPROCHE COÛT DE PRODUCTION

---

### Charges courantes

Charges correspondant à des mouvements financiers enregistrés sur l'année. C'est une transposition du concept anglo-saxon de « *cash cost* ».

---

### Amortissement

L'amortissement d'un bien (mobilier ou immobilier) représente la part de sa valeur d'achat que l'on affecte à un exercice donné. Diverses méthodes existent pour amortir un bien dans la durée, ce qui n'est pas sans conséquences sur le poids des amortissements dans le coût de production. Dans la méthode nationale proposée par l'Institut de l'Élevage, il est pour l'instant convenu de prendre la valeur comptable figurant dans le grand livre.

---

### Charges supplétives

Charges fictives, correspondant au coût d'utilisation des facteurs de production à la propriété des exploitants et que ces derniers ont mis à la disposition de leur entreprise, à savoir le travail familial (travail fourni à l'entreprise par l'exploitant et les membres non salariés de sa famille), et ses capitaux propres (fonciers et d'exploitation).

Ces charges n'apparaissent pas en comptabilité générale. Elles ne peuvent être calculées que d'une façon conventionnelle.

#### **1. Rémunération conventionnelle du travail familial :**

Elle est calculée en multipliant le nombre d'UMO familiales non salariées par le salaire annuel brut qui serait consenti à un salarié de qualification équivalente. Attention, dans la méthode nationale proposée par l'Institut de l'Élevage, les charges sociales des exploitants (ex : MSA) sont incluses dans cette rémunération.

#### **2. Rémunération conventionnelle des capitaux propres fonciers :**

Elle correspond à la valeur locative des terres en propriété, soit le montant brut du fermage qu'aurait supporté le propriétaire-exploitant s'il avait exploité ces terres en fermage (fermage moyen de la zone).

#### **3. Rémunération conventionnelle des capitaux propres d'exploitation.**

Elle est calculée en multipliant les capitaux propres d'exploitation (fin d'exercice) par un taux d'intérêt conventionnel. Celui-ci est fixé en référence au taux moyen annuel du livret A.

---

---

**Coût de production de l'atelier**

Il cumule l'ensemble des charges affectables à l'atelier : les charges courantes, les amortissements et les charges supplétives.

---

**Prix de revient du lait pour n SMIC**

Le prix de revient se rapporte à une rémunération du travail exploitant définie par le ou les exploitants (n SMIC/an, charges sociales incluses). Il s'obtient en retranchant du coût de production (pour n SMIC) les produits viandes, produits joints et aides. Il permet d'évaluer le prix de vente du lait indépendamment du niveau d'autofinancement et de propriété des moyens de production. Une fois optimisé le coût de production, c'est le niveau de prix à atteindre pour assurer la pérennité de l'atelier.

---

**Rémunération de la main-d'œuvre permise par le produit**

Elle correspond à la différence entre le produit total de l'atelier lait et le coût de production hors rémunération forfaitaire de la main-d'œuvre des exploitants. On obtient un résultat en €/unité de produit qui, une fois multiplié par le volume annuel par UMO exploitant et divisé par le montant annuel du SMIC, permet d'exprimer la rémunération des exploitants en SMIC/UMO.

---

**Approche Comptable – Coût de production de l'atelier**

---

**Coût de fonctionnement**

En partant du coût de production, on remplace les montants des amortissements par le capital d'emprunt remboursé et on ne tient plus compte de la rémunération des capitaux propres et des terres en propriété. On ne parle plus de rémunération forfaitaire du travail, mais de besoin de revenu disponible pour couvrir les prélèvements privés, l'autofinancement et les charges sociales des exploitants.

---

**Prix de fonctionnement pour n SMIC**

Il se rapporte à un besoin donné de revenu disponible (n SMIC/an), nécessaire pour couvrir les prélèvements privés familiaux (dont les charges sociales) et l'autofinancement définis par le ou les exploitants. Il s'obtient en retranchant du coût de fonctionnement pour n SMIC les produits joints et les aides.

---

**Trésorerie permise par le produit**

C'est le produit de l'atelier lait moins le coût de fonctionnement hors besoins de prélèvements privés et autofinancement forfaitaire pour la famille des exploitants. On obtient un résultat en €/1000L qui une fois multiplié par le litrage annuel vendu par UMO exploitant et divisé par le montant du SMIC permet d'exprimer la capacité de prélèvements privés et d'autofinancement des exploitants en SMIC/UMO.

---

**Approche Trésorerie – Coût de fonctionnement de l'atelier**

---

## UMO (Unité de Main-d'œuvre)

Ces unités permettent d'évaluer le volume de main-d'œuvre utilisée dans une exploitation agricole.

Une UMO correspond au travail fourni par une personne occupée à temps complet sur l'exploitation pendant une année. Elle correspond à une capacité de travail disponible.

### **Mode de calcul :**

Le calcul du nombre d'UMO dans une exploitation agricole s'effectue pour une période annuelle donnée, de la façon suivante :

- Chaque personne, travaillant à temps plein sur l'exploitation compte pour une UMO, et ceci quel que soit le nombre d'heures travaillées (notion d'ETP, Équivalent Temps Plein)

**Exemple :** un salarié et un chef d'exploitation travaillant tous deux à plein-temps sur l'exploitation représentent chacun une UMO, même s'ils n'effectuent pas le même nombre d'heures de travail.

- Chaque personne travaillant à temps partiel sur l'exploitation compte pour une fraction d'UMO (0,3 ; 0,5 ...)

Une détermination précise de cette fraction doit s'appuyer sur un examen méthodique des travaux effectués par cette personne au cours de l'année.

On distingue les UMO exploitants (ou UMO non salariés = UMO ns) et les UMO salariés (UMO s).

### **Le nombre d'UMO entre dans le calcul de nombreux ratios.**

Les comparaisons interentreprises effectuées à partir de ces ratios doivent être conduites avec prudence, le temps moyen de travail par UMO pouvant varier sensiblement d'une exploitation à l'autre en fonction du système de production ou de la nature de la main-d'œuvre (salariée ou familiale).

D'où l'intérêt, lorsque cela est possible, d'une évaluation du nombre d'heures de travail annuel par UMO, permettant d'ajouter à l'analyse des résultats technico-économiques par UMO, celle des temps de travail par UMO. Ces deux analyses, complémentaires l'une de l'autre, doivent être clairement distinguées.

## ANNEXE

### La méthode de calcul de l'IFCN

*D'après rapports de l'IFCN (Assumptions for the calculations – Farm Economic Indicators)*

L'IFCN est une association dont le siège se trouve à l'université de KIEL en Allemagne, et dont le but est selon ses termes de "*créer une meilleure compréhension de la production laitière à travers le monde*". Une cinquantaine de pays adhèrent à cette association dont la France (au travers de l'Institut de l'Élevage). Forte d'une dizaine de permanents, la principale activité de l'IFCN est de développer et d'actualiser une base de données internationale sur le coût de production du lait.

La base de données de l'IFCN rassemble 150 cas-types bovins lait issus de 50 pays. Les résultats sont traités et harmonisés par l'équipe de l'IFCN selon une méthode commune au réseau. Ils sont publiés chaque année dans un rapport faisant suite à une conférence, durant laquelle chaque partenaire présente et analyse ses résultats.

#### PRINCIPES GÉNÉRAUX DU CALCUL DU COÛT DE PRODUCTION DE L'IFCN

L'atelier lait (appelé entreprise laitière dans le langage IFCN) comprend :

- ✓ **la production laitière**
- ✓ **l'élevage des génisses de remplacement**
- ✓ **la production fourragère**

L'analyse consiste en une comparaison des produits avec les coûts totaux exprimés en kg de lait. Les coûts totaux comprennent les dépenses du compte de résultat (charges "monétaires"<sup>9</sup> et amortissements), et les coûts d'opportunité des facteurs de production de l'exploitation (travail des exploitants, rémunération des terres en propriété et du capital propre). L'estimation de ces coûts d'opportunité doit être prise avec précaution car le revenu potentiel d'une utilisation alternative des facteurs de production de l'exploitation est difficile à déterminer. À court terme, les facteurs de production de l'exploitation peuvent être un élément de flexibilité dans le cas où la famille renonce à leur rémunération. Cependant, à long terme on doit tenir compte des coûts d'opportunité ; car les successeurs potentiels de l'exploitation devront, dans la plupart des cas, choisir d'utiliser ou non ces facteurs, à commencer par leur propre force de travail, avant de reprendre la ferme. Pour identifier les effets des coûts d'opportunité nous les distinguons des autres coûts dans la plupart des représentations.

---

<sup>9</sup> Coût monétaire = coût donnant lieu à un flux monétaire dans l'année.

## Les principales règles pour les estimations des coûts sont :

### ➤ Coûts du travail

Pour le travail salarié, le coût correspond à la charge monétaire<sup>10</sup> du salaire. Pour le travail familial<sup>11</sup> non rémunéré en salaire, le taux moyen horaire régional pour un ouvrier qualifié multiplié par le temps de travail moyen a été utilisé. Pour l'Inde et le Pakistan c'est l'approche du niveau de salaire d'opportunité individuel pour chaque membre de la famille multiplié par leur temps de travail dans la ferme qui est privilégiée.

### ➤ Coût du foncier

Pour les terres louées, nous utilisons le coût réel du fermage. Des prix de fermage régionaux, fournis par les agriculteurs sont utilisés pour calculer le coût d'opportunité des terres en propriété. Dans les pays où le fermage du foncier est peu fréquent (comme la Nouvelle-Zélande), le capital foncier est valorisé à 4,5 % l'an afin d'obtenir un coût théorique de coût du foncier.

### ➤ Coût du capital

Le capital propre est défini comme la valeur de l'actif hors foncier et quota (bâtiments, matériels, animaux et autres) plus le capital circulant (10 % des dépenses variables liées à l'atelier lait). Pour les emprunts, un taux d'intérêt de 6 % a été utilisé dans tous les pays ; pour la rémunération du capital propre un taux d'intérêt est défini chaque année (3 % en 2008.)

### ➤ Coût du quota

La valeur de location du quota est pour le quota loué. Les coûts d'opportunité du quota propre de l'exploitation sont calculés sur la base de la valeur du quota multipliée par 3 % de taux d'intérêt. L'amortissement du quota calculé sur le schéma d'amortissement national est retranché pour calculer le revenu.

### ➤ Les amortissements

Le matériel et les bâtiments sont amortis linéairement sur la base du prix d'achat avec une valeur résiduelle nulle.

### ➤ Ajustement TVA

Toutes les charges et produits sont hors taxes. Le solde TVA s'il est conservé par l'exploitation (exemple comme en Allemagne) est affecté en subvention.

### ➤ Ajustement du volume de lait corrigé de l'énergie (ECM= Energy corrected Milk)

Le volume de lait vendu par la ferme est ajusté à 4 % de matière grasse (MG) et 3,3 % de matière protéique (MP).  
Formule d'ajustement : lait ECM= production laitière \* ((0.383\* % de MG + 0.242\* % MP + 0.7832)/3.1138).  
Source : DLG(2001), non publié.

***Précisons que, dans une exploitation diversifiée, les affectations à l'atelier lait des charges et des produits sont de la responsabilité de chacun des partenaires et que l'IFCN ne donne pas de consignes spéciales sur cette question.***

---

<sup>10</sup> Salaire brut + charges sociales patronales.

<sup>11</sup> Il est à noter que les charges sociales des exploitants ne rentrent pas dans les charges fixes de l'exploitation mais doivent être prises en compte dans la rémunération du travail familial.

## LE COÛT DE PRODUCTION DU LAIT DE L'IFCN COMPORTE 3 NIVEAUX

- **1er niveau : les intrants, services, fermages et intérêts** = flux monétaires de la campagne

Charges faisant l'objet du flux monétaire de la campagne qui est identique à partie dépenses du Cash-flow<sup>1</sup> des activités productives, défini dans l'étude "rémunération du travail dans les fermes du nord de l'UE".

- **2<sup>ème</sup> niveau : les charges réaffectées sur l'année** = amortissements et variations de stocks
- **3<sup>ème</sup> niveau : les charges estimées au coût d'opportunité** = rémunération des facteurs de production :
  - Terre en propriété
  - Capital propre
  - Travail non salarié (travail de(s) exploitant(s))

Soldes intermédiaires de gestion d' IFCN Dairy.	
<b>Recettes</b>	
<i>ventes de l'atelier lait (lait, vaches de réforme, veaux...)</i>	
<i>Aides</i>	
<b>Dépenses</b>	
<i>Coût variable de l'atelier lait</i>	
<i>Coût variable des surfaces concacrées à l'atelier lait (fourrages+céréales intra-cons.)</i>	
<i>Couts fixes payés dans l'année</i>	
<i>Salaires + CS</i>	
<i>Fermages payés</i>	
<i>Intérêts payés</i>	
<b>Revenu net monétaire</b> (donnant lieu à des flux monétaires))	
<b>Ajustements non monétaires (non-cash)</b>	
<i>Dépréciations (yc quotas)</i>	
<i>Variations d'inventaire</i>	
<i>Pertes et profits</i>	
<b>Revenu d'exploitation</b>	
<b>Ajustements avec coûts d'opportunité</b>	
<i>Intérêts calculés sur capital propre</i>	
<i>Intérêts calculés sur quota propre - dépréciation du quota</i>	
<i>Fermage calculé sur terre en propriété</i>	
<i>Coût calculé du travail des exploitants</i>	
<b>Profit ou perte de l'entreprise</b>	

Figure 4 : Méthode de calcul des soldes intermédiaires de gestion de l'IFCN



## REPRÉSENTATIONS IFCN DE L'ANALYSE DU COÛT DE PRODUCTION

Pour comparer les charges au produit l'IFCN se sert de 2 représentations :

- **1er type de représentation (IFCN1)** appelé « *Coût de production du lait strict* ». Les produits viandes et aides couplées affectées à l'atelier laitier sont déduits des charges réelles de l'exploitation (Comptes des pertes et profits) affectées à l'atelier laitier ; les achats d'animaux sont comptés en charge et non en produit négatif.

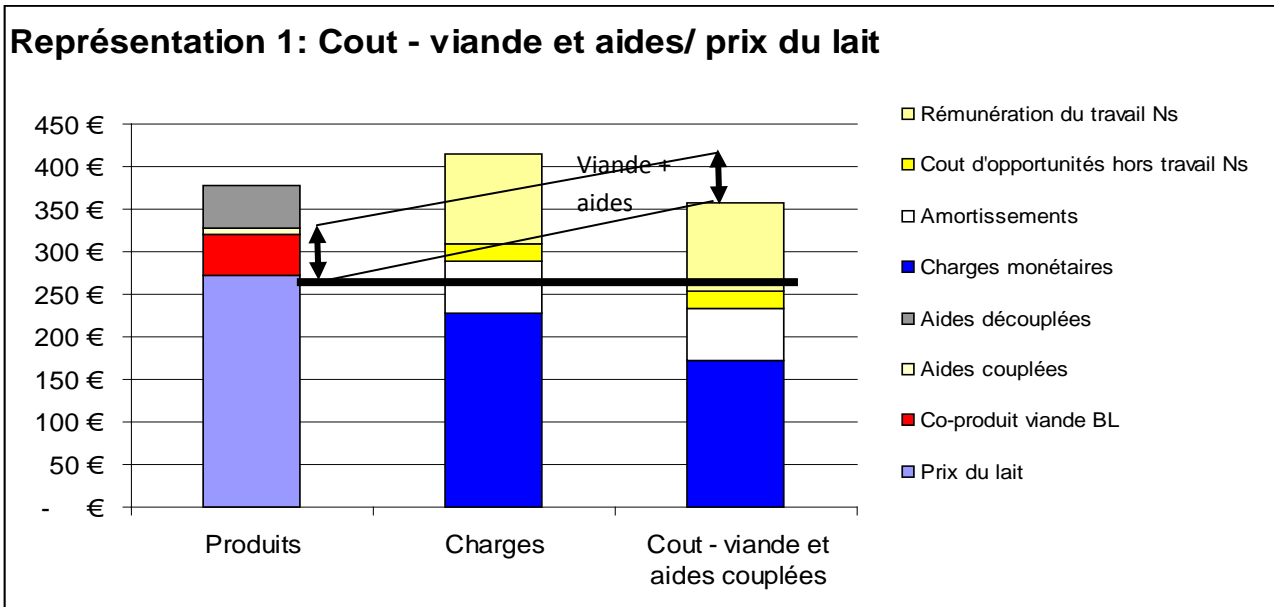


Figure 5 : Exemple de représentation 1 du coût de production = coût – viande et aides couplées. Comparaison directe au prix du lait

- **2<sup>ème</sup> type de représentation (IFCN2)**: appelé "*Coût total de l'entreprise laitière*".

Les produits joints et les aides ne sont plus déduits des charges mais divisées par la quantité de lait produite et ils viennent s'ajouter au prix (notion de produit par 1000 litres de lait). Dans cette représentation on considère l'intégralité des aides affectées à l'atelier lait (couplées et non couplées.)

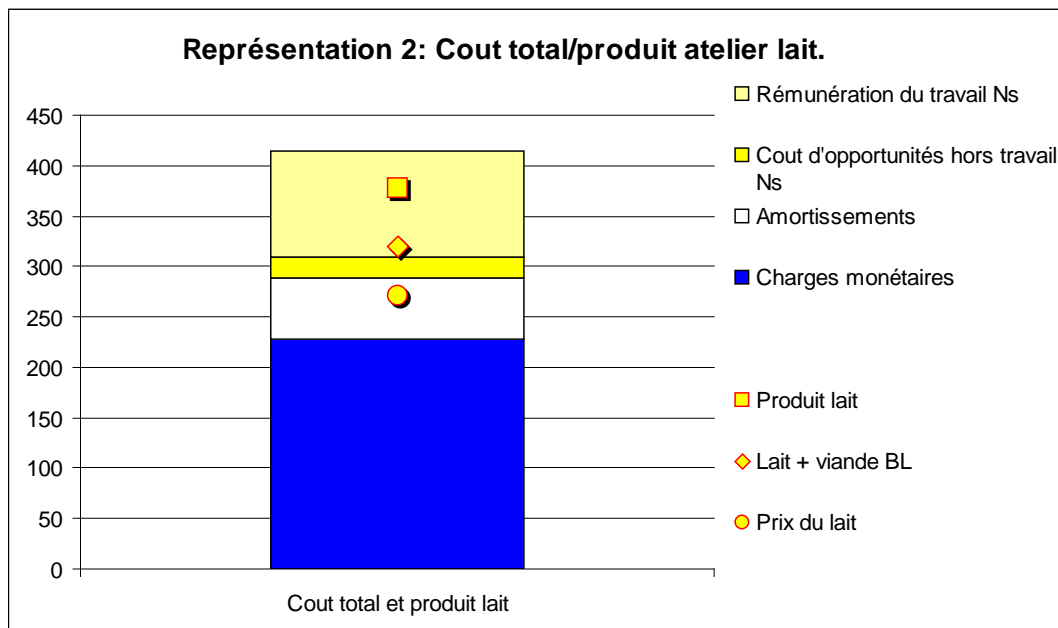


Figure 6 : Exemple de représentation 2 du coût de production= coût total. Comparaison au produit lait ramené au litre de lait

## LISTES DES RESSOURCES BIBLIOGRAPHIQUES CONSULTÉES OU DISPONIBLES POUR APPROFONDIR LE SUJET

- [1] IGER – **DICOVERT** – **Dictionnaire des termes et expressions d'économie et de gestion utilisés en agriculture** - édition de 1992.
- [2] Institut de l'élevage "**Le coût de production du lait en France** – évolution sur la période 1990-2001" - Le dossier Économie de l'élevage N° 333A- Mars 2004.
- [3] Institut de l'élevage – "**Approche des coûts de production et des revenus en lait. Analyse croisée RICA/ Réseaux d'Élevage/ IPAMPA-Lait de vache**" Onilait 2002 – Juin 2003
- [4] Economic Research Service – United States Department of Agriculture "**Profits, Costs, and the Changing Structure of dairy Farming**" – Economic Research Report N° 47 – 2007 - [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1084458](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1084458)
- [5] Gary FRANK – "**Cost of Production versus Cost of Production**" Août 1998 - <http://cdp.wisc.edu/pdf/cstvsct.pdf>
- [6] Tom KRIEL and Gary FRANK "**A Ten Year Look at Wisconsin Dairy Systems**" Nov. 2005 - [http://cdp.wisc.edu/pdf/Ten %20Yr %20COP3.pdf](http://cdp.wisc.edu/pdf/Ten%20Yr%20COP3.pdf)
- [7] Bruce L. Jones "**Costs For Wisconsin Dairies Using Rotational Grazing Practices: New Evidence From Agricultural Resource Management Survey Data**" – Sept. 2006 - [http://cdp.wisc.edu/pdf/Grazing %20vs %20Conventional %20FarmingPostEditsSept7.pdf](http://cdp.wisc.edu/pdf/Grazing%20vs%20Conventional%20FarmingPostEditsSept7.pdf)
- [8] Tom KRIEGL "**Comments on Bruce Jones' Paper Comparing Grazing and Confinement Herds Using 2000 ARMS Data**" Oct. 2006.- non publié.
- [9] Nathanaëlle PINGAULT et Dominique DESBOIS – "**Estimation des coûts de production des principaux produits agricoles à partir du RICA**" – NEE n° 19 décembre 2003 p9-51.
- [10] Dominique DESBOIS " **Méthodologie d'estimation des coûts de production agricole : comparaison de deux méthodes sur la base du RICA**" ; *Revue MODULAD*, 2006.

[11] Guillaume GAUDIN – "**Méthode de calcul du coût de production du lait, état des lieux et proposition de méthode**" - mémoire de fin d'étude Agrocampus Rennes. Octobre 2007.

[12] Sophie HELAINE – "**Cost of Production For Milk In The European Union – Period 1997-2003**" - European Commission – Février 2006 -

[13] IFCN – "**Dairy Report**" -2009-2010- 2011 <http://www.ifcnnetwork.org/>

[14] Agribenchmark – **Beef Report 2011** - [http://www.agribenchmark.org/beef\\_results\\_and\\_projects.html](http://www.agribenchmark.org/beef_results_and_projects.html)

[15] Institut de l'Élevage – **Les systèmes bovins laitiers en France – Synthèse de données recueillies à l'issue de l'exercice 2010 et estimations 2011 dans les Réseaux d'élevage – juin 2012**  
<http://idele.fr/recherche/publication/idelesolr/recommends/synthese-annuelle-des-donnees-des-reseaux-delevage-exploitations-bovins-lait.html>

[16] Rosace lait Centre et Allier – **Les charges de mécanisation : un levier important du revenu de l'exploitation laitière – 2005 –**

[17] Institut de l'élevage – **La filière laitière aux USA – Juin 2008.**

[18] RMT Travail - Institut de l'élevage – **Référentiel Travail en élevages bovins lait – Juillet 2011.**

<http://idele.fr/recherche/publication/idelesolr/recommends/referentiel-travail-en-elevages-bovins-lait.html>

[19] Institut de l'élevage - **Le coût de production du lait – Rapport CNIEL Juin 2008.**

[20] Institut de l'élevage – **L'approche coût de production en élevage bovins lait - Octobre 2010.**

<http://idele.fr/recherche/publication/idelesolr/recommends/les-couts-de-production-en-elevage-bovins-lait.html>

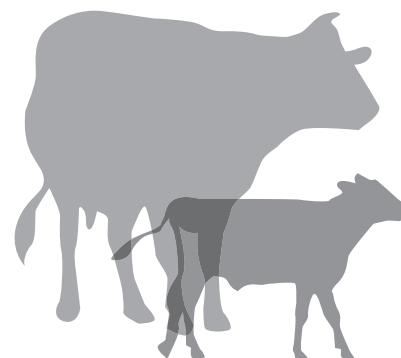
[21] Thierry Charroin et Marion Ferrand (Institut de l'élevage) – **Élaboration d'un jeu de coefficients pour analyser les coûts de structure d'une exploitation – Application aux charges de mécanisation des systèmes de polyculture- élevage.** Novembre 2010. <http://www.journees3r.fr/spip.php?article3030>

# Coût de production en élevage bovin lait

## Manuel de référence de la méthode proposée par l'Institut de l'Élevage

La méthode de calcul des coûts de production d'un atelier bovin lait a été élaborée par l'Institut de l'Élevage, en lien avec les Chambres d'Agriculture dans le cadre des Réseaux d'élevage et dans le respect de conventions internationales (IFCN : International Farm Comparison Network). Celle-ci est aujourd'hui mise en avant en tant que méthode de référence dans le cadre de programmes nationaux d'accompagnement des producteurs laitiers français vers une meilleure connaissance de la performance technico-économique de leurs exploitations. Les principaux éléments de la méthode sont diffusés depuis 2009 sous forme de document de synthèse. Des formations pour les conseillers intervenant en élevage sont proposées par l'Institut de l'Élevage et leur permettent de s'approprier cette démarche. Un outil informatique (tableur), support de la méthode est également diffusé lors de ces formations.

Ce manuel détaille le contenu de la méthode et présente les conventions techniques et économiques retenues. L'objectif de ce document est bien de faciliter l'appropriation et la mise en œuvre de la méthode par le plus grand nombre d'organismes de gestion et de conseil agricole.



**Édité par :**

l'Institut de l'Élevage  
[www.idele.fr](http://www.idele.fr)

**Dépôt légal :**

3<sup>e</sup> trimestre 2012  
© Tous droits réservés à l'Institut de l'Élevage  
Octobre 2012  
Réf : 00 12 50 028 - ISSN 1773-4738

EN COLLABORATION AVEC :



AVEC LA PARTICIPATION FINANCIÈRE DE :

