



Les Ingénieurs Associés

CONSEILS EN ORGANISATION ET GESTION
DEPUIS 1945

**LE CALCUL DES COÛTS,
LA GESTION ET LE MANAGEMENT**

PAR

**LA MÉTHODE UVA[®]
(UNITÉS DE VALEUR AJOUTÉE)**

ÉDITION 2008

**Une approche pragmatique et opérationnelle
de la gestion
par l'analyse fonctionnelle**

LIA Conseil
10, rue Henri Regnault
92400 COURBEVOIE

Tél. 01 40 90 05 35
Fax 01 40 90 04 68
E-mail : info@liaconseil.com
Web : www.liaconseil.com

PRÉSENTATION DE LA MÉTHODE UVA

Dans la plupart des entreprises, la gestion est assurée et les décisions sont prises à partir d'**éléments comptables** issus :

- soit de la comptabilité générale (ou financière) qui permet d'obtenir un résultat global ;
- soit d'une comptabilité analytique (ou de gestion) qui fournit un résultat selon un découpage en sections¹, en activités², en produits, ou en budgets, ...

La méthode UVA, de son côté, ne se contente pas de déterminer le coût des produits et de gérer des marges. Son objectif est de :

- ◆ comprendre comment on fabrique les produits et comment on les vend,
- ◆ mesurer la valeur ajoutée par chacune de ces démarches,
- ◆ **mesurer le bénéfice ou la perte au niveau le plus élémentaire, c'est-à-dire de chaque transaction³** qui est la synthèse des efforts qu'il a fallu accomplir pour que se réalise la vente des produits au client.

Contrairement aux comptabilités de gestion, la méthode UVA repose sur la création d'une **unité de mesure de la valeur ajoutée⁴ par toutes les fonctions de l'entreprise : l'UVA.**

Voici comment procède la méthode UVA :

- 1°) modélisation de l'entreprise en décrivant des "gammes" de travail dans toutes les fonctions,
- 2°) affectation, à chaque poste de travail, d'une **consommation de ressources** à partir d'une analyse technico-économique,
- 3°) création d'une **unité de mesure de la valeur ajoutée⁵**, l'UVA, et calcul de la valeur de chaque poste de travail exprimée en Indices UVA, ce qui ramène l'entreprise multi-produits / multi-activités à une entreprise mono-produit / mono-activité.
- 4°) valorisation de chaque produit ou service en "équivalents UVA".

Adopter la méthode UVA est une démarche qui s'articule en deux phases : une première

¹ Méthode des sections homogènes

² Méthode ABC

³ Une transaction étant concrétisée dans la réalité par une vente ou une facture, ou une livraison, etc.

⁴ Pour la méthode UVA, l'expression "valeur ajoutée" n'a pas la même signification que pour la comptabilité générale. La valeur ajoutée d'un produit par exemple représente l'ensemble des ressources qu'il a fallu consommer et ajouter à sa matière première pour obtenir le produit fini en magasin : elle inclut donc les efforts de conception, industrialisation, fabrication, stockage...

⁵ L'unité de mesure de la valeur ajoutée est donc en fait une unité de consommation de ressources.

*phase de **construction** de la méthode, puis une seconde phase d'**exploitation**.*

LA CONSTRUCTION DE LA MÉTHODE

L'objectif de cette première phase est de valoriser en UVA :

- ▶ les produits fabriqués,
- ▶ les gammes administratives, commerciales et logistiques liées aux clients livrés

et par voie de conséquence

- ▶ les **transactions réalisées** (factures émises, livraisons effectuées, ...).

Ceci à partir d'une analyse fine et ponctuelle de l'entreprise.

L'EXPLOITATION DE LA MÉTHODE

L'objectif de cette seconde phase est de :

- ▶ déterminer le coût de revient de ces produits, clients et factures par la mise en place du comptage des UVA produites ;
- ▶ créer des indicateurs de performances et des tableaux de bord permettant de connaître, à tout moment, l'évolution des coûts, de la production et de la rentabilité ;
- ▶ calculer le résultat par transaction⁶ et tracer **la courbe de rentabilité** ;
- ▶ choisir les différentes actions (à court et moyen terme) que l'entreprise devra mettre en oeuvre pour améliorer son profit, assurer sa pérennité et si possible son développement.

La méthode UVA est un outil d'aide à la décision à tous les niveaux dans l'entreprise.

⁶ Une transaction étant représentée par une vente, une facture, une livraison.

CONSTRUCTION DE LA MÉTHODE UVA

La construction de la méthode UVA a pour objectif de déterminer la valeur ajoutée (VA), exprimée en UVA, imputable :

- à chaque produit à partir de ses gammes de conception, d'industrialisation, de production,
- à chaque service apporté au client à partir de l'analyse des gammes administratives, commerciales et logistiques.

En additionnant les UVA liées aux produits et les UVA liées aux services apportés aux clients, l'entreprise pourra calculer la valeur ajoutée liée à une facture :

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{VA} \\ \text{facture} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{VA} \\ \text{produits} \end{array}} + \boxed{\begin{array}{c} \text{VA} \\ \text{services apportés au} \\ \text{client} \end{array}}$$

La mise en place de la méthode UVA dans une entreprise requiert dans un premier temps d'établir un **diagnostic**. Le but de celui-ci est double :

- ▣► vérifier la faisabilité, c'est-à-dire s'assurer que notre méthode est bien applicable à l'entreprise.
- ▣► dans l'affirmative, obtenir les informations qui nous permettront d'établir une proposition d'intervention.

La proposition d'intervention définit ensuite

- **la marche à suivre pour l'introduction de la méthode,**
- **les moyens à mettre en œuvre par l'entreprise :**
 - . chef de projet et groupe de travail qui seront formés à la méthode,
 - . comité de direction, chargé de prendre les décisions et de vérifier l'avancement des travaux. Il se réunit toutes les 4 à 6 semaines.

La construction de la méthode UVA dure de 4 à 6 mois et comporte sept étapes :

- 1 Modélisation de l'entreprise
- 2 Inventaire des postes UVA
- 3 Calcul des taux des postes UVA
- 4 Choix d'une unité et calcul de son taux
- 5 Calcul des indices des postes UVA
- 6 Calcul des équivalents UVA des produits et des services
- 7 Calcul de l'équivalent UVA d'une vente

1 – MODELISATION DE L'ENTREPRISE

Dans l'entreprise, la méthode UVA considère qu'il y a 3 grands pôles de dépenses : l'élaboration des produits, les prestations de services apportés aux clients, et enfin les dépenses de fonctionnement général de l'entreprise qui ne sont pas imputables ni aux produits ni aux services. Grâce à une analyse très fine, la méthode UVA permet de réduire ces charges non-imputables au minimum : moins de 10 % du total des charges de l'entreprise.

Le recours à une unité physique, l'UVA, confère à l'analyse initiale de l'activité la longévité qui justifie son investissement.

Le fonctionnement de l'entreprise correspond à un **réseau de gammes** qu'il est nécessaire de modéliser pour le comprendre avec précision.

Une **gamme** est une suite d'opérations ou de tâches élémentaires réalisées, en un temps donné, sur des postes de travail fonctionnant dans des conditions technico-économiques déterminées, c'est-à-dire avec des consommations de ressources précises.

Modéliser une gamme, c'est décrire de façon formelle la succession des opérations élémentaires qui la composent, en précisant le temps que représente chacune d'elles.

2 – INVENTAIRE DES POSTES UVA

Un poste de travail fonctionnant dans des conditions technico-économiques bien précises s'appelle un **poste UVA**.

L'inventaire des postes UVA consiste à recenser les postes de travail puis, conformément à ce qui vient d'être dit, à déterminer pour chacun d'eux ses différentes possibilités d'utilisation.

Exemples :

Un centre d'usinage peut être
soit en réglage,
soit en production.

Un chef de vente peut être
soit en déplacement,
soit dans l'entreprise.

Pour un poste de travail donné, dès que ses conditions technico-économiques de fonctionnement changent, c'est-à-dire dès que sa consommation de ressources directes change, de façon significative, il y a apparition d'un nouveau poste UVA.

En outre, les conditions technico-économiques dans lesquelles fonctionne un poste UVA peuvent évoluer, notamment à la suite d'une réorganisation des postes ou ateliers ou d'une modification des gammes opératoires. L'analyse de l'entreprise réalisée dans le cadre de la méthode doit donc faire l'objet d'une certaine maintenance.

3 – CALCUL DES TAUX DES POSTES UVA

Le **taux d'un poste UVA** est la somme des ressources qu'il consomme, de façon directe, par unité d'œuvre, c'est-à-dire que l'on peut lui affecter à partir d'une analyse technique, sans clé de répartition arbitraire.

Les ressources consommées par unité d'œuvre⁷ d'un poste UVA sont :

- ✓ Main-d'œuvre directe et ses charges relatives⁸ ;
- ✓ Main-d'œuvre indirecte et ses charges relatives⁷ ;
- ✓ Encadrement et ses charges relatives⁷ ;
- ✓ Amortissements techniques : suivant la valeur de remplacement, la durée de vie technique et le nombre d'heures d'utilisation annuelle ;

⁷ L'unité d'œuvre des postes UVA peut être l'heure-homme, l'heure-machine, le kg, le mètre, *etc.*

⁸ Les charges relatives à la main d'œuvre sont, outre les salaires bruts, les charges patronales, la part de la taxe professionnelle assise sur la masse salariale, mais aussi les dépenses liées au service du personnel.

- ✓ Frais d'entretien ;
- ✓ Matières consommables : électricité, eau, fluides de tous ordres, *etc.* ;
- ✓ Frais à la surface : suivant la surface occupée, chauffage, éclairage, amortissement du bâtiment, *etc.* ;
- ✓ Frais à la valeur : en fonction de la valeur du poste, assurance, part de taxe professionnelle, *etc.*

La somme de ces charges donne le taux du poste UVA à un instant t , exprimé en €/h.

Exemple de calcul de taux de postes UVA

	Poste UVA 10	Poste UVA 20	Poste UVA 30	Poste UVA 40	Poste UVA 50	Poste UVA 60
Main d'oeuvre directe	x		x	x		x
Main d'oeuvre indirecte		x	x		x	
Encadrement	x	x	x	x	x	x
Electricité	x	x	x	x		x
Eau		x		x		
Air comprimé	x					x
Gaz			x			
Entretien			x	x		x
Consomm.-Outillage	x					x
Frais à la surface	x	x	x	x	x	x
Frais à la valeur	x	x	x	x	x	x
Amortissements techniques	x	x	x	x	x	x
Taux des postes UVA	35 €/h	20 €/h	50 €/h	15 €/h	40 €/h	30 €/h

4 – CHOIX D'UNE UNITÉ ET CALCUL DE SON TAUX

L'unité devra être représentative de l'activité de l'entreprise, quitte à ce qu'elle soit fictive.

On définira l'**unité de valeur ajoutée**⁹ (UVA) par sa gamme et son taux.

☞ Elle sera parfaitement définie techniquement (gamme figée) et physiquement (la plus concrète possible).

☞ Le calcul du taux de l'UVA se fait en valorisant sa gamme à partir des taux des postes U.V.A. précédemment calculés. On l'appelle **taux de base**.

Nota : Dans l'industrie manufacturière, on pourra choisir un **article de base** dont on valorisera, à partir des taux des postes UVA utilisés, la gamme de production.

Dans la distribution, on retiendra une **gamme de base**, par exemple celle de l'enregistrement d'une commande.

⁹ Voir les notes 4 et 5 de la page 3 sur les notions de valeur ajoutée et d'unité de mesure de valeur ajoutée, et le paragraphe 3 "Calcul des taux des postes UVA" en page 7.

5 - CALCUL DES INDICES DES POSTES UVA

L'**indice d'un poste UVA** est le rapport entre son taux et le taux de base. Cette valeur est exprimée en unités de valeur ajoutée (UVA) par unité d'œuvre (l'heure par exemple).

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Indice d'un poste} \\ \text{UVA} \\ \text{UVA/h} \end{array}} = \frac{\boxed{\begin{array}{c} \text{Taux du poste UVA} \\ \text{€/h} \end{array}}}{\boxed{\begin{array}{c} \text{Taux de base} \\ \text{€/UVA} \end{array}}}$$

Une caractéristique majeure de l'indice d'un poste est qu'il reste stable dans le temps. C'est-à-dire que, sous réserve que le poste de travail n'ait pas subi de modification, et que les ressources qu'il consomme restent les mêmes, il est inutile de refaire l'analyse avant 4 ou 5 ans. Dans le cas contraire, il faudrait créer un nouveau poste UVA.

6 - CALCUL DES ÉQUIVALENTS UVA DES PRODUITS ET DES PROCESSUS

Chaque produit et chaque service apporté au client se caractérise par son **équivalent UVA**. En effet, chaque produit résulte d'une succession de gammes¹⁰ de conception, fabrication, contrôle, et chaque service d'une succession de gammes administratives, commerciales, logistiques, *etc.*

Ils sont consommateurs d'opérations réalisées en un temps déterminé sur des postes UVA déterminés. Ils sont donc consommateurs d'UVA.

On calculera donc d'abord des équivalents UVA pour les gammes ; chaque produit ou service sera ensuite valorisé en UVA en fonction des gammes dont il résulte :

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Équivalent UVA} \\ \text{d'une gamme} \\ \text{UVA} \end{array}} = \sum \left(\boxed{\begin{array}{c} \text{Indice des postes} \\ \text{UVA mobilisés} \\ \text{UVA/h} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{Temps de} \\ \text{mobilisation} \\ \text{h} \end{array}} \right)$$

Et finalement :

¹⁰ Une gamme est définie comme une suite d'opérations réalisées sur des postes UVA dans un temps donné.

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Équivalent UVA d'un} \\ \text{bien ou service} \\ \text{UVA} \end{array}} = \sum \boxed{\begin{array}{c} \text{Équivalents UVA des} \\ \text{gammes requises} \\ \text{UVA} \end{array}}$$

De la même manière que les indices UVA sont stables, les équivalents UVA sont stables, à condition que ni les postes UVA, ni les gammes opératoires n'aient été modifiés. La modélisation initiale de l'entreprise reste donc valable au cours du temps, sans nécessiter de remises à jour complètes trop fréquentes.

La maintenance de la méthode se résume donc à :

- ❖ veiller à la stabilité des postes UVA et créer éventuellement de nouveaux postes UVA ;
- ❖ mettre à jour les gammes opératoires ;
- ❖ actualiser l'analyse tous les 5 ans environ.

7 - CALCUL DE L'ÉQUIVALENT UVA D'UNE VENTE

De même que pour les processus, produits et services, on peut calculer le nombre d'UVA qui ont été mobilisées par une vente.

À partir de la facture, on retrouve les différentes sources de consommation d'UVA par le client. En plus des produits, chaque vente représente une somme de gammes administrative, commerciale et logistique, qui vont de la prospection du client au recouvrement du montant de la facture, et qui ont chacune un équivalent UVA. On peut donc valoriser en UVA toute facture, toute vente.

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Équivalent UVA} \\ \text{d'une vente} \\ \text{UVA} \end{array}} = \sum \boxed{\begin{array}{c} \text{Équivalents UVA des biens et} \\ \text{services mobilisés par la vente} \\ \text{UVA} \end{array}}$$

Exemple récapitulatif :

depuis le calcul du taux de base jusqu'à l'équivalent UVA d'une vente : voir page suivante.

Exemple récapitulatif : depuis le taux de base jusqu'à l'équivalent d'une vente

□ Taux de base

Processus (ou Gamme) de l'article de base	Temps (h)	Taux du poste UVA (€/h)	Valeur de l'opération (€)
Poste UVA 10	0,25	35	8,75
Poste UVA 30	0,20	50	10,00
Poste UVA 40	0,15	15	2,25
Poste UVA 60	0,10	30	3,00
Taux de Base :		1 UVA =	24,00

□ Indices des postes UVA

Exemples de Postes	Taux des Poste UVA (€/h)	Taux de Base (€/UVA)	Indice UVA (UVA/h)
Poste UVA 10	35	24,00	1,46
Poste UVA 20	20	24,00	0,83
Poste UVA 30	50	24,00	2,08
Poste UVA 40	15	24,00	0,63
Poste UVA 50	40	24,00	1,67
Poste UVA 60	30	24,00	1,25

□ Équivalent UVA de produits

Produit A	Temps (h)	Indice UVA (UVA/h)	Équivalent UVA (UVA)
P.UVA 10	0,10	1,46	0,146
P.UVA 40	0,05	0,63	0,031
P.UVA 50	0,15	1,67	0,250
Équivalent UVA du produit A :			0,427

Produit B	Temps (h)	Indice UVA (UVA/h)	Équivalent UVA (UVA)
P.UVA 20	1,00	0,83	0,833
P.UVA 40	0,20	0,63	0,125
P.UVA 60	1,00	1,25	1,250
Équivalent UVA du produit B :			2,208

□ Équivalent UVA d'un service

Service C	Temps (h)	Indice UVA (UVA/h)	Équivalent UVA (UVA)
P.UVA 10	1,00	1,46	1,458
P.UVA 30	2,00	2,08	4,167
P.UVA 60	2,00	1,25	2,500
Équivalent UVA du service C :			8,125

□ Équivalent UVA d'une vente

Soit une vente de 120 unités de produit A et 5 unités de produit B, qui mobilise en outre le service C.

	Équivalent UVA (UVA)	Quantité	Total (UVA)
Produit A	0,427	120	51,250
Produit B	2,208	5	11,042
Service C	8,125	-	8,125
Équivalent UVA de la vente			70,417

EXPLOITATION DE LA MÉTHODE UVA

Sur la base de l'analyse fine de l'entreprise qui vient d'être réalisée, la méthode UVA propose de mettre en place de nombreux outils d'aide à la décision qui s'avèrent précieux pour améliorer le profit de l'entreprise.

- En valorisant en UVA chaque facture et en traçant une ou plusieurs courbes de rentabilité, l'entreprise est à même d'analyser ses ventes avec précision et d'en modifier la structure pour améliorer son résultat.
- Parallèlement, la mise en place de tableaux de bord permet un suivi efficace de la productivité.
- Enfin, la méthode UVA, grâce aux simulations prévisionnelles qu'elle permet, est un outil d'aide à la décision stratégique complet.

Donc, après la construction de la méthode, il faut développer les outils d'exploitation, ce qui nécessite de 3 à 4 mois. Nous mettons à la disposition de l'entreprise un **progiciel de gestion spécialement conçu pour l'exploitation de la Méthode UVA**.

Nous accompagnons l'entreprise dans cette deuxième phase qui vise à mettre en lumière les dysfonctionnements qui pénalisent la rentabilité de l'entreprise, et y remédier.

Enfin, nous épaulons l'entreprise pour ce qui concerne la maintenance de la méthode.

Notre objectif est que l'entreprise s'approprie la méthode, que le groupe de travail formé à l'UVA soit en mesure de l'exploiter, la faire "vivre" et la tenir à jour.

L'exploitation de la méthode UVA comporte cinq étapes :

- 1 Mesure de la valeur ajoutée produite
- 2 Calcul du coût de l'UVA
- 3 Calcul du coût de revient d'une vente et de son résultat
- 4 Analyse de la rentabilité des ventes
- 5 Création d'un système de gestion

1 - MESURE DE LA VALEUR AJOUTÉE PRODUITE

On mesure les UVA liées aux produits par les entrées en magasin au cours de la période. Les UVA liées aux services sont mesurées à partir des factures émises au cours de la période. Par simple addition de toutes les UVA produites dans l'entreprise, qu'elles soient liées à la production de biens ou de services, on peut mesurer la valeur ajoutée produite par l'entreprise sur une période donnée.

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Production} \\ \text{totale} \\ \text{UVA} \\ \hline \end{array} = \sum \begin{array}{|c|} \hline \text{Équivalents UVA des biens et} \\ \text{services produits sur la} \\ \text{période} \\ \hline \end{array}$$

Ainsi, on traite de la même façon tous les services de l'entreprise, qu'ils soient de fabrication, administratifs, logistiques, commerciaux...

2 - CALCUL DU COÛT DE L'UVA

Le coût de l'UVA se calculera, pour la période donnée, selon la formule :

$$\text{Coût de l'UVA} \text{ €/UVA} = \frac{\text{Charges retenues pour le calcul de l'UVA} \text{ €}}{\text{Production totale d'UVA} \text{ UVA}}$$

Les charges retenues pour ce calcul de valeur ajoutée sont les charges enregistrées par la comptabilité générale diminuées des achats incorporables aux produits, et des dépenses spécifiques (transports sur ventes, commissions, *etc.*), affectées directement aux services apportés aux clients.

Charges enregistrées dans la comptabilité générale	Achats incorporables aux produits
	Dépenses spécifiques aux clients
	Charges retenues pour le calcul du coût de l'UVA

Le coût de l'UVA indiquera les plus ou moins bonnes conditions dans lesquelles l'entreprise a réalisé son activité.

3 – CALCUL DU COÛT DE REVIENT D'UNE VENTE ET DE SON RÉSULTAT

Le calcul du coût de revient d'une vente se fait en ajoutant à l'équivalent UVA de la vente, valorisé au coût de l'UVA, les achats incorporables aux produits et les dépenses spécifiques liées aux services apportés au client (transport, *etc.*).

$$\begin{array}{ccccc} \boxed{\begin{array}{c} \text{Coût de revient} \\ \text{d'une vente} \\ \text{€} \end{array}} & = & \boxed{\begin{array}{c} \text{Achats incorporables} \\ \text{aux produits} \\ \text{€} \end{array}} & + & \boxed{\begin{array}{c} \text{Dépenses spécifiques} \\ \text{au client} \\ \text{€} \end{array}} \\ & & & & \\ & + & \boxed{\begin{array}{c} \text{Équivalent UVA de la vente} \\ \text{UVA} \end{array}} & \times & \boxed{\begin{array}{c} \text{Coût de l'UVA} \\ \text{€/UVA} \end{array}} \end{array}$$

Pour simplifier, on considère qu'à toute vente on peut associer une et une seule facture. Le bénéfice (ou la perte) générée par une vente est la différence entre le montant H.T. de la facture et le coût de revient de la vente¹¹ correspondante.

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Résultat de} \\ \text{la vente} \\ \text{€} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Montant de la} \\ \text{facture} \\ \text{€} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Coût de revient} \\ \text{de la vente} \\ \text{€} \end{array}}$$

¹¹ Le « coût de revient d'une facture » évoquant de manière ambiguë le coût de l'acte de facturation, on préférera à cette expression celle de « coût de revient de la vente ».

Exemple récapitulatif :
depuis la mesure de la valeur ajoutée jusqu'au calcul du résultat d'une vente

Mesure de la valeur ajoutée

Produits fabriqués dans le mois :

	Équivalent UVA (UVA)	Quantité produite	UVA produites (UVA)
Produit A	0,427	1 200	512,40
Produit B	2,208	2 200	4 857,60
Produit P	9,080	537	4 875,96
Total UVA produits			10 246,00

Factures établies pour le mois :

	UVA produites (UVA)
UVA administratives	70
UVA commerciales	800
UVA logistiques	380
Total UVA services	1 250

Coût de l'UVA

Les charges mensuelles retenues pour le calcul du coût de l'UVA étant de 297 970 € :

$$\text{Coût de l'UVA (€/UVA)} = \frac{\text{Charges retenues pour le calcul (€)}}{\text{Production totale d'UVA (UVA)}} = \frac{297\,970}{(10\,246 + 1\,250)} = 25,92 \text{ € / UVA}$$

Coût de revient d'une vente

En reprenant l'exemple de la page 11 :

Équivalent UVA vente (UVA) <i>a</i>	Coût de l'UVA (€/UVA) <i>b</i>	Montant de VA de la vente (€) <i>c = a x b</i>	Achats incorporables (€) <i>d</i>	Dépenses Spécifiques Client (€) <i>e</i>	Coût de revient de la vente (€) <i>f = c + d + e</i>
70,417	25,92	1 825,18	450,23	63,78	2 339,19

NB Les montants *d* et *e* sont issus directement de la comptabilité.

Résultat de la vente

(On exprime le résultat de la vente en % de son chiffre d'affaires)

Les 120 produits A ont été facturés 17 € pièce, les 5 produits B ont été facturés 95 € pièce, soit un total de 2 515 €.

$$\begin{aligned} \text{Résultat de la vente (€)} &= \text{Montant facturé (€)} - \text{Coût de revient vente (€)} \\ &= 2\,515 - 2\,339,19 = 175,81 \\ &= \mathbf{6,99 \% \text{ du montant facturé}} \end{aligned}$$

4 – ANALYSE DE LA RENTABILITÉ DES VENTES

Une vente est caractérisée par :

- un montant encaissé de A euros
- un résultat (bénéfice ou perte) de B euros

On exprime aussi le résultat en pourcentage du chiffre d'affaires : $B / A \%$

Exemple :

Une vente de 1 000 € ayant engendré une perte de 60 € a un résultat de -6%.

De plus :

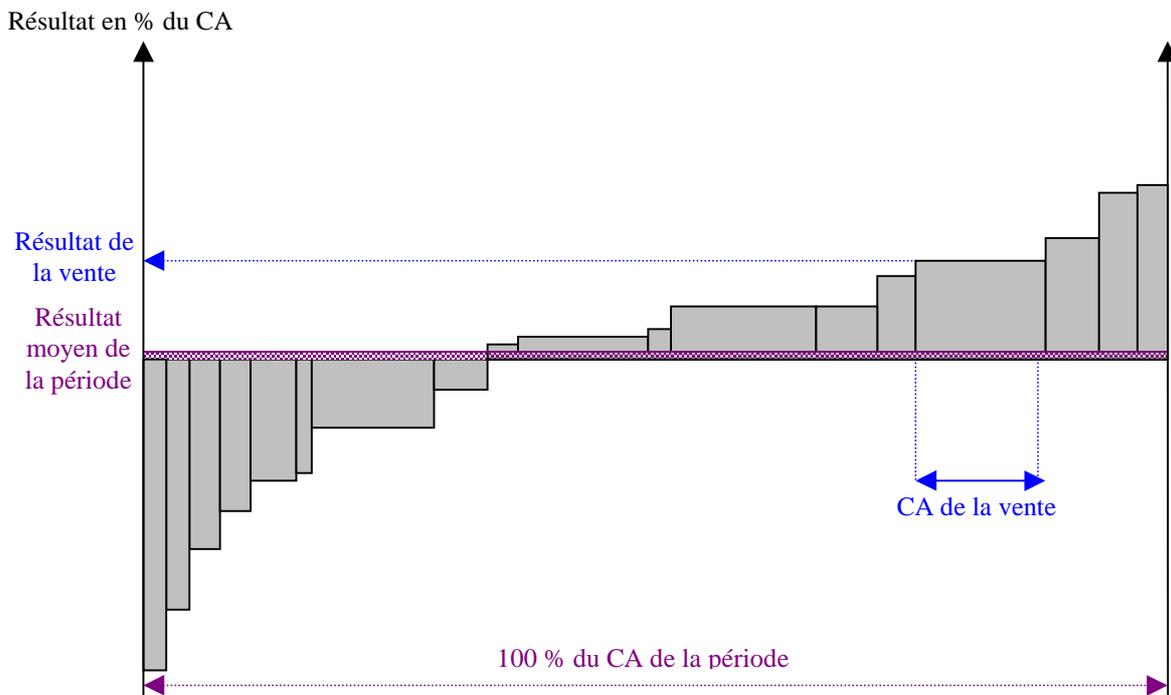
$$\begin{aligned} \sum \text{ventes de l'exercice (en €)} &= \text{Chiffre d'affaires (en€)} \\ \sum \text{résultats de chaque vente (en €)} &= \text{Résultat d'exploitation (en €)} \end{aligned}$$

La représentation graphique des résultats de toutes les ventes d'un exercice constitue sa **COURBE DE RENTABILITÉ DES VENTES**.

Pour établir une courbe de rentabilité, on classe les ventes de l'exercice¹² par ordre croissant de rentabilité. Autrement dit, on part de la vente dont la perte est la plus grande en % de son montant pour aller vers la vente dont le bénéfice est le plus grand, toujours en % de son montant. On porte ensuite en abscisse le montant de chaque vente et en ordonnée le pourcentage de son résultat.

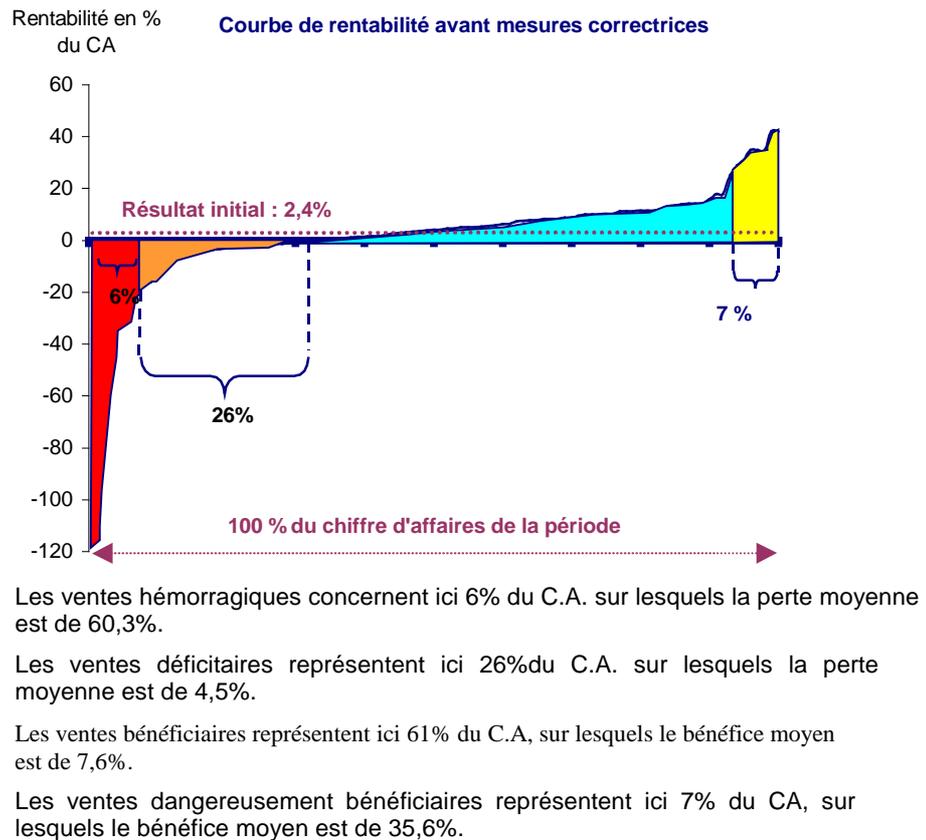
Exemple

Construction d'une courbe de rentabilité des ventes.



¹² Ou de toute autre période de vente représentative de l'activité de l'entreprise.

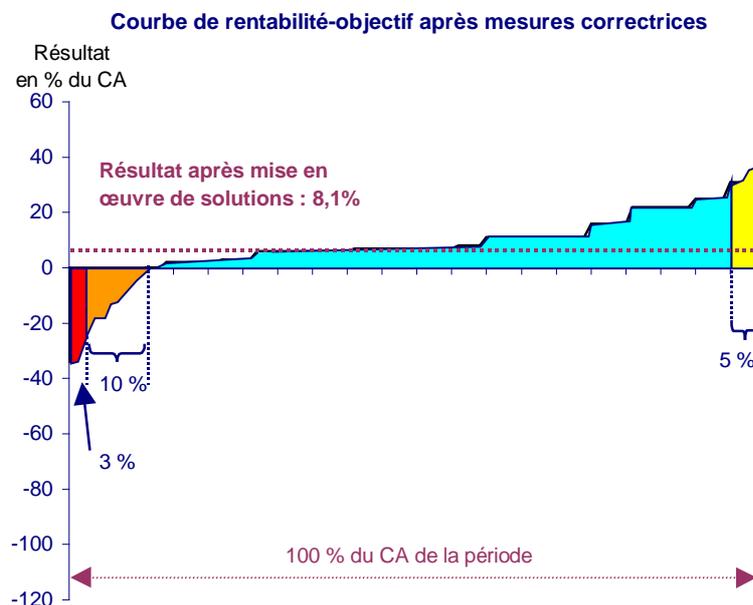
Exemple de courbes de rentabilité des ventes, avant et après mesures correctrices.



Ce qui est à remarquer, c'est que le résultat, ici un bénéfice égal à 2,4% du chiffre d'affaires, est en réalité une moyenne entre :

60,3% de perte sur	6% du CA	soit - 3,6% du CA
4,5% de perte sur	26% du CA	soit - 1,1% du CA
7,3% de bénéfice sur	61% du CA	soit + 4,6% du CA
37,4% de bénéfice sur	7% du CA	soit + 2,5% du CA
Résultat moyen		+ 2,4% du CA

C'est-à-dire que 6% du CA sont à l'origine d'une perte dont le volume est supérieur au résultat global de l'entreprise.



On constate généralement sur les courbes de rentabilité, et c'est ce qui apparaît sur l'exemple de la page précédente, une dispersion importante des rentabilités. Or l'expérience montre que cette dispersion est d'autant plus grande que l'entreprise est hétérogène, les causes d'hétérogénéité étant nombreuses.

En effet, l'hétérogénéité d'une entreprise découle de la diversité :

- de sa clientèle,
- de ses canaux de distribution,
- de ses moyens de production,
- du nombre de ses produits,
- de la taille de ses lots de fabrication,
- du montant des factures clients,
- des conditions de vente,
- *etc.*

Dans ces entreprises hétérogènes, on trouve généralement :

- ❖ **des ventes hémorragiques** qui ont un pourcentage de perte supérieur à 20% de leur CA ;
- ❖ **des ventes déficitaires** qui ont un résultat compris entre 0 et -20% du CA ;
- ❖ **des ventes bénéficiaires** qui ont un résultat positif ;
- ❖ **des ventes dangereusement bénéficiaires** qui ont un résultat positif de plus de 30 % de leur CA.

Nota : Les limites au-delà desquelles on considère qu'une vente est hémorragique ou dangereusement bénéficiaire dépendent des caractéristiques du secteur d'activité de l'entreprise, et notamment de l'intensité de la concurrence.

Exemple : voir la première courbe sur la page ci-contre, ainsi que les calculs qui lui correspondent.

Le résultat global de l'entreprise est fortement pénalisé par les ventes hémorragiques, qui pourtant ne représentent qu'une faible part du CA global. Cette situation a des causes multiples, que l'on identifie par des analyses multicritères.

Pour améliorer le résultat de façon significative, l'entreprise devra :

- soigner d'urgence les ventes hémorragiques qui, aujourd'hui, pénalisent le résultat (de 3,6%) ;
- trouver des solutions, à plus ou moins long terme, pour rendre rentables les ventes déficitaires ;
- chercher à accroître ses parts de marché dans les domaines où elle est la plus performante, c'est-à-dire là où elle fait des ventes très bénéficiaires.

Pour ce faire, elle établira — pour chaque vente — une relation entre le résultat et différents paramètres tels que :

- les méthodes commerciales utilisées
- l'obsolescence de certains produits
- l'adaptation des moyens de production
- le morcellement des fabrications et/ou des livraisons
- les exigences de certains clients en termes de modifications de produits standard
- *etc.*

Le but est de prendre des décisions opérationnelles et stratégiques qui permettront de tendre vers une rentabilité moins dispersée — qui se traduit par une courbe plus aplatie — et dont le résultat global sera sensiblement supérieur au résultat initial.

Exemple : voir deuxième courbe ci-contre.

5 – CRÉATION D'UN SYSTÈME DE GESTION

Nous avons développé un progiciel d'exploitation de la Méthode UVA qui se relie au système d'information de l'entreprise. La rapidité d'obtention des informations permet alors une action immédiate.

Concernant la courbe de rentabilité, l'entreprise a la possibilité d'établir une courbe de **rentabilité par client, par marché, par produit, par représentant...** Outre le tracé de la courbe, qui permet de bien visualiser l'importance des problèmes, la démarche de la méthode UVA permet de procéder à différents classements des ventes, et de mettre en évidence certains dysfonctionnements.

Exemples :

- rentabilité des différents points de vente d'une même enseigne cliente ;
- classement par ordre de chiffre d'affaires croissant (rentabilité moyenne des toutes petites factures...).

Au delà, à partir des besoins exprimés par l'entreprise, nous créons les **ratios** significatifs pour elle et mettons en place les **tableaux de bord** correspondants. L'entreprise pourra par exemple suivre — **chaque mois et sur 12 mois glissants** — les indicateurs généraux suivants :

- coût de l'UVA
- nombre d'UVA produites
- nombre d'UVA vendues¹³

D'autres indicateurs pourront être établis par service :

Exemple :

pour l'atelier de production, on pourra étudier le nombre d'UVA produites par heure, ou encore le niveau de la production journalière d'UVA, quelque soit le mix des produits.

Enfin, la méthode UVA constitue un **précieux outil d'aide à la décision**. Au niveau du commercial, l'UVA permet, grâce à la précision du calcul de coût prévisionnel, une plus grande fiabilité des **devis**. Au niveau de la direction, elle permet de réaliser des **simulations prévisionnelles** en matière d'investissement, de capacité de production, de sous-traitance, *etc.*

Exemple de tableau de bord sur 12 mois glissants : voir page suivante.

¹³ L'écart entre le nombre d'UVA produites et le nombre d'UVA vendues correspond au (dé)stockage de produits finis.

Exemple de tableau de bord sur 12 mois glissants

	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Janvier	Février
Production												
UVA du mois	5 405	3 692	5 087	4 039	4 176	857	4 457	3 950	3 636	2 975	3 613	4 772
Total / 12 mois	47 803	46 585	47 873	47 408	47 654	47 892	48 173	47 857	47 399	46 675	47 659	47 324
Services												
UVA du mois	682	474	527	407	413	404	433	535	416	418	505	599
Total / 12 mois	5431	5 462	5 610	5 705	5 765	5 832	5 806	5 838	5 903	5 813	5 969	6 006
TOTAL UVA												
du mois	6 087	4 166	5 614	4 446	4 589	1 261	4 890	4 485	4 052	3 393	4 118	5 371
sur 12 mois	53 234	52 047	53 483	53 113	53 419	53 724	53 979	53 695	53 302	52 488	53 628	53 330
CHARGES												
du mois	2 458 590	2 415 720	2 430 657	2 369 880	2 634 735	2 195 570	2 309 450	2 393 191	2 289 560	2 566 273	2 373 562	2 758 060
sur 12 mois	28 270 121	28 297 188	28 129 841	27 874 818	28 351 293	29 522 192	28 824 418	28 939 025	28 536 147	28 971 250	29 319 500	28 805 133
COÛT de l'UVA												
du mois	403,91	579,87	432,96	533,04	574,14	1 741,13	472,28	533,60	565,04	756,34	576,39	513,51
sur 12 mois	531,05	543,69	525,96	524,82	530,73	549,52	533,99	538,95	535,37	551,96	546,72	540,13

UN SYSTEME DE GESTION SIMPLE

L'exploitation de la Méthode UVA se caractérise par une grande SIMPLICITE

D'abord dans la mesure des consommations de ressources :

En effet, suite à l'analyse UVA :

- **Tous les produits sont valorisés** en UVA
- **Tous les services sont valorisés** en UVA :
 - administratifs,
 - commerciaux
 - logistiques
 - etc.

Ainsi toute entrée de produits en magasin est prise en compte en multipliant la quantité du produit par sa valeur en UVA, et toute émission de facture est la somme des valeurs en UVA des services qui lui sont associés.

**Ces calculs sont entièrement automatisés dans
notre progiciel de gestion
PROFIT ZOOM[®]**

Ensuite, le calcul du coût de l'UVA se résume à une simple division entre les charges de Valeur Ajoutée (montant global fourni une fois par mois par la Comptabilité Générale) et le nombre d'UVA issu de la valorisation de l'activité de l'entreprise.

Donc, le calcul de la rentabilité d'une facture devient très facile :

Montant facturé

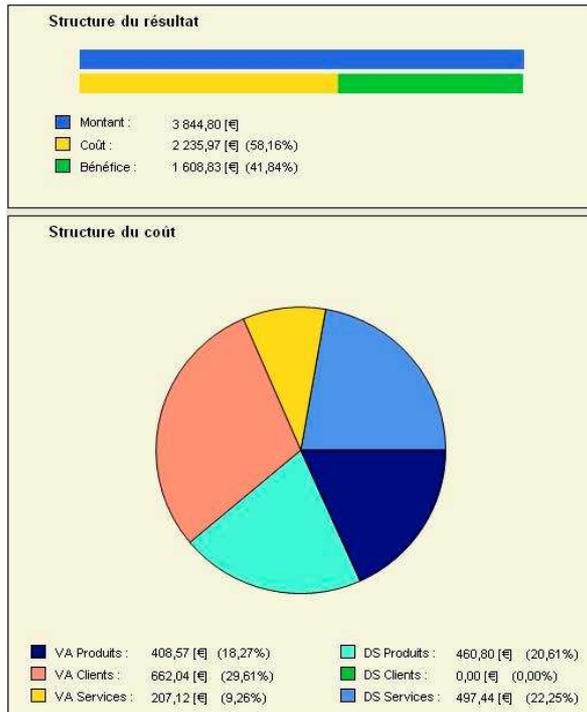
- (Ressources consommées par les produits et services)
- (Matières et Emballages)
- (Dépenses spécifiques : transport, commission, ...)

= **RESULTAT**

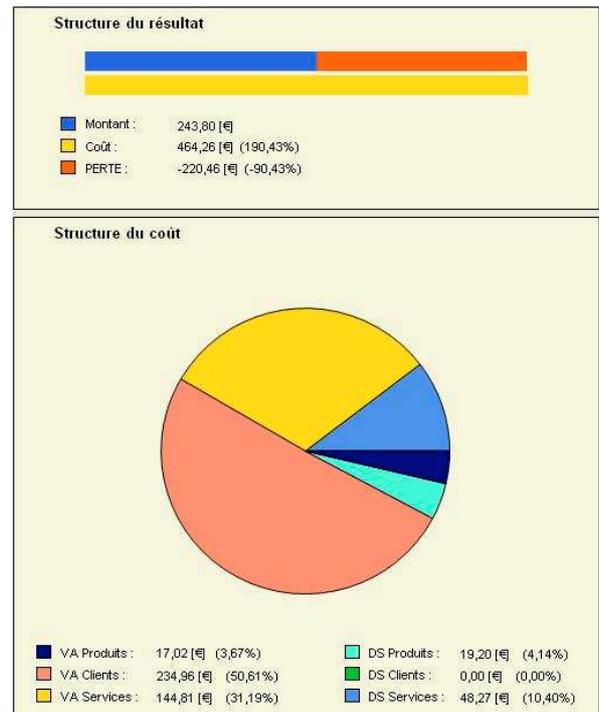
**PROFIT ZOOM[®] permet de visualiser
vente par vente
la structure des coûts au niveau de détail souhaité**

Exemple de la structure des coûts de deux ventes en % du coût total et en valeur :

Vente bénéficiaire



Vente déficitaire



Ainsi, la Méthode UVA permet une très bonne visibilité pour prendre des décisions lucides grâce au tracé de différentes courbes de rentabilité :

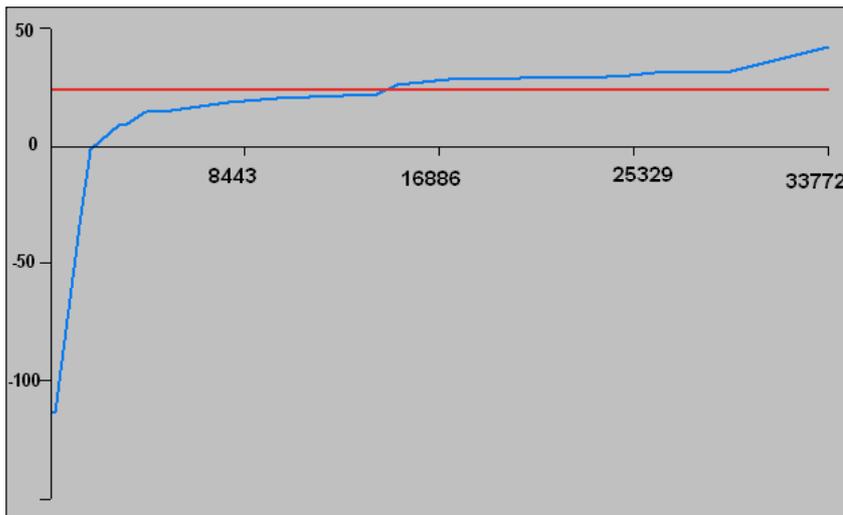
- Courbe de rentabilité de toutes les ventes de l'entreprise (avec la rentabilité moyenne de l'entreprise et la dispersion, visuelle et chiffrée, de celle-ci)
- Courbe de rentabilité des ventes d'un client (avec la rentabilité moyenne du client et la dispersion, visuelle et chiffrée, de celle-ci)
- Courbe de rentabilité des ventes d'un produit (avec la rentabilité moyenne du produit et la dispersion, visuelle et chiffrée, de celle-ci)
- Courbe de rentabilité de tous les clients (avec la rentabilité moyenne des clients et la dispersion, visuelle et chiffrée, de celle-ci)

A ces représentations graphiques « classiques » pour la Méthode UVA s'ajoutent tous les critères de sélection pertinents pour l'entreprise :

- Courbes par marché, zone géographique, représentant, canal de distribution, ...
- Courbes par famille de produits, produits fabriqués, produits de négoce, ...
- Courbes croisées : combinant plusieurs critères.

**La création de ces courbes est entièrement automatisée dans
PROFIT ZOOM[®]**

Exemple de la courbe de rentabilité des ventes d'un client bénéficiaire :



Client : GAMMA

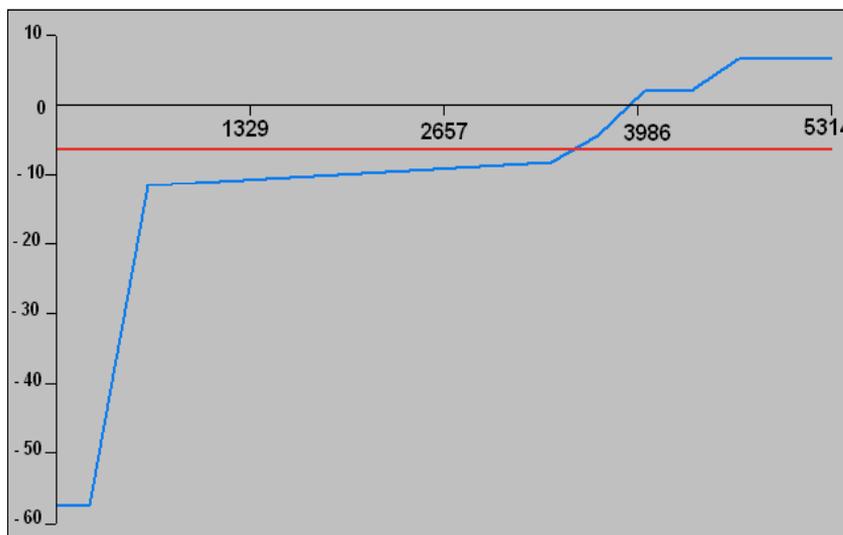
CA : 33 771,65 €
Nbr de transactions : 21
Résultat moyen : + 26,61 %

Dispersion :
Min : - 106,61 %
Max : + 44,85 %

CA bénéficiaire : 32 539,41 €
Bénéfice : 9 464,70 €

CA déficitaire : 1 232,24 €
Perte : 477,07 €

Exemple de la courbe de rentabilité des ventes d'un client déficitaire :



Client : DELTA

CA : 5 314,17 €
Nbr de transactions : 10
Résultat moyen : - 6,33 %

Dispersion :
Min : - 57,54 %
Max : + 6,74 %

CA bénéficiaire : 1 600 €
Bénéfice : 78,20 €

CA déficitaire : 3 714,17 €
Perte : 414,36 €

Enfin, vient le travail décisionnel du corps managérial de l'entreprise pour :

- Analyser la structure de la rentabilité de chaque élément pertinent pour l'entreprise ;
- En déduire des plans d'action ;
- Créer des indicateurs pour suivre l'impact des décisions et mesurer les gains.

CONCLUSIONS

La méthode UVA est aujourd'hui utilisée par des entreprises de toutes tailles et de secteurs d'activité variés.

Mieux que les méthodes de gestion basées sur une comptabilité analytique et qui sont les plus actuelles, l'*Activity Based Costing* par exemple, la méthode UVA répond aux problèmes posés par :

- l'importance des **charges indirectes** dans les coûts ;
- la **diversification** et la **multiplication** du nombre des produits ;
- la **réduction du cycle de vie** de ces produits ;
- la difficulté de fixer des **prix de vente fiables** ;
- les **marges de plus en plus étroites** dues à l'intensification de la concurrence.

De plus, la méthode UVA :

- se raccorde **directement** avec la comptabilité générale et donc ne nécessite **pas de système d'information complexe et coûteux** (comme les affectations de comptabilité analytique, par exemple) ;
- **s'intègre** parfaitement à la **gestion qualité et au système d'information existants**,
- a un **coût d'exploitation** et de **maintenance infime** ;
- contribue immédiatement à l'**élimination des travaux inutiles** ;
- autorise des **comparaisons objectives** de performances produits, clients, sites, *etc* ;
- permet des calculs de coûts particulièrement **pertinents et fiables** ;
- constitue un **langage commun** à toutes les fonctions de l'entreprise grâce à l'utilisation d'une seule et unique unité d'œuvre : l'UVA ;
- constitue un **outil pédagogique** pour la réduction des coûts et l'amélioration des performances des ateliers et des bureaux ;
- supprime la notion de **marge** sur produit à laquelle elle substitue celle de **résultat** (bénéfice ou perte) par vente, plus pertinente et plus fiable pour **améliorer le résultat d'exploitation** ;
- donne une grande souplesse à la création d'**indicateurs de gestion**.

**LA METHODE UVA CONSTITUE UN PUISSANT OUTIL D'AIDE A LA
DECISION OPERATIONNELLE ET STRATEGIQUE.**

**ELLE EST SOURCE D'AMELIORATION DU PROFIT ET DE PERENNITE
POUR L'ENTREPRISE.**