

# Une rentabilité réformée ? ou une mixité de critères à prépondérance publique et sociale ?

Présentation du livre *Une autre approche de la gestion : la VAD (la Valeur ajoutée directe)*, de Paul-Louis Brodier (AFNOR, 1988)

**C**e livre sur « une autre approche de la gestion » est, à première vue, relativement difficile. Mais il devient bien plus accessible si l'on part des enjeux pratiques et idéologiques concernés, largement communs à plusieurs recherches récentes.

Ces enjeux nouveaux concernent tout particulièrement le rôle de la **valeur ajoutée** ou de la richesse réelle nouvelle produite et même celui de l'**efficacité des capitaux** en valeur ajoutée. Ces deux questions sont considérées dans ce livre pour des calculs de gestion nouveaux mais toujours dans le cadre de la rentabilité capitaliste et du taux de profit. Toutefois la rentabilité capitaliste est elle-même tirée vers la croissance réelle et les ressources humaines.

Malgré l'opposition fondamentale entre les critères et indicateurs de rentabilité « revisités » par l'auteur et des critères ou indicateurs véritablement nouveaux d'efficacité sociale, il peut y avoir aussi des potentiels de complémentarité de ces recherches pour construire une **mixité conflictuelle** mais opérationnelle avec prépondérance des critères d'efficacité sociale.

L'ouvrage exprime, d'un côté, une grande ambition (voir la préface sur « un calcul économique renouvelé ») et même certaines convergences avec les novations introduites par les travaux sur des gestions d'efficacité sociale. Et, en même temps, d'un autre côté, ce serait des réalités relativement banales et des idées non réellement novatrices qu'il mettrait en lumière, tout en se situant d'ailleurs de façon conservatrice dans le cadre de la rentabilité capitaliste.

L'ouvrage balancerait entre ces deux pôles.

Au cœur des enjeux nouveaux, il y a l'accent mis sur la valeur ajoutée (VA), c'est-à-dire toute la richesse nouvelle pro-

duite, comme but de gestion, et pas simplement le profit, lequel n'est qu'une partie de la VA qui comprend aussi les salaires (1). Ceci est largement commun à la plupart des auteurs qui veulent aujourd'hui faire du nouveau, en liaison d'ailleurs avec les changements des comptabilités d'entreprises (en relation avec les comptabilités nationales).

Il y a aussi l'idée (que l'on retrouve chez d'autres), qu'au-delà du but profit, il y a le **but salaire** faisant partie de la VA. Les salaires ne sont pas seulement des coûts : c'est d'abord un revenu social et cela correspond en outre à un potentiel de l'entreprise, à un facteur de production. Cependant, tout cela est considéré dans le livre de P.-L. Brodier en vue de la rentabilité et de son amélioration, afin de définir de nouvelles méthodes de calcul pour faire les choix concrets de productions (tout en conservant les critères de choix de la rentabilité capitaliste).

## La méthode de calcul du « prix de vente complet » et sa critique

En ce qui concerne la méthode de calcul, elle veut s'opposer aux méthodes anciennes, dites de calcul du « prix de revient complet », afin d'évaluer ce que l'auteur appelle la rentabilité des différents produits de l'entreprise, concernant en fait plus exactement et en premier lieu leur marge de profitabilité.

Il convient, en effet, de distinguer : la **marge de profit** = profit/prix de vente (ou profit/chiffre d'affaires), de la **rentabilité** = profit/capital qui en résulte (en

passant par le rapport capital/chiffre d'affaires). **Cette rentabilité économique** est un critère décisif en formant la base de la **rentabilité financière** : profit (moins intérêts)/capital propre ou non emprunté.

Du point de vue des calculs de coûts, dans la méthode du « prix de revient complet » on distingue des coûts considérés comme directement **proportionnels** aux quantités de tel ou tel produit, produit fabriqué (comme ceux des matières et composants utilisés) et d'autres coûts, non variables et **communs** aux différents produits, comme les charges du **service des approvisionnements** en matières et composants.

Aussi, on utilise traditionnellement un certain nombre de clés de répartition très simples (voir tableau 1) :

- pour les charges du **service des approvisionnements**, une clé appliquée au coût « matières et composants » (dans l'exemple du tableau = 1/10 du coût des matières et composants) ;

- pour les charges du service de fabrication (y compris les amortissements) une clé appliquée au temps de fabrication (dans l'exemple = 120 francs par heure) ;

- pour les **frais généraux**, une clé appliquée au « prix de revient usine » (multiplié par 1,50 dans l'exemple), donnant le « prix de revient complet ».

On aboutit ainsi au « prix de revient complet », lequel, déduit du prix de vente, va donner dans l'exemple numérique : pour un produit **A** une marge de +18%, et pour un produit **B** une marge négative (perte) de -21,5%.

L'auteur montre qu'en fait, en ne produisant que **A** ou alternativement que **B**, et en calculant alors les coûts sans avoir besoin d'appliquer de clés de répartition des charges (car elles ne s'appliqueraient qu'à un seul produit), ne fabriquer que **A** entraîne au contraire une perte, et que **B** un bénéfice positif ! Cela provient évidemment des « conventions d'imputation » des charges et frais, qui déduits de l'ensemble **A + B** supposé réalisé, sont inappropriés pour un seul des produits.

L'auteur évoque alors la méthode déjà proposée en 1936 par l'Américain Harris pour remédier aux défauts du prix de revient complet, celle de « coût direct » = coût matière + coût main-d'œuvre directe = coût variable.

Une « **marge sur coût variable** » est alors calculée ainsi : marge sur coût variable = prix de vente — coût direct.

**Tableau 1**  
**Etude dite de rentabilité des produits A et B - Méthode du prix de revient complet**

Produits	Matières et composants	M. et C. x coef. d'approvision. (1) x 1,10	Temps de fabrication	Coût de transformation (120 F/H)	Prix de revient usine	Prix de revient complet	Prix de vente	Marge	Marge $\frac{\text{---}}{\text{Prix de vente}} \times 100$
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(2)+(4)	(6)=(5)x1,50	(7)	(8)=(7)-(6)	(9)
A	40,00	44,00	1,00 H	120,00	164,00	246,00	300,00	+54,00	+18 %
B	120,00	132,00	0,25 H	30,00	162,00	243,00	200,00	-43,00	-21,5 %

(Ouvrage cité, p.7)

Par parenthèse, cette marge sur **coûts variables** peut être rapprochée des charges dites fixes pour déterminer si la marge sur coûts variables couvre les coûts fixes, tout en laissant une marge de profitabilité. Cela attire l'attention sur la réduction des coûts variables (dont ceux d'emplois) pour couvrir les coûts fixes et laisser une marge suffisante de rentabilité. Cela peut cacher le gâchis des coûts fixes matériels ou financiers et jouer contre le potentiel humain de l'entreprise.

Cependant, P.-L. Brodier fait remarquer que la main-d'œuvre ne varierait pas non plus strictement, chaque fois qu'une unité est produite en plus ou en moins. Et il propose une méthode nouvelle dite de « la valeur ajoutée directe », pour mieux juger de l'utilisation de tout le potentiel de l'entreprise. Ce potentiel comprend alors la main-d'œuvre directe qui n'est plus traitée comme coût variable mais comme charge fixe.

### La méthode de calcul de la valeur ajoutée directe

Elle consiste à ne tenir compte d'aucune charge ou coût fixes, **ni même des coûts plus ou moins variables de salaire** ou de travail directs, en arguant du fait qu'eux aussi ne sont pas parfaitement variables à l'unité produite. Ainsi, à la différence des marges sur « coûts variables » traditionnelles (visant d'abord à couvrir les coûts fixes), il s'agit désormais de viser toute la valeur ajoutée dégagée par produit fabriqué et vendu : VA = prix de vente - coûts matières et composants (voir tableau 2).

Ici, la production et la vente de A permettraient de couvrir les charges dites « fixes » (en fait **élargies aux salaires de l'effectif**

**employé**) de l'entreprise à raison de 260 francs/heure, contre 320 francs/heure pour B.

L'« activité » dit l'auteur, en fait plus exactement **le potentiel d'activité de l'entreprise, est en effet mesurée en « heures de production »**, dont la quantité ne change pas quelle que soit l'hypothèse de choix de productions considérée. Et la non-utilisation d'une heure représente donc un manque à gagner en VA directe. C'est la « VAD/heure moyenne », multipliée par l'activité de production effective vendue, qui donne la VA directe totale de l'entreprise.

### Efficacité en valeur ajoutée et besoins de revenus

En quoi tout cela peut-il rejoindre, du moins en partie, les nouveaux critères de gestion d'efficacité sociale que je propose pour ma part ?

Certes, le but déterminant de l'entreprise reste pour P.-L. Brodier la marge de profit et en définitive la rentabilité. Cependant, il faut bien voir que sa méthode de calcul aboutit aussi à considérer un but VA des choix de production. Et même, en rapportant la VA aux heures caractérisant le

potentiel total de l'entreprise (en fait ses hommes et ses équipements) cette méthode renvoie à l'élévation de **l'efficacité** du potentiel de l'entreprise **en VA**.

De ce point de vue, cela rejoint dans une certaine mesure notre premier critère d'efficacité « VA/capital matériel et financier » et même, d'une certaine façon, d'autres de nos considérations, comme celles concernant les horaires d'utilisation des machines (et les mesures de coûts en « temps machine »). Certes, le but déterminant n'est pas **la valeur ajoutée disponible pour les travailleurs et la population (VAd)** (2) grâce à l'élévation de l'efficacité du capital matériel et financier ainsi qu'à la croissance de la VA, comme dans les nouveaux critères d'efficacité sociale des gestions que nous proposons, ni à plus forte raison, « l'élévation potentielle de cette VAd/population » du bassin d'emploi, de la région, etc. (3). L'évolution de l'efficacité en valeur ajoutée du potentiel de l'entreprise a pour but déterminant, pour notre auteur, la rentabilité des capitaux et non l'efficacité sociale, c'est-à-dire l'efficacité utilisée pour répondre aux besoins des travailleurs et des populations, y compris les besoins de VAd en salaires et donc en emplois.

Toutefois, il convient d'indiquer encore d'autres développements de P.-L. Brodier concernant plus particulièrement les besoins du taux de profit ou de la rentabilité proprement dite, mais aussi les

**Tableau 2**

Produits	Prix de vente	Matières et composants	Valeur Ajoutée directe	Temps de fabrication	VAd par heure
	(1)	(2)	Vad = (1)-(2) = (3)	(4)	(3)/(4) = (5)
A	300,00	4 0,00	260,00	1,00 H	260,00/H
B	200,00	120,00	80,00	0,25 H	320,00/H

(Ouvrage cité, p.19)

① La valeur ajoutée (VA), c'est la valeur monétaire de la production, moins la valeur des produits déjà existants, achetés et consommés pour cette production : matières et composants. C'est par exemple, la valeur monétaire du pain produit, moins la farine, l'électricité, etc. C'est donc la richesse vraiment nouvelle produite.

Ainsi, le produit intérieur brut (PIB) du pays est la somme des valeurs ajoutées brutes : par exemple, la VA du pain plus celle de la farine, car on compterait deux fois la farine (et trois fois le blé consommé pour produire le pain) si on ajoutait la valeur monétaire de toutes les productions réelles du pays.

La valeur ajoutée comprend le profit, mais aussi les salaires de ceux qui ont produit, les impôts, les cotisations sociales etc. Pour obtenir la valeur ajoutée nette, on déduit de la valeur ajoutée brute les amortissements des capitaux fixes (équipement et bâtiments) utilisés, correspondant à l'usure de ces capitaux pour la production.

② Notons qu'alors qu'il emploie le même sigle de VAD (mais au sens de VA directe) dans son ouvrage de 1988, plusieurs années après mes publications sur la VAd (au sens de la VA disponible) — article de 1981-1982 et ouvrage de 1985 — (**Intervenir dans les gestions avec de nouveaux critères**), P.-L. Brodier s'est permis de constituer « la VAD » en « marque déposée » (ouvrage cité p. 17).

La valeur ajoutée disponible, pour les travailleurs et la population, comprend les salaires, les dépenses de formation, les cotisations sociales, les impôts servant à la population, etc.

③ Ainsi pour les nouveaux critères d'efficacité sociale, le but final est la valeur ajoutée disponible supplémentaire. Une partie des bénéfiques est alors utilisée pour les besoins des travailleurs et de la population, tandis que le profit pour l'accumulation en capital matériel et financier est alors traité comme une charge. On peut donc écrire : Bénéfice = Profit + Valeur ajoutée disponible supplémentaire.

④ Cet article est extrait d'une brochure à paraître sur quatre ouvrages concernant des propositions de transformations des gestions d'entreprises, brochure publiée par l'association **Autoformation pour une culture de gestion nouvelle** (ACGN), 79 avenue D. Casanova, 94200 Ivry-sur-Seine.

besoins de revenus des salariés eux-mêmes (ou de l'Etat). Cela concernerait donc, au moins dans une certaine mesure (en les voyant dans les « revenus » distribuables par l'entreprise) les buts que je propose de VA disponible nécessaire et de VA disponible supplémentaire pour les travailleurs et la population, mais en les intégrant aux buts de rentabilité au lieu de les y opposer (3).

Il s'agit de ce qu'il appelle « le besoin de revenu et le taux d'efficacité économique ».

**Le besoin de revenu** de l'entreprise concernerait les cinq agents économiques et leurs besoins suivants : le personnel (salaires et charges sociales), l'outil de production (dotation aux amortissements et résultat à réinvestir), les propriétaires (dividendes), les prêteurs (intérêts), l'Etat et les collectivités locales (impôts et taxes).

**Le taux d'efficacité économique** est alors défini comme suit :

$$\text{Taux d'efficacité} = \frac{\text{revenu de l'entreprise}}{\text{Besoin de revenu}}$$

$$= \frac{\text{VA directe} + \text{produits complémentaires} - \text{charges à couvrir}}{\text{Besoin de revenu}}$$

Les différents « besoins de revenus » étant définis selon des normes à des taux dits normaux, le taux d'efficacité économique doit être égal ou supérieur à 1, sinon au moins un des agents est rémunéré au-dessous de la norme.

Par contre, **si l'efficacité est supérieure à 1, cela permet des rémunérations supérieures** aux taux en vigueur (un peu comme pour une distinction entre VA disponible nécessaire — au taux normal — et VA disponible supplémentaire). Mais chez P.-L. Brodier cette rémunération supérieure aux taux normal est valable pour tous les revenus, y compris les dividendes et les intérêts capitalistes.

Pour le besoin de revenu, il est en effet renvoyé au taux de profit ou plus exactement : d'une part, à la rémunération normale des capitaux propres et d'autre part au besoin de profit pour l'investissement (un peu comme dans l'analyse de la VA disponible, mais évidemment sans le but prédominant de VA disponible pour les travailleurs et la population).

Notons enfin que l'insistance sur la VA directe, distincte des « produits complémentaires » (comme les produits des placements financiers) peut aussi souligner l'importance de l'utilisation maximum du potentiel de production réelle de l'entreprise, facteur de solidité de la croissance économique de l'entreprise, tout particulièrement pour une PME. Cela pourrait s'opposer à une croissance financière plus ou moins spéculative. En fait, les clientèles de P.-L. Brodier ont été, semble-t-il, du moins au départ composées surtout de dirigeants de PME (de la région lyonnaise). D'autres analyses complémentaires concernent d'ailleurs plus précisément des indicateurs cherchant à maximiser le potentiel de l'entreprise en VA réelle directement produite par elle. Et cela aussi pourrait converger dans une certaine mesure, quoique ici **du point de vue de la rentabilité**, avec mes propositions concernant de nouveaux critères d'efficacité sociale, insérés cependant **dans un cadre mixte conflictuel mais viable** avec des critères de rentabilité. Ceux-ci seraient alors eux-mêmes encadrés, notamment par des mesures décourageant la croissance financière et favorisant la croissance réelle, par des pouvoirs et institutions favorisant une mixité à prédominance publique et sociale. C'est dire l'intérêt du développement du débat sur ce type de recherche originale, pour montrer, comme pour d'autres recherches intéressantes, et à la fois ses limites ou insuffisances et ses apports possibles pour une construction sociale mixte radicalement nouvelle, introduisant des éléments fondamentaux de dépassement du capitalisme (4). ■

Paul Boccaro