

**INSTITUT DE RECHERCHE EN GEOPOLITIQUE ET
D'ETUDES STRATEGIQUES**

Revue
Intelligence Stratégique

Vol. 008, Numéro 020, Janvier-Mars 2025

E-ISSN : 3006-5488, P-ISSN : 3006-547X

<https://doi.org/10.62912/JYFU3565>



Siège social : 292, avenue Mweka, Commune de Lingwala, Kinshasa, République
Démocratique du Congo.

Téléphone : +243 82 006 1696 ; 81 86 19 121; 89 7175 074

E-mail : felly.lukunga@revue-is.org, article@revue-is.org, info@revue-is.org ;

Internet : www.revue-is.org ; www.irges.org

Europe : 59, Rue du Rhône, 1204 Genève, Suisse, + 41 22 810 88 68, Chambre de
Commerce Suisse-RD Congo, info@ccsc.ch



Revue Intelligence Stratégique
Journal des publications scientifiques
Volume 8, numéro 20
Janvier-Mars 2025
p-ISSN : 3006-547X ; e-ISSN : 3006-5488
<https://doi.org/10.62912/TQDV6523>
www.revue-is.org

**PILOTAGE DE LA PERFORMANCE PAR LA METHODE DE COMPTE DE
SURPLUS ET REPARTITION DES RICHESSES CREEES AU SEIN D'UNE
ENTREPRISE PUBLIQUE. CAS DE LA REGIDESO DP-KC**

KALONJI MPUNGA et Déo ININGO BOSULU

Tous Chefs de Travaux à l'Institut Supérieur du Commerce de Matadi (ISC)/Kongo Central-RDC

RESUME

Cet article s'évertue à réfléchir sur une opportunité susceptible de faciliter le pilotage de la performance et la répartition des richesses créées au sein d'une entité d'une entreprise de portefeuille de l'Etat en se bornant au cas de la REGIDESO, Direction Provinciale du Kongo Central. L'étude propose le modèle de pilotage de la performance à partir du compte de surplus. Ce modèle témoigne des effets du progrès technique, de la meilleure combinaison des facteurs de production, des économies de dimension, de l'amélioration de l'organisation et de la qualité des facteurs etc. Combiné avec les analyses complémentaires de la valeur ajoutée, il permet d'élaborer des indices de résultat plus significatifs que le bénéfice fiscal ou analytique et qui pourront donner lieu à des comparaisons temporelles ou entre plusieurs unités d'une même branche. La méthode de compte de surplus soulève quelques difficultés pour sa mise en œuvre notamment celles liées à l'évaluation de prix des facteurs du compte de résultat.

Mots-clés : *Pilotage de performance, Compte de surplus, Répartition des richesses.*

ABSTRACT

This article sets out to explore an opportunity to facilitate performance management and the distribution of wealth created within an entity of a state portfolio company, focusing on the case of REGIDESO, Direction Provinciale du Kongo Central. The study proposes a performance management model based on the surplus account. This model reflects the effects of technical progress,

better combination of production factors, economies of scale, improved organization and quality of factors, etc. Combined with complementary value-added analyses, it can be used to develop profit indices that are more meaningful than tax or analytical profit, and which can be used to make comparisons over time or between several units in the same industry. The surplus account method raises a number of difficulties in its implementation, notably those linked to the price evaluation of income statement factors.

Keywords : *Performance management, Surplus account, Wealth distribution.*

INTRODUCTION

Le changement très rapide qui s'est opéré au niveau de l'économie actuelle, notamment dans les entreprises publiques transformées en sociétés commerciales, et la nécessité de faire face aux nouvelles exigences de la concurrence, a forcé les entreprises à évoluer en performance¹.

Ces changements sont évidemment à prendre en considération dans le champ d'application des entreprises et ont eu pour conséquence la révision du rôle de celles-ci. Ces modifications ont également eu un impact important sur le pilotage de la performance ainsi que sur la mise en place des stratégies au sein d'une entreprise. Afin d'aider les entreprises à faire face au monde, sans cesse en mutation, dans lequel elles s'inscrivent, ainsi qu'aux besoins des différentes parties prenantes, des outils ont été développés².

Aujourd'hui, le plus souvent, l'entreprise est vue comme une organisation sociale ayant pour but de créer et répartir la valeur ajoutée. La méthode de compte de surplus est celle qui vise à mesurer la valeur créée par l'activité de l'entreprise dans ses relations avec tous les acteurs internes et externes et comment ce surplus dégagé par l'entreprise a été partagé entre ces partenaires. Il s'agit de calculer la « productivité globale » et d'identifier la répartition entre lesdits acteurs.

¹ ARREGLE, J.L., *Les nouvelles approches de la gestion des organisations*, Ed. Economica, 2000, p.258.

² AMIT R. et SCHOEMAKER P.H., « Stratégie et Organisation Nouvelle », dans *Management Journal*, 1993, p. 33.

L'analyse du partage du surplus est ensuite confrontée à celle du partage de la valeur ajoutée³. Le partage de la valeur ajoutée vise à mesurer le poids de la masse salariale dans la valeur ajoutée, tandis que le partage du surplus s'attache plus spécifiquement à l'évolution des rémunérations des facteurs de production : salaire par tête, rémunération par unité de capital. Ce partage dépend, non seulement du partage du surplus mais aussi de l'évolution des quantités relatives de capital et de travail⁴.

C'est ainsi qu'en présentant cet article qui couvre la période allant de 2021 à 2024, la préoccupation majeure est de ressortir « l'impact de l'utilisation du modèle de compte de surplus sur la performance de la REGIDESO DP-KC et comment se sont réparti les richesses créées par cette entité pendant la période couverte par cette étude ».

Au regard de cette préoccupation de la recherche, il y a lieu de penser a priori que la méthode de compte de surplus est importante dans le pilotage des entreprises commerciales dans la mesure où elle permet aux entreprises, dans l'exercice de leurs activités, de dégager les apporteurs ainsi que les bénéficiaires des surplus de productivité totale créés.

Il se remarque, de ce fait, que la REGIDESO est restée performante en termes de création de surplus de productivité globale durant toute la période de la présente étude et que les richesses créées se répartissent de manière équitable entre toutes les parties prenantes.

Pour ce faire, cette étude a fait recours aux méthodes déductive et analytique ainsi qu'aux techniques d'analyse documentaire, d'entretien.

Outre l'introduction et la conclusion, ce travail est, dans sa présentation, subdivisé en quatre points dont le premier porte sur l'approche théorique de l'étude ; le deuxième présente les activités du service de la comptabilité analytique de la REGIDESO DP K-C et outils d'analyse, le troisième est consacré au pilotage de la performance par la méthode de compte de surplus et répartition des richesses créées au sein de la REGIDESO de 2021 à 2024, et le

³ BOGLIOLO F., *La création de valeur*, Ed. d'Organisations, Paris, 2010, p. 159.

⁴ SELMER C., *Toute la fonction finance*, Ed. Dunod, Paris, 2006, p. 19.

quatrième enfin analyse les difficultés de mise en œuvre et les intérêts de la méthode de compte de surplus dans l'amélioration de la performance de la REGIDESO DP/KC.

I. APPROCHE THEORIQUE DE L'ETUDE

Ce point donne un aperçu théorique du sujet sous-examen afin de faciliter la compréhension des lecteurs. Il sera question dans un premier temps aux notions sur la performance et en second lieu aux notions sur la méthode de compte de surplus.

I. 1. Notions sur la performance d'une entreprise

La performance est la capacité d'atteindre des objectifs préalablement fixés, exprimés en termes d'efficacité du processus, de qualité de service ou d'efficacité de la gestion. La démarche de la performance est un dispositif de pilotage ayant pour objectif d'améliorer l'efficacité de l'organisation en orientant la gestion vers l'atteinte des résultats dans le cadre des moyens prédéterminés.

La performance peut être définie de plusieurs manières, à cet effet, il se retrouve plusieurs interprétations selon les auteurs. Khemakhem soutient que la performance est un mot qui n'existe pas en français classique. Il provoque beaucoup de confusion. La racine de ce mot est latine, mais c'est l'anglais qui lui a donné sa signification. Les mots les plus proches de performance sont "performar" en latin, "to perform" et "performance" en anglais ». Le rappel de ces mots suffira à préciser le sens donné à la performance en contrôle de gestion⁵ :

- Performance signifie : donner entièrement forme à quelque chose. La performance du personnel d'une organisation consiste à donner forme et réalité au système de normes projeté et planifier par les dirigeants.
- To perform signifie : une tâche avec régularité, méthodes et application, l'exécuter, la mener à son accomplissement d'une manière plus convenable plus particulièrement ; c'est donner effet à une obligation,

⁵ KHEMAKHEM A, *La dynamique du contrôle de gestion*, 2ème Ed. Dunod, Paris, 1976, p.6.

réaliser une promesse, exécuter les clauses d'un contrat ou d'une commande.

Ce qui précède conduit à retenir que la performance c'est le fait d'atteindre d'une manière pertinente l'objectif fixé. Autrement dit, c'est la combinaison entre l'efficacité et l'efficience.

Pour Lorino, est performant dans l'entreprise tout ce qui et seulement ce qui contribue à améliorer le couple valeur/coût c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur⁶.

La performance de l'entreprise est fondée sur le couple coût-valeur, dont les deux termes sont indissociables mais fondamentalement distinct. Est performant dans l'entreprise, tout ce qui contribue à améliorer le couple coût/valeur. A contrario, n'est pas forcément performance, ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, séparément. La performance d'un centre de productivité (atelier, unité, service, entreprise, branche, etc.) désigne l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il a acceptés.

Au sens général, les composantes de la performance sont la concomitance de l'efficacité et l'efficience ; la pertinence et l'économie. Autrement dit, une entreprise est performante s'elle applique ces notions.

L'efficacité est relative à l'utilisation des moyens pour obtenir des résultats donnés dans le cadre des objectifs fixés. D'une manière générique qui convient très largement, c'est l'aptitude spécifique à modifier une situation de travail dont le maintien constitue un obstacle.

Plus simplement, il sied de définir l'efficacité « comme le rapport entre le résultat atteints par un système et les objectifs visés »⁷. De ce fait plus les résultats seront proches des objectifs visés plus le système sera efficace. On s'exprimera donc le degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un

⁶ LORINO P., *Méthode et pratique de la performance*, Ed. d'Organisations, Paris, 2003, p.5.

⁷ MAPAPA M., *Ingénierie des projets*, PUL, Liège, 2013, p. 16.

système. D'une manière plus brève, l'efficacité se résume dans la formule suivante : l'efficacité = $\frac{\text{Résultats atteints}}{\text{Objectifs visés}}$

En ce qui concerne l'efficience, il y a lieu de noter qu'on entend le rapport entre les biens ou les services produits, d'une part et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. Dans une opération basée sur l'efficience, pour un ensemble de ressources utilisées le produit obtenu est maximum, ou encore les moyens utilisés sont minimaux pour toute qualité et quantité donnée de produits ou de services (c'est-à-dire que l'efficience correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats).

C'est le rapport entre les résultats et les moyens totaux déployés dans une activité d'une part, et l'utilité réelle que les gens en tirent sous forme de valeur d'usage d'autre part. Donc, l'efficience peut se résumer dans la formule suivante : l'efficience = $\frac{\text{Résultats atteints}}{\text{Moyens mis en oeuvres}}$

Eu égard à la notion de pertinence, il sied de relever qu'elle reste très subjective et difficile à mesurer. Toutefois, on peut admettre que la pertinence est la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné. Autrement dit, c'est atteindre efficacement et d'une manière efficiente l'objectif fixé.

Enfin, par l'économie, on entend les conditions dans lesquelles on acquiert des ressources humaines et matérielles. Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible.

On peut ajouter que la performance oblige à une vision globale interdépendante de tous les paramètres internes et externes, quantitatifs et qualitatifs, techniques et humains, physiques et financiers de la gestion. Le gestionnaire doit donc rechercher la performance globale, qui intègre plusieurs niveaux d'évaluation.

Pour la production, c'est l'amélioration permanente de la productivité, donc un rendement physique, associé à un niveau élevé de qualité ; Pour la

vente, c'est la compétitivité sur le marché et Pour la finance, c'est la rentabilité qui peut être définie de plusieurs manières

La mesure de la performance des entreprises ne peut constituer une fin en soi, elle vise en effet une multitude d'objectifs et de buts qui se regroupent comme suit : développer les produits innovants ; récompenser les performances individuelles ; améliorer les processus de fabrication et l'ambiance de travail ; réduire les coûts de fabrication ; lancer de nouveaux produits et respecter les délais de livraison ; développer la créativité du personnel ; améliorer le traitement des réclamations ; développer les parts de marché et fidéliser la clientèle ; renforcer et améliorer la sécurité au travail ; identifier et évaluer les compétences-clés ; anticiper les besoins des clients et améliorer la rentabilité ; et consolider et développer les savoir-faire.

En général, on distingue la performance externe qui s'adresse aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation, et la performance interne qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation. Le tableau suivant en recense les différences.

Tableau n°1 : Performance externe et la performance interne

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers.	Est tournée vers les managers
Porte sur le résultat, présent ou futur	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières	Nécessite de fournir les informations nécessaires pour la prise de décision
Générer l'analyse financière des grands équilibres	Aboutir à la définition des variables d'action
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but

Source : DORATH B., GOUJET C., Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, Ed. Dunod, Paris, p. 173.

I. 2. Méthode du surplus de productivité globale

Il est indispensable de connaître les performances (positives ou négatives) des activités d'une entreprise pour gérer cette dernière avec

pertinence. Sur ce sujet, on peut s'aventurer à tirer des parallèles avec le tableau de bord d'un véhicule à piloter ou avec une analyse médicale. Les comptes de surplus permettent de répondre à la question simple : "à qui profitent les résultats, positifs ou négatifs ?" Donc, vise à mesurer la valeur créée par l'activité de l'entreprise dans ses rapports avec tous les acteurs internes et externes et comment ce surplus dégagé par l'entreprise a été partagé entre ces partenaires.

L'instrument analytique que constitue la méthode des surplus a fait l'objet de recherches empiriques dans quelques grandes entreprises. Par sa riche valeur explicative, il offre des indications intéressantes quant à l'analyse de la valeur ajoutée. Il répond au souci de mesurer avec plus de rigueur et d'exhaustivité les performances de l'entreprise, c'est-à-dire son aptitude à combiner les facteurs et à satisfaire la demande.

Il se trouve, en effet, au sein de la méthode analytique la plus complète d'analyse d'efficacité, c'est-à-dire de l'aptitude, pour une organisation, à optimiser son résultat en regard des coûts engagés. On dépasse donc les logiques traditionnelles de réduction systématique des coûts pour aller vers une analyse de la performance globale socio-économique de l'organisation sur la période envisagée. C'est donc l'approche coûts/résultats qui est privilégiée, sur la base d'une définition générique de la performance

La méthode des surplus a plusieurs objectifs⁸ notamment : mesurer un indice synthétique de la productivité ; mesurer les relations existantes entre une augmentation de la productivité et une augmentation de la rémunération des facteurs de production, une augmentation de la productivité et une diminution du prix de vente.

L'entreprise est alors analysée selon deux optiques en tant qu'agent de transformation : la combinaison des facteurs de production est-elle efficace ? (notion de surplus de productivité globale : SPG). En d'autres termes : quels sont les gains de productivité ? (notion de création de surplus de productivité globale). En tant qu'agent répartiteur de revenus : quels sont les partenaires

⁸ SAMIHA G., 2015/2016

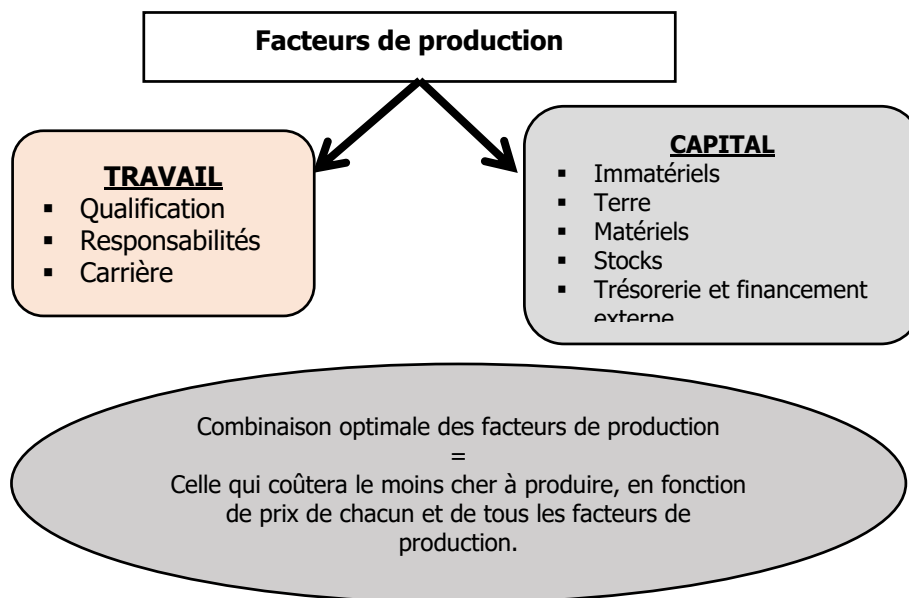
privilegiés ? Qui a bénéficié des gains de productivité ? (notion de répartition du surplus de productivité globale).

Le compte de surplus permet de répondre à deux questions : Quelle est la performance de l'entreprise ? => Mesure du SPG par les avantages. Qui a bénéficié de cette performance et qui y a contribué ? => Mesure du SPT répartition du SPG.

Pour produire, l'entreprise (agricole, artisanale, commerciale, industrielle...) a besoin de main d'œuvre, de lieu de fabrication (terre et immeuble), de matériel, de produits divers : énergies, semences, traitements, matières premières... Ce sont les facteurs de production. La production est l'activité économique de base.⁹

C'est l'opération qui va permettre la création de biens et services. Pour réaliser cette production, l'entreprise doit utiliser des facteurs de production résumés par ce binôme lapidaire : travail/capital.

Figure n°1 : Facteur de production



⁹ KALIKA M., *Structure d'entreprise réalité déterminants performances*, Ed. Economica, Paris, 1998, p. 45.

La productivité est une mesure de l'efficacité de la production. On distingue : la productivité en volume (ou productivité physique), qui mesure le rapport entre le nombre d'unités produites et la quantité de facteurs de production utilisés :

$$\text{La productivité} = \frac{\text{Nombre d'unités produites}}{\text{Quantité de facteurs de production utilisés}}$$

Et la productivité en valeur (valeur de la production/coût des facteurs de production) : la productivité = $\frac{\text{Valeur de la production}}{\text{Coût des facteurs de production}}$

La productivité peut s'exprimer au travers d'un ratio ; celui-ci est obtenu en divisant la production, ou la valeur ajoutée, par l'un des facteurs de production employé pour l'obtenir. La productivité mesure l'intensité de la contribution de chacun des facteurs de production (facteurs matériels consommés ou facteurs immatériels utilisés) et de leur globalité. Ce niveau est rapporté à la variation du résultat final dégagé par un processus de transformation.

La productivité est en lien avec les notions de rendement, d'efficacité, et d'efficience. On peut donc calculer la productivité du travail, celles du capital, des investissements, des matières premières, de l'énergie, etc. La productivité globale des facteurs étant le rapport entre la valeur ajoutée et la somme des facteurs de production (capital et travail) utilisés.

$$\text{La productivité globale} = \frac{\text{Valeur ajoutée}}{\text{facteurs de production}}$$

La productivité globale de l'entreprise comme le rapport de la production totale sur l'ensemble des facteurs de production, pondérés selon leur participation aux coûts.

Le surplus est calculé à partir des états de résultat de deux exercices consécutifs : $SPG = (Q_2 - Q_1) P_1 - (Q'_2 - Q'_1) P_1$

Avec : Q2 : quantité produite N+1, Q1 : quantité produite N, Q'2 : quantité consommée N+1, Q'1 : quantité consommée N et P1 : prix ou taux de l'année N.

Pour chaque partenaire, la contrepartie de surplus peut s'écrire ainsi :
 Contrepartie = $(P2 - P1) Q2$. Avec P2 : prix ou taux de l'année N+1

La méthode de surplus se rapproche de l'analyse d'écarts. En effet, tous les éléments de coût et de revenus vont être décomposés en un écart de quantité (création de surplus), un écart sur prix (répartition de surplus, en période de stabilité de prix).

Un compte de surplus de productivité totale (il s'agit de répartir le surplus entre bénéficiaires de surplus et apporteurs de surplus) est alors dressé de la manière suivante :

Tableau n°2 : Compte de surplus de productivité totale (SPT)

S.P.T	
Emplois faits par l'entreprise ou avantages reçus par les partenaires	Ressources de l'entreprise ou avantages cédés par les partenaires
SPG (-)	SPG (+)
Variations (-) des ventes en valeur	Variations (+) des ventes en valeur
Variations (+) des coûts des facteurs	Variations (-) des coûts des facteurs
Variations (+) du résultat	Variations (-) du résultat
Total = surplus de productivité totale	+ Total = surplus de productivité totale

Source : Conception de l'auteur.

Le surplus de productivité globale (SPG) peut se définir comme la richesse supplémentaire (ou perte supplémentaire), créée par l'entreprise d'une période à l'autre. "La méthode SPG place l'entreprise dans ses relations avec tous les partenaires économiques extérieurs ainsi qu'avec les acteurs internes à l'organisation. Elle permet d'analyser les rapports de force et de négociation

La méthode de surplus montre que, pour qu'une entreprise puisse verser un surplus de rémunération, il faut qu'elle ait accompli des progrès de productivité.

Si aucun progrès de productivité n'est réalisé et que l'entreprise distribue tout de même un surplus de rémunération, cela signifiera que ce surplus aura été cédé par un autre partenaire de l'entreprise. Le partage du surplus de productivité est naturellement lié au partage de la valeur ajoutée.

En effet, la part de la rémunération du travail dans la valeur ajoutée est égale au ratio du coût réel du travail et de la productivité apparente du travail (encadré 1). L'évolution du coût réel du travail est étroitement liée au surplus de productivité du travail. Celle de la productivité apparente est elle-même liée en partie à la productivité globale des facteurs - donc au surplus de productivité.

Lorsque les salaires réels augmentent plus rapidement que la productivité apparente du travail, le partage de la valeur ajoutée se déforme mécaniquement en faveur du travail.

Les limites de la méthode de surplus de productivité globale¹⁰ sont les suivantes : la difficulté de décomposer en quantité et en coût unitaire certains facteurs comme les postes de charges financières, dotations aux amortissements et les impôts et taxes ; la difficulté d'évaluer les produits nouveaux (qualité, qualification du personnel) ; certaines variations de prix sont dues, soit à l'inflation⁷ et donc ne profitent pas aux partenaires de l'entreprise, soit à la qualité du produit acheté ou vendu.

Le passage d'une estimation comptable à une estimation économique de la performance oblige à certains retraitements que l'existence d'une comptabilité analytique opérationnelle peut largement faciliter.

Les stocks de produits finis et les autoconsommations pourront être ajoutés ou retirés du montant des ventes, à condition d'opérer l'addition ou la déduction des facteurs ayant servi à les produire. L'évaluation des sorties de stocks en cas de fluctuation des prix soulève un autre problème traditionnel de la comptabilité analytique et sera résolu par les voies habituelles.

Les amortissements sont calculés compte tenu de la valeur totale de l'actif immobilisé amortissable ; le prix retenu correspond au taux moyen pondéré d'amortissement pratiqué sur ces actifs. Le souci de respecter la réalité économique conduira parfois à introduire, comme en comptabilité analytique, des amortissements économiques différents des amortissements fiscaux.

¹⁰ SAMIHA GHARBI, Op.cit.

II. ACTIVITES DU SERVICE DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE LA REGIDESO DP K-C ET OUTILS D'ANALYSE

Le présent point est subdivisé en deux sous point. Le premier présente les activités du service de la comptabilité analytique de la REGIDESO DP K-C et le second présente les outils d'analyse.

II. 1. Activités du service de la comptabilité analytique

Pour bien appréhender ces activités, il sied d'analyser la mission de ce service.

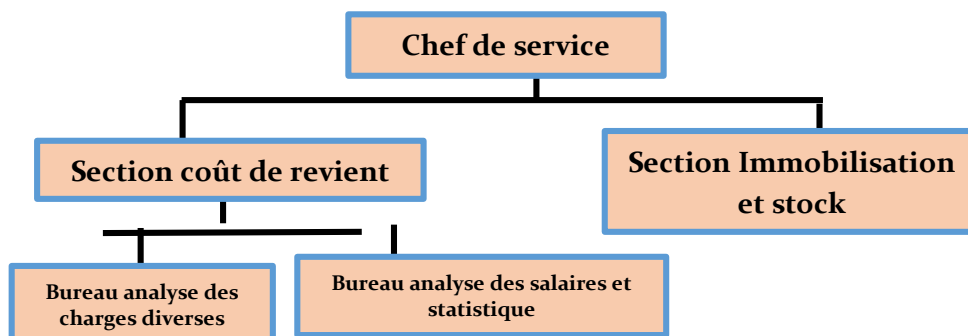
II. 1. 1. Mission de la comptabilité analytique

Elle s'occupe de l'enregistrement des opérations comptables entre la REGIDESO et les entreprises qui fournissent leurs prestations dans le cadre des grands travaux comptables qui s'effectuent dans l'ensemble du pays.

Ces travaux sont notamment ceux de réhabilitation et régularisation dans les réseaux, de poste de canalisation, contraction de bâtiment métallique, les études du plan du secteur de l'eau potable et assainissement, de construction des usines d'eau, de gestion de la situation fiscale de l'entreprise et de la comptabilité analytique de l'entreprise ainsi que d'autres travaux d'adduction en eau potable. Et pour chaque section, il est calculé le coût de l'unité d'œuvre. A cet effet, ce service est appelé à être organisé comme il se doit pour accomplir convenablement sa mission.

II. 1. 2. Organisation structuro-fonctionnelle

Figure n° 2 : Organigramme du service



a. Section coût de revient

Le chef de cette section a pour mission d'analyser les charges d'explications et de calculer les coûts de revient globale de chaque centre d'activité. Cette section est subdivisée en deux bureaux qui sont, le Bureau analyse des charges diverses et le Bureau analyse des salaires et statistique.

Le chef de bureau analyse des charges diverses a pour missions de détenir les coûts de revient de chaque autre activité en entreprise de la méthode de dépouillement alors que celui en charge de l'analyse des salaires et statistique a pour mission de déterminer le coût de la masse salariale et d'élaborer le tableau statistique de l'usine et pilotage.

b. Section immobilisation et stocks

Le chef de section immobilisation et stocks a pour attribution de dégager toutes les charges liées à la consommation. Il n'analyse que le compte 604 matières et fournitures consommées. Le responsable du bureau stocks a pour mission de dégager toutes les charges liées à la consommation de l'entreprise, alors que le responsable du bureau des immobilisations est chargé de suivre toutes les immobilisations de la REGIDESO.

L'objectif principal de ce bureau est de présenter le tableau des immobilisations et d'amortissement, réévaluations des immobilisés, dresser le tableau synthétique de la réévaluation des immobilisations et dresser le tableau synthétique de réévaluation des immobilisations et des amortissements au 31 décembre.

c. Principes de base et finalités de la comptabilité analytique

L'organisation en place permet de comprendre que la REGIDESO a opté pour la Comptabilité analytique autonome avec la Méthode des sections homogènes avec comme finalité de calculer des coûts sectoriels par centre d'activités.

II. 2. Présentation des outils d'analyse

Ce point prend en compte les aspects liés à la production d'eau en m³ ; les effectifs du personnel de la REGIDESO ainsi que la présentation et la conversion des données comptables en dollars américains.

II. 2. 1. Production d'eau potable en m³

La mission principale de la direction est la production, le traitement et la distribution de l'eau potable aux clients sur tout le territoire provinciale. Des travaux de construction de nouveaux réseaux et de renforcement d'eau potable ont été exécutés en vue d'augmenter le taux de couverture en eau potable.

Ainsi, il y a eu de nouvelles extensions et nouveaux raccordement à Matadi et à l'intérieur de la province du Kongo Central. La maintenance tant préventive que curative et la réhabilitation des équipements électromécaniques et des ouvrages hydrauliques ont été assurés.

L'amélioration de l'approvisionnement en eau et de l'assainissement, ainsi qu'une meilleure gestion des ressources en eau, peuvent favoriser la croissance économique des pays et contribuer sensiblement au recul de la pauvreté.

Tableau n°3 : Production d'eau potable en m³

Période Rubrique	2021	2022	2023	2024
Matadi	39 438 179	39 398 741	43 338 615	47 672 476
Boma	37 663 461	37 822 791	39 864 999	43 851 499
Moanda	18 455 096	18 911 396	21 925 750	24 118 324
Mbanza Ngungu	21 223 360	25 530 384	24 118 324	26 530 157
Kimpese	11 073 058	11 179 447	12 059 162	13 265 078
Kasangulu	11 626 710	12 297 392	11 852 424	13 037 667
Luozi	11 045 375	11 190 889	10 821 061	11 903 167
Inkisi	18 085 994	17 020 256	19 733 175	21 706 492
Tshela	11 050 911	11 859 181	12 876 089	14 163 698
Nfidi malele	8 304 793	8 384 585	8 441 414	9 285 555
Lukula	8 155 150	9 223 044	9 285 555	10 214 110
TOTAL	196 122 087	202 818 105	214 316 567	235 748 224

Source : L'auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Il ressort de ce tableau, l'évolution de la production d'eau potable en m³ durant la période allant de 2021 à 2024 à la province du Kongo Central.

Tableau n°4 : Vente d'eau potable en m³

Période Rubrique	2021	2022	2023	2024
Matadi	34 877 592	35 122 771	38 635 048	42 276 072
Boma	33 308 100	33 717 860	35 570 680	39 097 991

Moanda	16 320 969	16 858 930	19 563 874	21 311 842
Mbanza ngungu	18 769 115	22 759 556	21 520 261	23 521 448
Kimpese	9 792 582	9 974 813	10 760 131	11 799 935
Kasangulu	10 282 211	10 972 295	10 584 965	11 746 998
Luozi	9 768 100	9 994 514	9 675 266	10 676 870
Inkisi	15 994 550	15 173 037	17 607 486	19 306 133
Tshela	9 772 996	10 607 082	11 519 910	12 622 206
Nfidi malele	7 344 436	7 481 110	7 532 091	8 307 007
Lukula	7 223 171	8 229 221	8 285 301	9 031 839
Total	173 455 840	180 893 208	191 257 033	209 700 363

Source : L’auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC

Il ressort de ce tableau que le niveau de consommation d’eau produite par la REGIDESO durant toute la période sous étude, a été progressive.

II. 2. 2. Effectifs du personnel

L’effectif des agents de la REGIDESO DP/KC sont constitués de permanent et temporaire. Les permanents sont subdivisés en 4 catégories à savoir : le cadre, le cadre de collaboration, les agents de maîtrise et les agents d’exécution. Le tableau ci-dessous montre l’effectif de salariés de la REGIDESO DP/KC par catégorie durant la période d’étude.

Tableau n°5 : Effectifs des agents

Rubrique \ Période	2021	2022	2023	2024
Cadres	5	6	6	6
Cadres de collaboration	35	41	42	41
Agents de maîtrise	221	211	219	223
Agents d'exécution	293	289	295	302
Effectif permanent	554	554	562	572
Effectif temporaire	112	125	114	123
Total	666	672	676	695

Source : L’auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Au regard de ce tableau, il se constate que l’effectif de la REGIDESO n’est pas resté constant suite aux différents mouvements du personnel notamment des mutations, licenciements, retraites...

II. 2. 3. Présentation et conversion des données comptables en USD

Nul n'ignore l'incidence qu'a l'inflation sur les données comptables publiées par les entreprises. L'inflation est entre autre causée par la dépréciation de la monnaie nationale et pose le problème de comparaison notamment, des bilans et comptes de résultat successifs.

Pour arriver à faciliter la comparaison des données comptables de ces entreprises, il y a de procéder par la déflation de ces dernières grâce aux coefficients déflateurs afin qu'ils répondent mieux à cette analyse.

Tableau n°6 : Cours de change moyen interbancaire

Année	2021	2022	2023	2024
Cours moyen annuel	1 999,42	2 014,44	2 653,84	2786,04

Source : BCC/Direction des Statistiques.

Ces taux de change annuels permettront de convertir les données comptables en Francs congolais courants de cette entreprise en dollars américains. Il sera question de diviser les montants de chaque poste des rubriques par le cours de change annuel correspondant pour obtenir les montants repris dans les tableaux qui suivent.

Tableau n° 7: Différentes charges engagées en USD

Période Rubrique	2021	2022	2023	2024
Achats	21 881 041	25 403 099	28 359 037	27 629 238
Transports	1 587 330	1 575 407	1 658 344	1 428 995
Serv. Extérieur	2 044 211	2 758 207	2 840 521	2 985 075
Autres serv. ext	9 018 927	8 421 558	7 983 378	8 109 253
Impôts et taxes	4 466 272	6 991 963	11 476 630	6 983 753
Autres charges	17 177 260	18 508 636	22 559 743	18 192 193
Char. de person	40 534 994	48 374 022	51 715 090	58 066 172
Charges fin	15 789 071	23 667 500	4 586 815	3 790 252
Dot. aux amort	30 752 265	41 017 951	37 408 822	42 368 265
Total	143 251 370	176 718 343	168 588 380	169 553 196

Source : L'auteur à partir des données recueillies à la REGIDESO DP/KC.

A travers ce tableau, il se dégage que les différentes charges engagées par la REGIDESO DP/KC durant la période sous étude ont évolué en dent de

scie avec une tendance hausse durant la période, soit 143 251 370 USD en 2021, 176 718 343 USD en 2022, 168 588 380 USD en 2023 et 169 553 196 USD en 2024.

Tableau n°8 : Produits encaissés

Période Rubrique	2021	2022	2023	2024
Trav. facturés	1 399 085	1 812 349	1 548 358	2 256 756
Serv. Vendus	98 233 823	131 564 454	126 603 487	115 031 431
Prod accessoi	379 593	444 500	434 585	463 675
Produits immo	1 355 107	694 538	382 976	759 744
Subv. d'exploit	1 581 106	906 837	4 792 171	8 874 085
Autres Produits	29 158 361	10 426 163	9 703 014	4 036 042
Produits financi	2 986 683	2 872 222	231 370	1 273 028
Transf ch d'exp	1 454 397	1 827 334	1 457 085	1 134 585
Rep. / prov.	1 018 442	10 997 260	11 734 419	12 199 582
TOTAL PROD	137 566 597	161 545 658	156 887 466	146 028 928

Source : L'auteur à partir des données recueillies à la REGIDESO DP/KC.

Ce tableau montre les différents produits encaissables et non encaissable de la REGIDESO DP/KC durant période sous étude, et que l'entité gagne plus avec ce qu'elle vend aux consommateurs. Ces produits ont aussi évolué en s'accroissant de 2021 à 2022 et en diminuant les deux dernières années.

III. MISE EN PLACE D'UN SYSTEME DE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE SUR LE MODELE DES COMPTES DE SURPLUS

L'objectif de ce point est d'analyser la mise en place d'un système de pilotage de la performance à partir du modèle des comptes de surplus de la REGIDESO DP K-C pendant la période couverte par cette étude.

III. 1. Mise en place du modèle de compte de surplus

Dans ce paragraphe, l'objectif est de montrer comment pouvait se réaliser la mise en place du modèle de compte de surplus au cours de la période allant de 2021 à 2023 à partir des données d'analyse présentées à la section deux du deuxième point de cet article.

La méthode des comptes de surplus repose sur une décomposition en prix et en volume de chaque poste du compte de résultat. Cette décomposition permet simultanément de déterminer la variation de performance de l'entreprise d'une année par rapport à l'autre (appréhendée par la notion de surplus de productivité globale) et d'analyser comment cet accroissement ou cette diminution de performance se répartit entre diverses parties prenantes¹¹.

Si Q et F sont respectivement les quantités des produits et des facteurs, et p et f les prix ou taux unitaire, alors le compte de résultat peut se résumer par : $\sum Q_i p_i = \sum F_i f_i$, $i=1, \dots, n$. Les expressions de prix font référence aux prix moyens sur la période considérée.

Pour chaque poste de charges et de produits, il est possible de calculer la variation en volume (écart sur quantité) et la variation en prix (écart sur prix ou coût). Ces deux écarts permettent de déterminer le surplus de productivité globale.

La décomposition utilisée pour l'analyse de répartition fait donc apparaître le poste des ressources (Production de l'exercice) ainsi que celui des emplois (Achats, transport, service extérieur, autres charges, Impôts et taxes, dotations aux amortissements, charges du personnel et les charges financières).

La difficulté réside cependant dans la dissociation prix-quantité des « facteurs financiers » (intérêts, impôts et amortissement) et dans la définition des « volumes » correspondant à ces postes. Cette dissociation ne peut reposer finalement que sur certaines conventions. On représentera donc ces postes comme le produit d'un « taux » jouant le rôle d'un prix et d'une « assiette » jouant le rôle d'un volume.

Le tableau ci-après montre les différents coûts unitaires de produit de chaque exercice. En considérant le volume vendu en m³.

¹¹ KAMAVUAKO J., Cours de contrôle de gestion et audit, Université Libre de Boma, 2015 p. 39.

Tableau n°9 : Calcul du coût unitaire de produit de l'exercice

Rubrique Période	C.U. produit	C.U. ressources util	C.U. Trans Cons	C.U. Serv Ext	C.U. Aut Serv Ext	C.U. Imp & Tax	C.U. Aut Serv	C.U. Chr Pers	C.U. Chr Fin	C.U. Dot Amor t
2021	0,793 09	0,1115 7	0,008 09	0,010 42	0,045 99	0,0257 5	0,087 58	0,774 59	1 578 907	178 834
2022	0,893 04	0,1252 5	0,007 77	0,013 60	0,041 52	0,0386 5	0,091 26	0,860 29	2 485 088	239 641
2023	0,820 30	0,1323 2	0,007 74	0,013 25	0,037 25	0,0600 1	0,105 26	0,853 10	505 696	214 667
2024	0,696 37	0,1172 0	0,006 06	0,012 66	0,034 40	0,0333 0	0,077 17	0,852 68	438 769	242 096

Source : L'auteur à partir des données recueillies à la REGIDESO DP/KC.

Il ressort de ce tableau les différents coûts unitaires durant la période sous étude.

Pour le produit de l'exercice, il a été dégagé le coût unitaire de soit 0,79309 USD pour l'année 2021, 0,89304 USD en 2022, 0,82030 USD en 2023 et 0,69637 USD en 2024. Sur ce, il se constate une variation de coût unitaire qui est dû est différentes consommations de chaque période qui sont liées à leurs produits encaissés.

Il sied de noter que les coûts unitaires liés aux achats de chaque période ne sont pas resté constant durant toute la période de l'étude, car la production d'eau n'est pas restée fixe. Sur ce, il a été de 0,11157 USD, 0,12525 USD, 0,13232 USD, 0,11720 USD respectivement entre 2021, 2022, 2023 et 2024.

Les coûts unitaires de transport consommé durant toute la période sous étude, ont été de 0,00809 USD en 2021, 0,00777 USD en 2022, 0,00774 USD en 2023 et 0,00606 USD en 2024, pendant que les coûts unitaires de services extérieurs été de 0,01042 USD en 2021, 0,01360 USD en 2022, 0,01325 en 2023 et 0,01266 USD en 2024, alors que pour les autres services extérieurs, ces coûts ont été de 0,04599 USD en 2018, 0,04152 en 2019, 0,03725 USD en 2020 et 0,03440 USD en 2021.

En ce qui concerne les d'impôt et taxe, les coûts unitaires trouvés étaient de 0,02575 USD en 2021, 0,03865 USD en 2022, 0,06001 USD en 2023 et 0,03330 USD en 2024, pendant que les coûts unitaires des autres charges

durant la période de cette étude ont été de 0,08758 USD en 2021, 0,09126 USD en 2022, 0,10526 USD en 2023 et 0,07717 USD en 2024.

Pour déterminer le coût unitaire de charge de personnel, il s'est nécessaire de se référer aux nombres des agents de la REGIDESO DP/KC annuels et les heures de travail. Selon le code de travail congolais, le nombre d'heure par jour de travail est de 8 heures et 26 jours en moyenne pour un mois. D'où la base de calcul est : $Heures\ par\ année = 8\ heures \times 26\ jours \times 12\ mois = 2.496\ heures.$

$Base\ de\ calcul = Nombres\ d'agents \times$
(Quantité produite en $\frac{m^3}{heure}$ par année)

Les coûts unitaires des charges du personnel ont été de 24,38436 USD en 2021, 28,84021 USD en 2022, 30,64968 USD en 2023 et 33,47294 USD en 2024.

En ce qui concerne les charges financières, il été important de déterminer avant tout, le coût moyen pondéré du capital emprunté ou encore le taux d'intérêt moyen pour lequel les dettes ont été contractées auprès des banques. Sur ce, faute de manque d'information sur ce point, un taux d'intérêt moyen estimé à 10% a été émis pour déterminer le coût unitaire des charges financières. Tout en considérant une progression de 5 % pour chaque période.

$Coût\ unitaire = Charges\ financières \times Taux\ d'intérêt\ moyen$

Après détermination des coûts unitaire, Il a été constaté ce qui suit : en 2021 le coût unitaire a été de 157 890 710 USD avec le taux de 10% , 236 675 000 USD en 2022 avec le même taux, 45 868 150 USD en 2023 avec le taux de 10 % et 37 902 520 USD en 2024.

Pour les amortissements, la démarche a consisté à déterminer le taux moyen pondéré des amortissements durant la période d'étude qui ont été de 0,582 % en 2021, 0,584 % en 2022, 0,574% en 2023 et 0,571 % en 2024.

III. 2. Création et répartition du surplus de productivité globale

III. 2. 1. Création de surplus de productivité globale

Le Surplus de Productivité Globale (SPG) mesure globalement l'impact des changements autres que les mouvements de prix dans le processus productif. L'amélioration du résultat peut être obtenue grâce aux gains de productivité et à une bonne gestion du prix des produits et des facteurs

Le surplus est calculé à partir des états de résultat de deux exercices consécutifs : **SPG = (Q2 – Q1) P1 – (Q'2 – Q'1) P1.**

Avec : Q2 : quantité produite N+1, Q1 : quantité produite N, Q'2 : quantité consommée N+1, Q'1 : quantité consommée N et P1 : prix ou taux de l'année N

Pour chaque partenaire, la contrepartie de surplus peut s'écrire ainsi :
Contrepartie = (P2 – P1) Q2.

Avec P2 : prix ou taux de l'année N+1

Le tableau suivant présente la création de surplus de productivité globale de 2021 et 2022.

Tableau n°10 : Création de surplus de productivité globale de 2021/2022

Rubrique	Quantité 2022	Quantité 2021	Coût unitaire 2021	Surplus de productivité
Produits de l'exercice	180 893 203	173 455 840	0,79309	5 898 520
Suppléments B & S produits vend				5 898 520
Achats de l'exercice	202 818 105	196 122 087	0,11157	747 064
Transports consommés	202 818 105	196 122 087	0,00809	54 195
Services Extérieur	202 818 105	196 122 087	0,01042	69 794
Autres Service Extérieur	202 818 105	196 122 087	0,04599	307 925
Impôts et taxes	180 893 203	173 455 840	0,02575	191 503
Autres charges d'exploitation	202 818 105	196 122 087	0,08758	586 468

Charges du personnel	56 230 019	52 330 653	0,77459	3 020 425
Charges financières	2 485 088	1 578 907	0,10000	90 618
Dotations aux amortis	239 641	178 834	0,00582	354
Suppléments des facteurs cons				5 068 345
Total de Surplus de Prod. Créée				830 175

Source : L'auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Il ressort de ce tableau que les suppléments des biens et services produits et vendus ont été de 5 898 520 USD et les suppléments des facteurs consommés ont été de 5 068 345 USD d'où le surplus de productivité créée par la REGIDESO durant la période 2021 et 2022 était de 830 175 USD.

Tableau n°11 : Création de surplus de productivité globale de 2022/2023

Rubrique	Quantité 2023	Quantité 2022	Coût unitaire 2022	Surplus de productivité
Produits de l'exercice	191 257 033	180 893 203	0,89304	9 255 360
Suppléments B & S produits vend				9 255 360
Achats de l'exercice	214 316 567	202 818 105	0,12525	1 440 190
Transports consommés	214 316 567	202 818 105	0,00777	89 315
Services Extérieur	214 316 567	202 818 105	0,01360	156 372
Autres Service Extérieur	214 316 567	202 818 105	0,04152	477 447
Impôts et taxes	191 257 033	180 893 203	0,03865	400 587
Autres charges d'exploitation	214 316 567	202 818 105	0,09126	1 049 319
Charges du personnel	60 619 991	56 230 019	0,86029	3 776 640
Charges financières	505 696	2 485 088	0,10500	-207 836
Dotations aux amortissements	214 667	239 641	0,00584	-146
Suppléments des facteurs cons				7 181 889
Total de Surplus de Prod. Créée				2 073 471

Source : L'auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Partant de ce tableau, il se constate que le surplus de productivité a créé la REGIDESO durant la période de 2022/2023. Il sied de noter que les suppléments des biens et services produits et vendus ont été de 9 255 360 USD et suppléments des facteurs consommés 7 181 889 USD.

D’où, il est constaté qu’il a été dégagé le surplus de productivité créée de 2 073 471 USD en cette période. Le tableau suivant présente la création de surplus de productivité globale de 2023/2024.

Tableau n°12 : Création de surplus de productivité globale de 2023/2024

Rubrique	Quantité 2024	Quantité 2023	Coût unitaire 2023	Surplus de productivité
Produits de l'exercice	209 700 363	191 257 033	0,82030	15 128 998
Suppléments B & S produits vend				15 128 998
Achats de l'exercice	235 748 224	214 316 567	0,13232	2 835 904
Transports consommés	235 748 224	214 316 567	0,00774	165 834
Services Extérieur	235 748 224	214 316 567	0,01325	284 052
Autres Service Extérieur	235 748 224	214 316 567	0,03725	798 338
Impôts et taxes	209 700 363	191 257 033	0,06001	1 106 716
Autres charges d'exploitation	235 748 224	214 316 567	0,10526	2 255 974
Charges du personnel	68 098 746	60 619 991	0,85310	6 380 148
Charges financières	438 769	505 696	0,11025	-7 379
Dotations aux amortis	242 096	214 667	0,00574	157
Suppléments des facteurs cons				13 819 745
Total de Surplus de Prod. Créée				1 309 253

Source : L’auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Le tableau suivant décompose la manière dont a été réparti le surplus de productivité globale créée par la REGIDESO durant la période 2023/2024. Il est démontré de ce tableau que les suppléments de biens et services produits et vendus ont été de 15 128 998 CDF alors que ceux de facteurs consommables 13 819 745 USD, et que le surplus de productivité créée de 1 309 253 USD.

III. 2. 2. Répartition des surplus de productivité globale

Tableau n°13 : Répartition du Surplus de Productivité Globale 2021/2022

Rubrique	Coût Unitaire 2022	Coût Unitaire 2021	Quantité 2022	Montants
Produits de l'exercice	0,89304	0,79309	180 893 203	18 080 541
Suppléments des B & S produits Ve				18 080 541
Achats de l'exercice	0,12525	0,11157	202 818 105	2 774 994

Transports consommés	0,00777	0,00809	202 818 105	-66 117
Services Extérieur	0,01360	0,01042	202 818 105	644 203
Autres Service Extérieur	0,04152	0,04599	202 818 105	-905 295
Impôts et taxes	0,03865	0,02575	180 893 203	2 334 188
Autres charges d'exploitation	0,09126	0,08758	202 818 105	744 908
Charges du personnel	28,84021	24,38436	1 677 312	7 473 849
Charges financières	0,10500	0,10000	2 485 088	12 425
Dotations aux amortissements	0,00584	0,00582	239 641	6
Suppléments des facteurs cons.				10 357 916
Résultat				8 552 800
SPG Reparti				830 175

Source : L'auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Il est démontré dans ce tableau la manière dont a été réparti le surplus de productivité globale créée par la REGIDESO durant la période 2021/2022. Il sied de noter qu'après répartition de ce surplus, le résultat dégagé de cette période est resté positif soit, 8 552 800 USD.

Le tableau suivant présente la répartition du surplus de productivité globale de la période 2022/2023.

Tableau n°14 : Répartition du Surplus de Productivité Globale 2022/2023

Rubrique	Coût Unitaire 2023	Coût Unitaire 2022	Quantité 2023	Montants
Produits de l'exercice	0,82030	0,89304	191 257 033	-13 913 552
Suppléments des B & S produits Ve				-13 913 552
Achats de l'exercice	0,13232	0,12525	214 316 567	1 515 749
Transports consommés	0,00774	0,00777	214 316 567	-6 378
Services Extérieur	0,01325	0,01360	214 316 567	-74 058
Autres Service Extérieur	0,03725	0,04152	214 316 567	-915 627
Impôts et taxes	0,10526	0,03865	191 257 033	12 739 862
Autres charges d'exploitation	0,10526	0,09126	214 316 567	3 001 788
Charges du personnel	30,64968	28,84021	1 687 296	3 053 127
Charges financières	0,11025	0,10500	505 696	2 655

Dotations aux amortissements	0,00574	0,00584	214 667	-22
Suppléments des facteurs cons.				15 828 395
Résultat				-27 668 476
SPG Reparti				2 073 471

Source : L’auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Il est constaté dans ce tableau la répartition du surplus de productivité globale de la période 2022/2023, et il sied de noter qu’après la répartition, le résultat dégagé a été négatif, et les suppléments des biens et services produits et vendus ont été de -13 913 552 USD alors que les suppléments des facteurs consommables ont été de 15 828 395 USD.

Le tableau suivant présente la répartition du surplus de productivité globale de la période de 2023/2024.

Tableau n°15 : Répartition du Surplus de Productivité Globale 2023/2024

Rubrique	Coût Unitaire 2024	Coût Unitaire 2023	Quantité 2024	Montants
Produits de l'exercice	0,83872	0,82030	209 700 363	3 863 211
Suppléments des B & S produits Ve				3 863 211
Achats de l'exercice	0,11720	0,13232	235 748 224	-3 565 702
Transports consommés	0,00606	0,00774	235 748 224	-395 184
Services Extérieur	0,01688	0,01325	235 748 224	855 526
Autres Service Extérieur	0,03440	0,03725	235 748 224	-672 462
Impôts et taxes	0,03330	0,06001	209 700 363	-5 599 593
Autres charges d'exploitation	0,09827	0,10526	235 748 224	-1 648 399
Charges du personnel	33,47294	30,64968	1 734 720	4 897 551
Charges financières	0,11576	0,11025	438 769	2 419
Dotations aux amortissements	0,00571	0,00574	242 096	-6
Suppléments des facteurs cons.				-11 052 468
Résultat				16 224 932
SPG Reparti				1 309 253

Source : L’auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Il noter que ce tableau présente la répartition de surplus de productivité globale de 2023/2024, et qu'après répartition de ce surplus, le résultat dégagé a été de positif soit, 16 224 932 USD. Les suppléments des biens et services produits et vendus ont été de 3 863 211 USD et les suppléments des facteurs consommables ont été de -11 052 468 USD.

Toutes ces répartitions seront expliquées aux comptes de surplus de productivité totale des différentes périodes.

III. 2. 3. Comptes de surplus de productivité totale

Tableau n° 16 : Compte de surplus de productivité totale 2021/2022

Bénéficiaires			Apporteurs		
Fournisseurs	2 774 994	13,96%	Surplus de productivité glob.	830 175	4,18 %
Services extérieurs	644 203	3,24%	Clients	18 080 541	90,94 %
Impôts et taxes	2 334 188	11,74%	Transports cons.	66 117	0,33 %
Autres charges	744 908	3,75%	Autres services ext.	905 295	4,55 %
Charges du personnel	4 818 604	24,24%			
Charges financières	12 425	0,06%			
Dotations aux amort.	6	0,00%			
Partenaires	5 986 960	30,11%			
Etat	2 565 840	12,91%			
Surplus de product. Tot.	11 329 328	100,00 %	Surplus de Prod Tot.	11 329 328	100,00 %

Source : L'auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Il est noté qu'à la période de 2021 à 2022, la REGIDESO DP/KC n'a pas été rentable mais elle a pu être performante en termes de création de surplus de productivité globale et la richesse créée par cette dernière est essentiellement due à l'apport des clients qui ont contribué à 90,94% de surplus de productivité totale (acceptation d'une augmentation des prix), les surplus externe venant du tiers notamment des transports consommés et autres services externes qui ont un pourcentage respectivement 0,33% et 4,55%, et ont contribué en acceptant une diminution de leurs prix.

D'un autre part, les partenaires (Banque Mondiale et autres organismes internationaux qui appuient l'entreprise) et les salariés suivis des fournisseurs qui ont été parmi les bénéficiaires principaux avec des pourcentages respectifs de 30,11%, 24,24%, 13,96% et 11,74%. L'autre bénéficiaire était les Etat à travers les impôts perçus qui a profité de l'ordre de 12,91%. Et les services extérieurs, les autres charges d'exploitation ainsi que les charges financières ont bénéficié aussi du surplus de productivité globale créée par la REGIDESO durant cette période de 2021/2022 respectivement avec un pourcentage de 3,24%, 3,75% et 0,06%.

Le tableau suivant représente le compte de surplus de productivité totale de la REGIDESO allant de 2022 à 2023.

Tableau n°17 : Compte de surplus de productivité totale 2022/2023

Bénéficiaires			Apporteurs		
Clients	13 913 552	44,63%	Surplus de productivité créée	2 073 471	6,65%
Fournisseurs	1 515 749	4,86%	Transports consommées	6 378	0,02%
Impôts et taxes	12 739 862	40,87%	Services extérieur	74 058	0,24%
Autres charges	3 001 788	9,63%	Autres services extérieurs	915 627	2,94%
Charges financières	2 655	0,01%	Charges du personnel	435 572	1,40%
			Amortissements	22	0,00%
			Partenaires	19 367 934	62,13%
			Etat	8 300 543	26,63%
Surplus de producti. Tot.	31 173 606	100%	Surplus de product. Totale	31 173 606	100,00%

Source : L'auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Ce tableau montre les pourcentages de chacun des apporteurs et des bénéficiaires des surplus de productivité totale ayant été répartis durant la période de 2022 à 2023. Il sied de noter que l'entreprise a été performante en matière de création de surplus de productivité totale durant cette période, car il a dégagé 2 073 471 USD soit 6,65 % du SPT.

Les apporteurs du surplus de productivité se présentent de la manière suivante : les partenaires aussi avec 62,13 % du surplus de productivité totale réalisé durant cette période ; l'Etat congolais à travers l'impôt sur bénéfice qui représente 26,63% de surplus de productivité globale ; les amortissements à travers le taux moyen pondéré qui a eu une baisse et il représente 0,00 % du

surplus de productivité globale ; charge de personnel à travers une diminution de rémunération qui a apporté 1,40 % du SPT ; et les différents tiers à travers les transports consommés, services extérieurs et autres services extérieurs qui ont contribué au surplus de productivité totale créée durant cette période avec un pourcentage respectivement de 0,02 %, 0,24 % et 2,94 %.

Pour les bénéficiaires de ce surplus de productivité totale il est noté que les clients ont gravement bénéficié de ce surplus de productivité car il y a une baissant le prix ce bénéfice a été de 44,63% du Surplus de productivité totale de la période. Et les fournisseurs ont bénéficié du surplus de productivité totale en augmentant leurs prix par rapport à l'année précédente soit 4,83%. Et les restes sont bénéficiés par les Charges financières, l'impôt et taxe et autres charges d'exploitation respectivement de 0,01 %, 40,87 % et 9,63 %.

Le tableau suivant montre le compte de surplus de productivité globale de la REGIDESO allant de 2023 en 2024.

Tableau n°18 : Compte de surplus de productivité totale 2023/2024

Bénéficiaires			Apporteurs		
Service extérieurs	855 526	5,01%	Surplus de productivité	1 309 253	7,66%
Partenaires	11 357 452	66,48%	Clients	3 863 211	22,61%
Etat	4 867 480	28,49%	Fournisseurs	3 565 702	20,87%
Charges financières	2 419	0,01 %	Transports consommés	395 184	2,31%
			Autres services ext	672 462	3,94%
			Impôts et taxes	5 599 593	32,78%
			Autres charges	1 648 399	9,65%
			Charges du personnel	29 066	0,17%
			Amortissements	6	0,00 %
Surplus de product. Tot.	17 082 877	100,00%	Surplus de product. Tot.	17 082 877	100,00%

Source : L'auteur à partir des données recueillies par la REGIDESO DP/KC.

Il ressort de ce tableau l'évolution des apporteurs et bénéficiaires de surplus de productivité totale pour la période de 2023 à 2024. Il est à noter que l'entreprise est, non seulement, rentable en cette période, mais aussi, elle est performante puisqu'elle est capable de créer la richesse qui est estimée à 1 309 253 USD soit 7,66 % du surplus de productivité globale).

Le principal apporteur de richesse de la REGIDESO DP/KC sont notamment : les clients ont apporté 22,61 % du SPT en acceptant d'augmenter le prix à travers sa politique commerciale qui a pu, non seulement, acheter plus de quantité mais plus cher ; les fournisseurs ont apportés 20,87% en diminuant le prix ; les impôts et taxes ont apportés 32,78% du STP ; les autres charges d'exploitations ont apporté 9,65% du SPT ; et les tiers notamment (transport consommé, autres services extérieurs) respectivement soit 2,31% et 3,94%.

Concernant les principaux bénéficiaires, il existe un déséquilibre. En effet, le plus grand bénéficiaire est les partenaires durant cette période, car il bénéficie de 36,81% du surplus de productivité globale. Le reste des partenaires bénéficient presque du même niveau de richesse.

IV. DIFFICULTES DE MISE EN ŒUVRE ET INTERETS DE LA METHODE DE COMPTE DE SURPLUS DANS L'AMELIORATION DE LA PERFORMANCE

Par difficultés, la présente étude prend en compte celles liées à la dissolution quantité-prix, les problèmes d'évaluations ainsi que les intérêts du modèle de compte de surplus au sein la REGISESO DP/KC.

IV. 1. Difficultés liées à la dissociation quantité-prix

Le premier problème concerne le choix du prix de référence : est-il préférable de raisonner à partir des prix de la période I, ceux de la période II, ou de standards fictifs ?

Si la troisième hypothèse peut être envisagée lorsque les prix réels reflètent mal les coûts économiques des facteurs, son utilisation systématique est exclue dans la mesure où l'on veut dégager un surplus effectif et non théorique. Le raisonnement aux prix de la période II présente l'avantage d'une intégration des variations de qualité des facteurs ou produits qui se traduiraient par une variation de prix ; mais alors, le respect de l'équilibre comptable entre le surplus créé et réparti exige que l'on introduise des ajustements correspondant aux produits des variations quantité - prix. Aussi, c'est l'hypothèse d'une estimation aux prix de la période I qui sera le plus souvent retenue.

Pour les produits et les matières premières, la dissociation quantité - prix est naturelle, même s'il existe, comme c'est probable, une large diversité de produits et de matières. S'il y a des variations de prix en cours de période, on prendra en compte les prix moyens pondérés. En ce qui concerne les charges externes, il est plus difficile de trouver une unité d'œuvre synthétique. Aussi, l'impossibilité de trouver un critère de quantité significatif amène souvent à retenir le chiffre de la période : le prix est donc représenté par le taux de ces rubriques par rapport au chiffre d'affaires.

L'idée serait séduisante de considérer les impôts et taxes comme la contrepartie des services fournis à l'entreprise par la collectivité. Le réalisme oblige cependant à les considérer comme des prélèvements sans contreparties ; ils seront simplement ramenés à un indice de production, chiffre d'affaires ou quantités produites par exemple.

IV. 2. Problèmes d'évaluation

Le passage d'une estimation comptable à une estimation économique de la performance oblige à certains retraitements que l'existence d'une comptabilité analytique opérationnelle peut largement faciliter.

Les amortissements sont calculés compte tenu de la valeur totale de l'actif immobilisé amortissable ; le prix retenu correspond au taux moyen pondéré d'amortissement pratiqué sur ces actifs. Le souci de respecter la réalité économique conduira parfois à introduire, comme en comptabilité analytique, des amortissements économiques différents des amortissements fiscaux.

Les frais financiers sont calculés sur la base des capitaux empruntés et du taux moyen pondéré, effectivement versé, pour la rémunération des emprunts. Il semble souhaitable, en vue de mesurer l'efficacité réelle de l'unité, de tenir compte d'un coût de l'autofinancement et donc d'introduire, en charge supplétive, l'estimation de sa rémunération.

IV. 3. Intérêts du modèle de compte de surplus au sein de la REGIDESO DP/KC

Ce modèle facilite l'analyse de la productivité globale. Il témoigne des effets du progrès technique, de la meilleure combinaison des facteurs de

production, des économies de dimension, de l'accumulation du savoir, de l'amélioration de l'organisation et de la qualité des facteurs et, en plus, de tous les investissements humains dont il n'est pas possible d'individualiser les effets. Combiné avec les analyses complémentaires de la valeur ajoutée, il permet donc d'élaborer des indices de résultat plus significatifs que le bénéfice fiscal ou analytique et qui pourront donner lieu à des comparaisons temporelles ou entre plusieurs unités d'une même branche.

Ajoutons que, comme la plupart des outils de contrôle de gestion, il peut devenir un instrument de gestion prévisionnelle, à la seule condition que l'on accepte d'opérer la projection des données fondamentales. Il permet alors de tester différentes hypothèses d'évolution des prix de vente, de rémunération des facteurs (endettement ou main d'œuvre) et de suivre leur incidence sur le niveau de rentabilité globale de la REGIDESO DP K-C.

CONCLUSION

La présente étude qui a traité du pilotage de la performance par la méthode de compte de surplus et répartition des richesses créées a permis d'avoir un aperçu relativement complet des pratiques, des problématiques et des enjeux sur le sujet traité.

Le principal objectif poursuivi dans cette étude était de démontrer l'impact de l'utilisation du modèle de compte de surplus sur la performance de la REGIDESO DP-KC et comment se sont réparti les richesses créées par cette entreprise pendant la période couverte par cette étude.

Pour atteindre les objectifs assignés, il s'est avéré important de faire recours aux méthodes déductive et analytique appuyées par les techniques d'analyse documentaires et d'entretien.

A l'issue de ces évaluations, il se dégage que la REGIDESO a créé des surplus de productivité globale durant toute la période de cette étude qui ont été de 830 175 USD en 2021/2022 soit 4,18 % du surplus de productivité totale, de 2 073 471 USD, soit 62,65 % en 2022/2023 et de 1 309 253 USD soit 7,66 % en 2023/2024.

Dans l'ensemble des apporteurs de surplus de productivité totale, les clients ont contribué plus à ce surplus d'un pourcentage de 90,94% en 2021/2022 et 22,61% en 2023/2024 par contre ils ont été bénéficiaires du surplus de productivité totale pour la période 2022/2023 soit 4,63%. Et d'autres apporteurs sont les partenaires qui ont apporté pour la période 2022/2023 62,13% et ont été bénéficiaires en 2021/2022 d'un pourcentage équivalent à 30,11%.

Par contre, les charges des personnels ont été que les bénéficiaires du surplus de productivité totale seulement en 2021/2022 soit 24,24% et les restes elles ont été des apporteurs dans années restantes.

Il sied de noter que cette méthode regorge plusieurs difficultés pour la mise en œuvre au sein de la REGIDESO notamment celles liées aux problèmes d'évaluation de prix de chaque facteurs du compte de résultat. Aussi, le raisonnement aux prix de la période II présenta l'avantage d'une intégration des variations de qualité des facteurs ou produits qui se traduiraient par une variation de prix ; mais alors, le respect de l'équilibre comptable entre le surplus créé et réparti exige que l'on introduise des ajustements correspondant aux produits des variations quantité-prix.

Mais la méthode a un intérêt capital pour le pilotage de la performance d'une entreprise car il autorise l'analyse de la productivité globale. Il témoigne des effets du progrès technique, de la meilleure combinaison des facteurs de production, des économies de dimension, de l'accumulation du savoir, de l'amélioration de l'organisation et de la qualité des facteurs, en plus, de tous les investissements humains dont il n'est pas possible d'individualiser les effets.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- AMIT R. et SCHOEMAKER P.H., *Stratégie et Organisation Nouvelle, Management Journal*, 1993.
- ARREGLE J.L., *Les nouvelles approches de la gestion des organisations*, Ed. Economica, Paris, 2000.
- BOGLIOLO F., *La création de valeur*, Ed. d'Organisation, Paris, 2010.

-
- KALIKA M., *Structure d'entreprise réalité déterminants performances*, Ed. Economica, Paris 1998.
 - KAMAVUAKO J., Cours de contrôle de gestion et audit, Université Libre de Boma, Boma, 2015.
 - KHEMAKHEM A., *La dynamique du contrôle de gestion*, 2^{ème} Ed. Dunod, Paris, 1976.
 - LORINO P., *Méthode et pratique de la performance*, Ed. Les éditions d'organisations, Paris, 2003.
 - MAPAPA M., *Ingénierie des projets*, PUL, Liège, 2013.
 - SELMER C., *Toute la fonction finance*, Ed. Dunod, Paris, 2006.
 - SAMIHA G., Cours de contrôle de gestion approfondi, M1 professionnel comptabilité, 2015/2016, sur www.coursehero.com.