



GESTION DES CHARGES SUPPLETIVES : ANALYSE DES PRATIQUES DES MOYENNES ENTREPRISES DU DISTRICT DE MONT-AMBA

MABANZA ZUZU Beni
YADISADILA KIKA Pitshou
KESANGANA WANDENGA Éphraïm
Université de Kinshasa

INZOMBAY MOTEBE Dieu Merci

Centre de Recherche en Entrepreneuriat, Leadership et Management

beni.mabanza@unikin.ac.cd

Résumé : La prise en compte des charges supplétives constitue un élément important pour une évaluation réaliste de la performance et de la capacité d'autofinancement des entreprises. Toutefois, leur application reste encore limitée au sein des moyennes entreprises du district de Mont-Amba à Kinshasa. Cette étude analyse les pratiques liées à la valorisation du travail de l'exploitant et des capitaux propres, en s'appuyant sur les approches du coût d'opportunité et du contrôle de gestion. Les résultats révèlent que, malgré l'existence de la comptabilité analytique dans plusieurs entreprises, la maîtrise des charges supplétives demeure insuffisante. Cela se traduit par des erreurs d'imputation, une faible formalisation des méthodes et une perception limitée de leur rôle dans le financement interne. L'étude propose ainsi des recommandations visant à améliorer les pratiques comptables et à renforcer l'autofinancement des entreprises.

Mots-clés : Charges supplétives – Moyennes entreprises – Autofinancement – Comptabilité analytique – Mont-Amba

MANAGEMENT OF IMPUTED COSTS : ANALYSIS OF PRACTICES IN MEDIUM-SIZED ENTERPRISES IN MONT-AMBA DISTRICT

Abstract : The consideration of imputed costs plays an important role in providing a realistic assessment of firms' performance and self-financing capacity. However, their application remains limited among medium-sized enterprises in the Mont-Amba district of Kinshasa. This study examines practices related to the valuation of the owner's labor and equity capital, based on opportunity cost and management control approaches. The findings indicate that although cost accounting is implemented in several firms, the understanding of imputed costs remains insufficient. This is reflected in misclassification, weak formalization of methods, and limited recognition of their role in internal financing. The study therefore proposes recommendations to improve accounting practices and strengthen firms' self-financing capacity.

Keywords : Imputed costs – Medium-sized enterprises – Self-financing – Cost accounting – Mont-Amba

Introduction

Dans un écosystème économique caractérisé par l'incertitude, l'intensification de la concurrence et la nécessité d'une allocation efficace des ressources, les entreprises sont appelées à améliorer la qualité de leurs systèmes d'information afin de soutenir la prise de décision. En ce sens, la comptabilité de gestion s'impose comme un outil fondamental en fournissant aux décideurs les informations économiques pertinentes (Drury, 2018).

Centrée sur le calcul des coûts, la comptabilité de gestion a connu une évolution significative en mutant d'une logique de simple constatation à une démarche de contrôle et de pilotage de la performance. Cette mutation s'inscrit dans les changements économiques et organisationnelles des entreprises, marquées par la croissance, la complexité des structures et l'intensification des mécanismes de contrôle interne. Pour Burlaud et Simon (2011), la comptabilité de gestion résulte d'un cheminement allant de la comptabilité industrielle à un système intégré de contrôle de gestion.

Contrairement à la comptabilité générale, orientée vers des finalités juridiques et fiscales, la comptabilité de gestion adopte une logique économique. Elle retraite les charges pour refléter les coûts réels de l'entreprise. Le coût y est conçu comme une structure interne résultant de la somme des charges selon un certain nombre de critères pour la prise de décision, dont son caractère non objectif (Burlaud & Simon, 2011). Cette approche rejoint celle d'Augé, Naro et Vernhet (2013), qui insistent sur l'adaptation de l'information comptable aux besoins du management.

C'est dans ce cadre que s'inscrivent les charges supplétives, étant des charges calculées qui ne figurent pas en comptabilité générale, mais dont l'intégration est nécessaire pour rapprocher le coût économique réel aux produits et services. Leur intégration permet de dépasser les limites de la comptabilité financière, assurant une meilleure comparabilité des coûts entre entreprises (Langlois & Mollet, 2011).

Les charges supplétives concernent la rémunération conventionnelle du travail de l'exploitant (ou associé gérant) ainsi que celle des capitaux propres. Dans plusieurs entreprises, tant individuelles que familiales, ces éléments n'occasionnent pas une charge explicite, bien qu'ils représentent un coût d'opportunité réel. Leur prise en compte permet ainsi de corriger les insuffisances et d'améliorer la pertinence des analyses économiques.

Cependant, dans les moyennes entreprises évoluant dans le district de Mont-Amba à Kinshasa, l'exercice de ces principes est limité. Dans ces entités, les pratiques comptables sont marquées par une faible formalisation, une maîtrise insuffisante des outils de gestion et une confusion entre les logiques financière et

économique (Maseko & Manyani, 2011). Comme le suggèrent Burlaud et Simon (2011), l'absence de systèmes d'information adaptés limite la capacité à exercer un contrôle efficace de la performance et à optimiser les décisions. Il en résulte une sous-évaluation des coûts, susceptible d'altérer la qualité des décisions managériales et la performance globale (Augé, Naro & Vernhet, 2013).

Ce carcan peut être éclairé par la théorie du coût d'opportunité, qui met en évidence la nécessité d'intégrer dans l'analyse économique les ressources internes mobilisées (Mankiw, 2014), ainsi que par les approches du contrôle de gestion, qui insistent sur la pertinence des outils d'évaluation pour améliorer la performance organisationnelle (Merchant & Van der Stede, 2017).

Dès lors, la problématique principale de cette étude peut ainsi être formulée comme suit : dans quelle mesure les charges supplétives sont-elles effectivement intégrées et utilisées comme outil d'analyse et de gestion dans les moyennes entreprises du district de Mont-Amba à Kinshasa ?

Cette interrogation centrale se décline en deux questions spécifiques : quelles sont les charges supplétives prises en compte dans l'analyse comptable des moyennes entreprises du district de Mont-Amba ? Comment ces charges sont-elles orientées et utilisées au sein de ces entreprises ?

Afin d'apporter des éléments de réponse à ces questions, les hypothèses suivantes sont formulées : les charges supplétives prises en compte concerneraient principalement la rémunération du travail de l'exploitant et celle des capitaux propres ; les charges supplétives seraient orientées à la fois vers le financement des activités de l'entreprise et vers la satisfaction des besoins personnels des dirigeants-propriétaires

1. Cadre théorique

Ce cadre s'articule autour de trois approches complémentaires dont l'approche économique, l'approche comptable et l'approche managériale et de contrôle de gestion.

1.1. L'approche économique : la théorie du coût d'opportunité

Ici, l'approche économique repose sur la théorie du coût d'opportunité, introduite par von Wieser (1884), selon laquelle toute ressource utilisée implique la perte de la meilleure alternative non retenue. Cela permet d'intégrer des coûts informels pour mieux refléter la réalité économique des décisions de gestion (Horngren, Datar & Rajan, 2015).

1.2. L'approche comptable : la correction des insuffisances de la comptabilité générale

Sur le plan comptable, les charges supplétives se justifient par les limites de la comptabilité générale qui ne retient que les charges juridiquement

constatées. Cependant, pour le calcul des coûts de gestion, cette approche est incomplète dans la mesure où les charges supplétives permettent de corriger ces insuffisances en intégrant des éléments non comptabilisés mais économiquement pertinents pour rapprocher le coût comptable du coût économique (Burlaud & Simon, 2011 ; Augé, Naro & Vernhet, 2013).

1.3. L'approche managériale et de contrôle de gestion

D'un point de vue managérial, la considération des charges supplétives est une condition non suffisante mais nécessaire de pilotage et de prise de décision. Les charges supplétives permettent d'améliorer la pertinence des coûts utilisés pour l'analyse interne, la comparaison des performances et le contrôle de gestion. (Gervais, 2015 ; Lorino, 2011 ; Barney, 1991).

2. Méthodologie

2.1. Population

Dans le cadre de notre recherche portant sur la gestion des charges supplétives et son impact sur l'autofinancement des moyennes entreprises du district de Mont-Amba, notre population regroupe donc cet ensemble des moyennes entreprises. Les microentreprises ne seront pas prises en compte.

2.2. Echantillon

Notre échantillon d'étude est constitué de 126 propriétaires des moyennes entreprises du district de Mont-Amba. L'ensemble des réactions se répartissent selon les variables sociodémographiques suivantes :

Tableau n°1. Répartition des enquêtés selon la variable sexe

Sexe	f	%
Masculin	93	73,8
Féminin	33	26,2
Total	126	100,0

Le présent tableau nous montre que la plupart de participants (73,8%) à notre étude sont des hommes. Seul 26,2% sont des femmes.

Tableau n°2. Répartition des enquêtés selon la tranche d'âge

Tranche d'âge	f	%
18 - 25	15	11,9
26 - 33	37	29,4
34 - 41	41	32,5
42 - 49	21	16,7
50 ans et plus	12	9,5
Total	126	100,0

Le tableau ci-dessus nous renseigne que 41 personnes sur 126 enquêtés (soit 32,5%) se retrouvent dans la tranche d'âge de 34 à 41 ans ; 37 (soit 29,4%) ont un âge qui varie entre 26 et 33, 21 répondants (soit 16,7%) se situent dans la tranche d'âge de 42 à 49 ans, 15 sujets (soit 11,9%) sont âgés entre 18 et 25 ans, et 12 (soit 9,5%) participants ont 50 ou plus.

Tableau n°3. Répartition des enquêtés selon le niveau d'études

Niveau d'études	f	%
Diplôme d'Etat	44	34,9
Post-Universitaire	6	4,8
Universitaire	51	40,5
Primaire	25	19,8
Total	126	100,0

Il s'observe à travers ce tableau ci-dessus que 51 sujets sur 126 enquêtés (soit 40,5%) ont le niveau universitaire, 44 (soit 34,9%) sont diplômés d'Etat, 25 enquêtés (soit 19,8%) ont niveau d'études primaires, et 6 personnes (soit 4,8%) ont atteint un niveau post - universitaire.

Tableau n°4. Répartition des enquêtés selon l'Etat civil

Ancienneté	f	%
Célibataire	59	46,8
Marié(e)	45	35,7
Divorcé(e)	12	9,5
Veuf(ve)	10	7,9
Total	126	100,0

Il ressort de ce tableau que 59 sujets (soit 46,8%) sont célibataires, 45 (soit 35,7%) mariés, 12 (soit 9,5%) divorcés et 10 (soit 7,9%) veuf(ves).

Tableau n°5. Répartition des enquêtés selon l'ancienneté dans l'entrepreneuriat

Ancienneté	f	%
Moins de 3 ans	62	49,2
3 à 5 ans	22	17,5
6 à 10 ans	28	22,2
Plus de 10 ans	14	9,4
Total	126	100,0

Ce tableau indique que la grande portion d'enquêtés (62 sujets, soit 49,2%) ont moins de trois ans dans le domaine entrepreneuriat tandis qu'une petite portion (14 sujets, soit 9,4%) possède une expérience de plus de 10 ans. 22 participants (soit 17,5%) estiment leurs anciennetés dans l'entrepreneuriat variant entre 3 et 5 ans, et 28 (soit 22,2%) entre 6 et 10 ans.

2.3. Méthodes et techniques utilisées

Dans notre recherche, l'enquête permet de faire un état de lieu sur la gestion de charges supplétives tel qu'effectué au sein des entreprises de Mont-Amba, d'évaluer leurs connaissances en la matière ainsi que leurs pratiques.

La collecte des données a été effectuée à l'aide d'un protocole d'enquête (questionnaire) administrée sur un échantillon de 126 participants (propriétaires de moyennes entreprises), durant la période allant du 5 au 28 février 2026.

Les données recueillies ont été analysées grâce aux tableaux de fréquence et pourcentage afin d'identifier les tendances. Nous avons également effectué des tests de différence significative (Khi-deux) pour voir si la disparité observée entre les fréquences de certains tableaux était apparente ou réelle.

3. Résultats de l'étude

3.1. Présentation des résultats

Cette partie fait un état de lieu sur la gestion actuelle des charges supplétives par les moyennes entreprises sous-étude. Cependant, l'ensemble de ces questions sont regroupées en trois thèmes : les questions d'informations générales, la rémunération théorique du travail individuel de l'exploitant et la rémunération théorique des capitaux propres.

Thème 1. Questions d'informations générales sur l'entreprise

Question n°1) Quel est le secteur d'activité de votre entreprise ?

Tableau n°6. Secteur d'activités

Secteur d'activités	f	%
Commerce	63	50,0
Services	46	36,5
Industrie et artisanat	17	13,5
Total	126	100,0

Ce tableau nous indique que la moitié de participants à cette étude évolue dans le commerce, le reste sont répartis inégalement entre le secteur de services (46 personnes, soit 36,5%) et le secteur industriel et artisanat (17 sujets, soit 13,5%).

Question n°2) Combien d'employés compte votre entreprise ?

Tableau n°7. Nombre d'employés

Nombre d'employés	f	%
1 à 5	82	65,1
6 à 10	21	16,7
11 à 20	19	15,1
21 à 50	4	3,2
Total	126	100,0

Il ressort de ce stage qu'une grande portion des petites et moyennes entreprises (65,1%) enquêtés disposent de moins de 6 employés, 21 (soit 16,7%) en disposent entre 6 et 10 effectifs, 19 (soit 15,1%) ont entre 11 et 20 employés. Seul 4 PME (soit 3,2%) disposent d'un effectif du personnel variant entre 21 et 50 salariés.

Question n°3) Votre entreprise pratique-t-elle une comptabilité des coûts (analytique d'exploitation) ?

Tableau n°8. Tenu de la comptabilité des coûts

Tenu de la comptabilité des coûts	f	%
Oui	84	66,7
Non	42	33,3
Total	126	100,0

Les données présentées au tableau ci-haut nous indique que deux tiers de participants (soit 66,7%) reconnaissent que leurs entreprises disposent d'une comptabilité de coûts (ou analytique d'exploitation) a tandis que les restes n'en disposent pas.

Thème 2. Rémunération théorique du travail de l'exploitant

Question n°4) En dépit d'être vous-même le propriétaire, occupez-vous un autre poste ou travaillez-vous au sein de votre propre entreprise ?

Tableau n°9. Réaction des enquêtés à la question n°4

Réactions	f	%
Oui	101	80,2
Non	25	19,8
Total	126	100,0

Ce tableau nous indique que plus de quatre cinquième de participants (soit 80,2%) travaillent ou occupent un poste spécifique au sein de l'entreprise où ils sont propriétaires.

Question n°4.1) Si oui, vous vous êtes fixé une rémunération en tant que travailleur de votre entreprise (excepté le bénéfice en tant propriétaire) ?

Tableau n°10. Réaction des enquêtés à la première sous-question du numéro 4

Réactions	f	%
Oui	58	57,4
Non	43	42,6
Total	101	100,0

Ce tableau nous indique que plus de la moitié des propriétaires (soit 57,4%) occupant un poste ou travaillant au sein de leurs propres entreprises se sont fixés une rémunération en tant que travailleur en dépit de la jouissance au bénéfice en tant que propriétaire.

Question n°4.1.1) Si oui, votre comptabilité analytique prend-elle en compte la valorisation financière (ou le calcul) de cette rémunération du propriétaire-travailleur pour les prestations dans l'entreprise ?

Le contenu du tableau ci-haut laisse voir que l'ensemble d'entreprises calculant les rémunérations des travaux des exploitants (58 sujets) les enregistrent dans leurs comptabilités de coûts.

Question n°4.1.2) Si oui, à la sous-question n°4.1, comment procédez-vous pour valoriser financièrement la rémunération du travail que vous avez effectué ?

Tableau n°11. Processus de valorisation de la rémunération du travail de l'exploitant

Réactions	f	%
Je calcule ma rémunération en tant qu'exploitant sur base du salaire minimum défini par le statut de l'entreprise ou SMIG	20	34,5
Je me fixe un salaire forfaitaire	26	44,8
Je me rémunère en fonction des tâches et de l'intensité des travaux effectués	12	20,7
Total	58	100,0

Sur l'ensemble de ceux qui se sont fixés une rémunération en tant que travailleur de leurs propres entreprises, 26 (soit 44,8%) calculent cela de manière forfaitaire, 20 (soit 34,5%) se basent sur le statut de leurs entreprises ou SMIG, et 12 (soit 20,7%) se réfèrent à l'intensité des tâches et travaux accomplis.

Question n°4.1.3) Et si oui également (à la sous-question n°4.1), à quelle fréquence calculez-vous cette rémunération ?

L'unanimité de ceux ayant répondu par oui à la question n°4.1 calculent les montants de rémunération du travail de l'exploitant mensuellement, ce qui correspond à la période d'exercice comptable analytique.

Question n°4.1.4) Si oui à la question n°4.1, vers quelles rubriques sont affectées la valeur de cette rémunération du dirigeant-propriétaire ?

Tableau n°12. Rubrique d'affectation de la rémunération du travail de l'exploitant

Réactions	f	%
Charges supplétives	20	34,5
Charges du personnel	38	65,5
Total	58	100,0

Les informations consignées dans ce tableau nous montrent que la plupart de d'entreprises qui utilisent la comptabilité de coûts (soit 65,5%) placent la rémunération du propriétaire salarié parmi les charges du personnel. Ceci pourrait souligner une faible connaissance des charges supplétives.

Question n°4.1.5) si oui à la question n°4.1, comment orientez-vous les frais de valorisation du travail en qualité de propriétaire salarié ?

Tableau n°13. Réaction des enquêtés à la question n°4.1.5.

Réactions	f	%
Utilisation personnelle	18	31,0
Financement des activités d'exploitation	40	69,0
Total	58	100,0

Les données du tableau ci-haut indiquent que les frais du travail de l'exploitant sont orientés premièrement au financement d'activités de l'entreprise pour 40 sujets (soit 69%). Un petit nombre des participants trouvent plutôt que ce moment est orienté à l'usage personnel (18 sujets, soit 31%).

Question n°5) Les montants relatifs à votre rémunération en tant que travailleur-propriétaire contribuent à la croissance de votre entreprise ?

Tableau n°14. Contribution de la rémunération du travail de l'exploitant à la croissance de l'entreprise.

Réactions	f	%
Oui	37	29,4
Non	89	70,6
Total	126	100,0

Les données à notre disposition nous indiquent que 37 propriétaires (soit 29,4%) des moyennes entreprises estiment que les montants de la rémunération du travail de l'exploitant les ont permis de faire croître leurs affaires, par contre 89 personnes (soit 70,6%) ont un avis opposé.

Question n°6) Les revenus dus à la valorisation du travail du propriétaire sont-elles perçues comme une opportunité de financement interne ?

Tableau n°15. Revenus issus de la rémunération du travail de l'exploitant comme source de financement

Réactions	f	%
Oui	40	31,7
Non	86	68,3
Total	126	100,0

Les données consignées au tableau ci-haut laissent voir que 40 participants (soit 31,7%) à cette enquête perçoivent les revenus dus à la valorisation de leur travail comme une source de financement interne, tandis que 86 sujets (soit 68,3%) ont un avis contraire.

Thème 3. Rémunération théorique des capitaux propres

Question n°7) Avez-vous déjà eu à financer vos activités avec vos propres revenus issus de l'activité de l'entreprise (bénéfices perçus) ?

Tous les participants reconnaissent avoir eu financer leurs activités grâce aux bénéfices perçus.

Question n°8) A Quelle pourcentage estimez-vous la propension des bénéfices que vous avez affectés à l'autofinancement ?

Tableau n°16. Taux de réinvestissement des moyennes entreprises de l'étude

Taux de réinvestissement des moyennes entreprises	F	%
Moins de 5%	20	15,9
5 à 10%	66	52,4
11 à 25%	32	25,4
26 à 50%	8	6,3
Total	126	100,0

Concernant l'estimation du taux de rétention des bénéfices dans l'entreprise, l'ensemble des personnes les enquêtés ont réagi comme suit : 66 sujets (soit 52,4%) l'évaluent entre 5 et 10%, 32 (soit 25,4%) l'estiment à une valeur allant de 11 à 25%, 20 participants (soit 15,9%) pensent que ce taux équivaut à moins de 5%, et 8 personnes (soit 6,3%) trouvent qu'il vaut entre 26% et 50%.

Question n°9) Si oui, avez-vous eu à fixer un taux d'intérêt ou à exiger une rentabilité supplémentaire pour ces bénéfices que vous avez réinvesti ?

Tableau n°17. Fixation d'un taux d'intérêt pour les bénéfices réinvestis

Réactions	f	%
Oui	48	38,1
Non	78	61,9
Total	126	100,0

Il ressort de ce tableau que 48 sujets (soit 38,1%) exigent une rentabilité supplémentaire pour les bénéfices réinvestis tandis que 78 sujets (soit 61,9%) ne le font pas.

Si oui à la question n°9.1 :

Question n°9.1.1) Comment faites-vous pour calculer (évaluer) la rémunération (l'intérêt) supplémentaire des revenus réinvestis dans votre entreprise ?

Tableau n°18. Réaction des enquêtés à la question n°9.1.1

Réactions	f	%
Utilisation du taux directeur de la banque centrale	12	25,0
Recours au taux moyen pratiqué par les banques commerciales	12	25,0
Calcul de l'intérêt en fonction du coût d'opportunités	6	12,5
Fixation d'un montant ou taux forfaitaire	18	37,5
Total	48	100,0

Ce tableau nous indique que sur un total de 48 personnes qui exigent une rentabilité supplémentaire sur les bénéfices réinvestis, 18 (soit 37,5%) les font de manière forfaitaire, 12 (soit 25%) utilisent le taux directeur de la banque centrale, 12 autres se servent d'un taux moyen pratiqué par les banques commerciales, et 6 se réfèrent à ce qu'ils auraient gagnés s'ils avaient investi ailleurs (coût d'opportunités).

Question n°9.2) Comment sont orientés ces intérêts générés supplémentaires ?

Tableau n°19. Orientation de la rémunération théorique des capitaux propres

Taux de rémunération des capitaux propres	f	%
Financement des investissements de l'entreprise	36	75,0
Utilisation personnelle par les propriétaires	6	12,5
Stockage dans la trésorerie pour utilisation dans d'exploitation	6	12,5
Total	48	100,0

Ce tableau nous indique que trois quarts de ceux qui valorisent financièrement la rémunération des capitaux propres (soit 75%) l'orientent au refinancement des activités d'investissement de leurs entreprises, le reste l'affecte dans des proportions égales soit à une utilisation personnelle ou le stocke dans la trésorerie pour faire face aux problèmes d'exploitation.

Question n°10) Les intérêts générés par les capitaux supplémentaires réinvestis sont-elles pour vous une opportunité de financement interne ?

L'unanimité des sujets quantifiant la rémunération des capitaux propres les classent parmi les charges supplémentives.

Question n°11) Les intérêts générés par les capitaux supplémentaires réinvestis sont-elles pour vous une opportunité de financement interne ?

Tableau n°20. Réaction des enquêtés à la question n°9

Réactions	f	%
Oui	30	23,8
Non	96	76,2
Total	126	100,0

Les données de ce tableau indiquent que 30 sujets (soit 23,8%) perçoivent la rémunération des capitaux propres comme une opportunité de financement et 96 (soit 76,2%) estiment le contraire.

3.2. Analyse statistique : Test de différence significative (Khi-carré) entre les modalités de valorisation des charges supplémentives

a) Rémunération du travail de l'exploitant

a1) Test de différence significative entre les modalités d'affectation de la rémunération du travail de l'exploitant

Ce test s'est basé sur les informations du tableau n°13. Ceci, nous a conduit à des informations suivantes :

Tableau n°28. Résultat de test de différence significative entre les modalités d'orientation de la rémunération du travail de l'exploitant chez les différentes moyennes entreprises concernées

Rubrique	Valeur
Khi-carré calculé	8,345
Valeur de la table	3,841
Seuil de signification utilisé	0,05
Degré de liberté	1

Etant donné que la valeur calculée est supérieure à la valeur tabulée, l'hypothèse nulle est rejetée. Ainsi, nous avons statistiquement des preuves pour affirmer l'existence d'une différence significative entre les modes d'orientation des frais liés aux rémunérations des travaux d'exploitants dans notre étude.

a2) Test de différence significative entre les processus de calcul de la rémunération du travail de l'exploitant

Pour trouver la différence significative entre les processus de valorisation financière de la rémunération du travail de l'exploitant, nous nous sommes servi des données du tableau n°10. Ainsi, les résultats sont les suivants :

Tableau n°29. Résultat de test de différence significative entre les procédés de valorisation de la rémunération du travail de l'exploitant.

Rubrique	Valeur
Khi-carré calculé	5,103
Valeur de la table	5,991
Seuil de signification utilisé	0,05
Degré de liberté	2

Avec un seuil de signification de 5% pourcent, sachant que la valeur calculée est inférieure à la valeur tabulée ($5,103 < 5,991$), l'hypothèse nulle est acceptée. Il existe donc aucune différence significative dans le choix de procédés d'évaluation de charges supplétives chez nos enquêtés.

b) Rémunération des capitaux propres

b1) Test de différence significative entre les modalités de procédés de calculs de la rémunération des capitaux propres

Pour déterminer la différence significative entre les procédés de calcul de la rémunération des capitaux propres, nous nous sommes référés à la question numéro 9.1.1, relative au tableau n°18. Les calculs du test Khi-carré a relevé les données suivantes :

Tableau n°30. Résultat du test de différence significative entre les procédés de calcul de la rémunération des capitaux propres

Rubrique	Valeur
Khi-carré calculé	6
Valeur de la table	7,815
Seuil de signification utilisé	0,05
Degré de liberté	3

Avec un seuil de signification de cinq pour cent, sachant que la valeur calculée est inférieure à la valeur tabulée ($6 < 7,815$), l'hypothèse nulle est acceptée. Il existe donc aucune différence significative dans le choix de procédés d'évaluation de charges supplétives chez nos enquêtés.

L'absence de différence significative sous attend qu'il n'existe pas de preuves scientifiques suffisantes pour désigner un de procédés ou voie de calculs de charges supplétives comme étant le plus adopté par les enquêtés. Cependant, notre recherche visant à relever les effets de charges supplétives incorporés dans la politique de financement sur la capacité d'autofinancement des moyennes entreprises, nous nous sommes trouvés dans l'obligation de choisir une voie afin d'effectuer notre démonstration.

b2) Différence significative dans l'orientation des rémunérations des capitaux propres

Les réactions des enquêtés par rapport à l'affectation des rémunérations des capitaux propres sont diverses. Il serait souhaitable pour la suite de notre travail de calculer la différence significative entre ces modalités de choix. Nous nous sommes basés sur la question n°9.2. Les informations du test khi-carré se présente comme suit :

Tableau n°31. Résultat du test de différence significative entre les modalités d'affectation des rémunérations des capitaux propres des moyennes entreprises.

Rubrique	Valeur
Khi-carré calculé	37,5
Valeur de la table	5,991
Seuil de signification utilisé	0,05
Degré de liberté	2

Face à une valeur Khi-carré calculée supérieure à celle de la table, nous ne pouvons que réfuter l'hypothèse nulle, et y déduire une différence significative entre les différentes modalités d'orientation de la rémunération des capitaux propres entre les moyennes entreprises concernées.

Conclusion

Cette étude visait à analyser les pratiques de gestion des charges supplétives au sein des moyennes entreprises du district de Mont-Amba à Kinshasa, en s'interrogeant sur leur niveau d'intégration et leur utilisation comme outil de gestion et d'autofinancement.

Les résultats montrent que les charges supplétives, bien qu'existant dans les pratiques comptables des entreprises étudiées, restent insuffisamment maîtrisées et faiblement intégrées dans les systèmes de comptabilité de gestion. Elles sont principalement limitées à la rémunération du travail de l'exploitant et

des capitaux propres, mais leur traitement demeure souvent empirique et peu formalisé.

Ainsi, la première hypothèse selon laquelle les charges supplétives prises en compte concernent principalement la rémunération du travail de l'exploitant et celle des capitaux propres est confirmée.

En revanche, la seconde hypothèse selon laquelle les charges supplétives sont orientées à la fois vers le financement des activités de l'entreprise et vers la satisfaction des besoins personnels des dirigeants-propriétaires est partiellement confirmée, dans la mesure où les résultats révèlent une orientation dominante vers le financement des activités, avec une faible part consacrée à l'usage personnel.

Par ailleurs, les analyses statistiques mettent en évidence une hétérogénéité des pratiques. Le test de Khi-carré révèle une différence significative dans les modalités d'affectation des charges supplétives relatives aux capitaux propres ($\chi^2 = 37,5 > 5,991$; ddl = 2 ; $p < 0,05$). En revanche, pour certains procédés de calcul, les résultats ne sont pas significatifs ($\chi^2 = 5,103 < 5,991$; ddl = 2), traduisant une convergence partielle des pratiques et, globalement, une absence de standardisation des méthodes.

En définitive, cette recherche met en évidence une appropriation encore limitée des charges supplétives dans les entreprises étudiées, ce qui appelle au renforcement des capacités en comptabilité de gestion et à une meilleure formalisation de ces pratiques dans les dispositifs de pilotage.

Références bibliographiques

- Augé, B., Naro, G., & Vernhet, A. (2013). *Comptabilité de gestion : Analyse et maîtrise des coûts*. Paris : Pearson France.
- Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99-120.
<https://doi.org/10.1177/014920639101700108>
- Burlaud, A., & Simon, C. (2011). *Comptabilité de gestion : Analyse et contrôle des coûts*. Paris : Vuibert.
- Drury, C. (2018). *Management and cost accounting* (10th ed.). Andover, UK : Cengage Learning.
- Gervais, M. (2015). *Contrôle de gestion* (10e éd.). Paris : Economica.
- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). *Cost accounting: A managerial emphasis* (15th ed.). Harlow, UK : Pearson.
- Langlois, G., & Mollet, B. (2011). *Comptabilité de gestion*. Paris : Foucher.
- Lorino, P. (2011). *Méthodes et pratiques de la performance : Le pilotage par les processus et les compétences* (3e éd.). Paris : Éditions d'Organisation.

- Mankiw, N. G. (2014). *Principles of economics* (7th ed.). Stamford, CT : Cengage Learning.
- Maseko, N., & Manyani, O. (2011). Accounting practices of SMEs in Zimbabwe: An investigative study of record keeping for performance measurement (A case study of Bindura). *Journal of Accounting and Taxation*, 3(8), 171-181.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2017). *Management control systems: Performance measurement, evaluation and incentives* (4th ed.). Harlow, UK : Pearson.
- Von Wieser, F. (1884). *Über den Ursprung und die Hauptgesetze des wirtschaftlichen Wertes*. Vienna: Hölder.