

L'influence du Management de La Responsabilité Sociétale des Entreprises sur la Configuration du système de Contrôle de Gestion des entreprises : Proposition d'un Modèle Explicatif

The Influence of Corporate Social Responsibility Management on the Configuration of the Corporate Management Control System: Proposal of an Explanatory Model

NABIL SEGHYAR

Doctorant en sciences de gestion
ENCG KENITRA

UNIVERSITE IBN TOFAIL - Maroc

Laboratoire de Recherche en Sciences de Gestion des Organisations(LRSGO)
Seghyar.nabil@gmail.com

MOHAMMED ACHRAF NAFZAOU

Enseignant chercheur HDR
ENCG KENITRA

UNIVERSITE IBN TOFAIL - Maroc

Laboratoire de Recherche en Sciences de Gestion des Organisations(LRSGO)
achrafnafzaoui@yahoo.fr

Date de soumission : 19/11/2019

Date d'acceptation : 14/01/2020

Pour citer cet article :

NAFZAOU, A & SEGHYAR N. (2020) «L'influence du Management de La Responsabilité Sociétale des Entreprises sur la Configuration du système de Contrôle de Gestion des entreprises : Proposition d'un Modèle Explicatif», Revue Internationale des Sciences de Gestion « Numéro 6 : Janvier 2020 / Volume 3 : numéro 1 » pp : 1028 - 1045

Digital Object Identifier : <https://doi.org/10.5281/zenodo.3766589>

Résumé

Les recherches empiriques relatives aux pratiques des entreprises en matière de l'impact du management de la responsabilité sociétale des entreprises sur la reconfiguration du système de contrôle de gestion sont limitées et souvent de portée exploratoire. Il serait intéressant de chercher si le management de la responsabilité sociétale entraîne une modification sur le système de contrôle de gestion. L'objet de cet article est, donc, de proposer un modèle explicatif susceptible d'identifier dans quelle mesure l'intégration du management de la responsabilité sociétale dans le système organisationnel des entreprises vise à donner une nouvelle configuration du système de contrôle de gestion, pour amener la responsabilité sociétale des entreprises à une nouvelle phase de mesure et d'évaluation. Cependant, la validation du modèle dans le contexte marocain nous a amené à réaliser au premier lieu une étude empirique de nature qualitative. Elle permettra de reconnaître l'importance d'étudier ce sujet en prenant en compte les spécificités de l'entreprise marocaine.

Mots-clés : Système de contrôle de gestion ; RSE ; Management de la RSE ; Configuration du système de contrôle de gestion ; Performance.

Abstract

Empirical research on company practices regarding the impact of corporate social responsibility management on the reconfiguration of the management control system is limited and often exploratory in scope, it would be interesting to find out whether the management of social responsibility is causing a change in the management control system. The purpose of this article is, therefore, to propose an explanatory model capable of identifying the extent to which the integration of social responsibility management in the organisational system of enterprises aims to give a new configuration of the management control system, for bringing corporate social responsibility to a new phase of measurement and evaluation. However, the validation of the model in the Moroccan context led us to carry out an empirical study of a qualitative nature in the first place. It will help to recognize the importance of studying this subject taking into account the specificities of the Moroccan company.

Key words: Management control system; CSR; configuration of the management control system; Corporate Social Responsibility Management; Performance.

INTRODUCTION

La responsabilité sociétale des entreprises (RSE)¹ s'est révélée être un défi stratégique dans la vie quotidienne des entreprises qui répond aux exigences du contexte actuel. Depuis sa genèse, sa diffusion dans le système de gestion des entreprises à réaliser des niveaux avancés. Le concept de la responsabilité sociétale des entreprises est né à partir des préoccupations morales et éthiques sur le comportement des entrepreneurs, le concept a changé au fil du temps pour développer un contenu stratégique autour de l'entreprise et son rôle dans la société.

Le système de contrôle de gestion qui est une fonction au même titre que les autres fonctions dans l'entreprise, une véritable fonction de l'entreprise mobilisant des compétences et des savoir-faire spécifiques se matérialisant par des pratiques, des dispositifs et des instruments propres. Il est au sein des entreprises, un véritable métier distinct surtout de la finance et de la comptabilité. Il semble donc que le contrôle de gestion soit un métier distinct au sein des organisations, et il se matérialise par des missions, des méthodes, des outils et dispositifs spécifiques. L'intégration du management de la RSE dans le système organisationnel des entreprises vise à donner une nouvelle configuration du système de contrôle de gestion, pour amener la RSE à une nouvelle phase de mesure et d'évaluation. Sur la base de cette observation, le management de la RSE devient une nécessité dans l'orientation stratégique des entreprises ; mais quelque soit le degré d'intégration des objectifs sociétaux dans les stratégies de l'entreprise, la crédibilité externe et l'efficacité dépendent de la configuration d'un système de contrôle de gestion intégrant les dimensions sociétales (Capron&Quairel-Lanoizelée, 2004). Dans ce contexte, une question fondamentale se pose comme la suite : Dans quelle mesure la mise en place d'un Management de la RSE contribue-elle- à la reconfiguration du système de contrôle de gestion des entreprises ?

Nous répondrons à cette question de manière à consacrer le premier point de l'article à la revue de littérature afin de s'arrêter dans le deuxième point sur les hypothèses et le modèle de la recherche.

¹ Nous utiliserons désormais l'abréviation RSE comme référence à la Responsabilité Sociétale des Entreprises.

1. Revue de littérature

Cette partie revient sur deux éléments fondamentaux : tout d'abord sur les concepts et pratiques de la RSE et ensuite sur la configuration de système de contrôle de gestion.

1.1. *Responsabilité sociétale des entreprises : concepts et pratiques*

1.1.1 La notion de la RSE

La RSE est un concept dans lequel les entreprises ont des préoccupations éthiques, sociales et environnementales dans leurs activités et dans leurs relations avec les parties prenantes. La RSE découle des besoins de la société civile et d'une meilleure prise en compte des externalités environnementales et sociales. C'est la traduction du concept de développement durable pour l'entreprise, qui intègre les dimensions économique, sociale et environnementale (Balland, & Bouver, 2012). Les origines du concept de RSE avèrent remonter à la fin du 19^{ème} siècle aux Etats-Unis, suite à la prise en compte de variable sociale par les entrepreneurs. L'intégration de cette variable serait incitée par la culture religieuse prépondérante aux Etats-Unis, en particulier la culture protestante qui transmet de fortes valeurs éthiques et philanthropiques (Mhissen, 2017).

Selon Donaldson et Preston (1995) (citée par Jean -Jacques, 2013), la notion de la RSE repose sur le concept de contrat social avec les parties prenantes directes (actionnaires, salariés, fournisseurs, clients...) et partie prenantes indirectes (administrations, autorités locales, société civile...). Elle est définie par la Commission européenne, comme « l'intégration volontaire, par les entreprises, de préoccupations sociales et environnementales à leurs activités commerciales et à leurs relations avec leurs parties prenantes » (Livre vert, 2001). Elle remet entièrement en question l'objectif de l'entreprise défini par la théorie classique, basée sur la réalisation de rentabilité dans le temps (à court ou à moyen terme), puisqu'elle étend ses responsabilités à la fois à long terme et dans l'espace socio-économique (les parties prenantes). Carroll (1991) fournit ainsi une pyramide à quatre étages de la RSE de l'entreprise (Nicolas & François, 2010) :

- les responsabilités économiques qui obligent l'entreprise à créer et à générer des bénéfices;
- Les responsabilités légales incombant à l'entreprise pour la législation et les normes applicables;
- les responsabilités philanthropiques, qui affirment de la détermination de l'entreprise D'améliorer le bien-être de la société ;

-les responsabilités éthiques, qui supposent que l'entreprise respecte les perspectives des parties prenantes et les codes de conduite établis par la société.

Après avoir traité un passage rapide sur le concept de RSE, notre définition qui va devenir la base de notre réflexion sur le management de la RSE est celle de la norme ISO 26000². selon cette norme, la RSE est comme la responsabilité d'une organisation vis-à-vis des impacts de ses décisions et ses activités sur la société et sur l'environnement, qui se traduit par un comportement éthique et transparent qui contribue au développement durable, y compris la santé et le bien-être de la société et prendre en compte toutes les attentes des parties prenantes, et le respect des lois en vigueur qui est en accord avec les normes internationales de comportement ; et qui est intégré dans l'ensemble de l'organisation et mis en œuvre dans ses relations (Cadet, 2010). Cette définition permet de donner une vision générale et holistique sur la responsabilité sociale des entreprises. Les impacts de la RSE ne se délimitent pas au niveau financier et économique, mais elles supposent aussi un renouvellement de la réflexion sur les objectifs et le fonctionnement de l'entreprise (Abassi & Ouriqua, 2018).

1.1.2 La norme ISO 26000 : un référentiel des pratiques de management de la RSE

La norme ISO 26000 a été créée en 2010 sous la pression des consommateurs. Son objectif est d'aider les organisations à assumer la responsabilité sociétale des organisations. La norme ISO 26000 fournit un cadre de référence pour la responsabilité sociétale; considère que les deux premiers principes fondamentaux de la responsabilité sociale sont la responsabilité de rendre compte et la transparence; et propose sept thèmes clés de la RSE, Certains d'entre eux relèvent du domaine traditionnel des ressources humaines et des droits de l'homme, des relations et des conditions de travail, de l'engagement social et de la gouvernance d'entreprise (Jean-Marie, 2016). Cette normalisation dans le domaine de la responsabilité sociétale des entreprises contient des progrès dans les indicateurs sociaux et environnementaux, et; compte tenu de la convergence des préoccupations avec le domaine ressources humaines .

La norme ISO 26000 est un outil de gestion qui constitue sans aucun doute la normalisation la plus développée en matière de Management globale de la responsabilité sociale. Cette norme relie le management global de la responsabilité sociétale à sept thèmes fondamentaux (John, 2015) relatifs à la gouvernance de l'organisation, aux droits de l'homme, aux relations et conditions de travail, à l'environnement, à la loyauté des pratiques, à la satisfaction des

² La norme ISO26000 est une norme internationale de normalisation qui présente les lignes directrices relative à la RSE, elle définit comment les organisations contribuent au développement durable.



consommateurs et développement local. L'application de la norme ISO 26000 repose sur la définition des dimensions de la responsabilité sociétale de l'organisation et du dialogue avec les parties prenantes (Marie-France, et al, 2011). Après adaptation de ces aspects, les lignes directrices de la norme ISO 26000 constituent la base de la mise en œuvre de la politique de RSE.

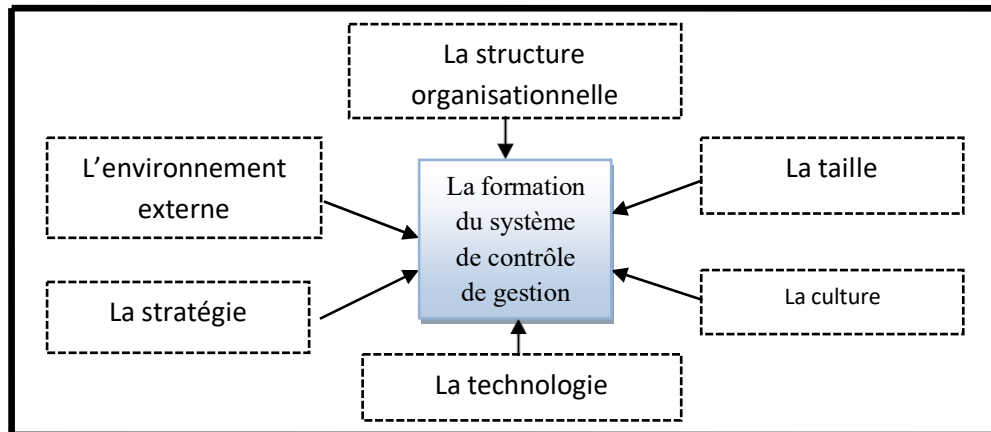
1.2. La configuration du Système de contrôle de gestion

1.2.1 Facteurs de contingence et La formation du système de contrôle de gestion

La première définition académique de contrôle de gestion a été publiée en 1965 avec Antony, R.N estime que le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants garantissent : que les ressources soient trouvées et utilisées avec efficacité et efficience pour atteindre les objectifs de l'Organisation (Sépari, et al, 2017) .Ainsi, une définition différente du contrôle de gestion, développée depuis les années 90, concerne le pilotage de nouveaux critères avec de nouvelles variables, et le contrôle de gestion est appelé à développer des indicateurs plus flexibles qui s'adaptent le mieux aux objectifs; le contrôle de gestion devient un outil de suivi des performances avec des tableaux de bord, pour le conseil et l'amélioration au-delà de contrôle, pour lequel H. Bouquin,(1998) (citée par Sabine Sépari, et al, 2017), propose une nouvelle définition: Le contrôle de gestion aide les managers à comprendre l'avenir et à agir en conséquence ; il aide les managers à orienter, sinon maîtriser les actions des collaborateurs et partenaires. Considérer le contrôle de gestion comme un système signifie que ce dernier est l'ensemble des éléments ou sous-systèmes qui interagissent en permanence entre eux; pour atteindre certains objectifs. Le contrôle de la gestion est un processus qui exige un cycle d'enrichissement et d'apprentissage progressif et comprend des sous-processus qui constituent un cycle en quatre phases (Bennia-née, 2016): La fixation et l'élaboration des objectifs, La réalisation de ces objectifs, La confrontation des prévisions et des réalisations et Prise des actions correctives. Les facteurs de contingence sont des facteurs ou paramètres influençant l'organisation. Selon Brennemann et S. Separi (2001) (citée par Dagobert, 2013) il existe six facteurs : la structure, la taille, l'âge et la culture de l'entreprise, l'emploi de la technologie et l'environnement. Nous trouvons également les facteurs qui influencent le plus le système de gestion (l'âge, la taille, la technologie, l'environnement, la culture, les relations de pouvoir) (Dagobert, 2013).En fait, le contrôle de gestion fait partie d'un contexte organisationnel spécifique. Comme il est indiqué dans la **figure1**, Son application dans ce contexte nécessite une configuration organisationnelle qui dépend à la fois des caractéristiques internes du contexte organisationnel (la stratégie, culture organisationnelle,

structure, la taille...) et des caractéristiques externes du contexte externe (l'environnement) de l'organisation. En outre, l'approche contingente implique que le système de contrôle de la gestion d'une organisation doit être adapté à un certain nombre de variables contingentes (Santin & Caillie, 2008).

Figure N°1 : La formation de système de contrôle de gestion et leurs facteurs de contingence



Source : Adaptée de chenhall (2003)

1.2.2 Le management de la RSE : un nouveau facteur de contingence

La mise en place de management de la responsabilité sociétale dans les entreprises vise à modifier le système de gestion des l'entreprises et en particulier d'influencer le système de contrôle de gestion, afin d'intégrer toutes les composantes sociétales pour une performance globale et collective durable. Selon Capron et Quairrel (2006), il ya deux style de management de la responsabilité sociétale : le management dissocié de la responsabilité sociétale et le management intégré de la responsabilité sociétale. D'après ces auteurs le management dissocié de la responsabilité sociétale trouve ses fondements dans les théories néo-institutionnelles sociologiques. Ce style de management implique une dissociation de différentes questions de performance. Ces questions sont affectées chacun à une fonction organisationnelle spécifique. Ainsi, la fonction ressources humaines prendrait en charge les enjeux sociaux, La fonction 'environnement, qualité 'prendrait en charge les questions environnementales, La fonction 'communication, relations extérieures' serait en charge de diverses actions sociétales, La fonction 'comptable, contrôle de gestion, finance' serait maintenue dans ses prérogatives en matière économique (John, 2015).L'enjeu est de maintenir une certaine cohérence dans les activités de l'organisation et d'éviter que les parties prenantes perçoivent les contradictions associées aux enjeux de la responsabilité sociétale. D'après cette

conception, ce style de management de la RSE ne peut affecter aucune modification dans les outils et l'organisation de système de contrôle de gestion.

D'autre part, le style de management intégré de la responsabilité sociétale est essentiellement marqué par la volonté de traiter simultanément et si possible par les mêmes acteurs les questions de performance associée à la responsabilité sociétale. L'équilibre entre les dimensions économiques, sociales, sociétales et environnementales, est clairement indiqué comme objectif de cette logique (Capron & Quairel, 2006). Ici, l'objectif économique n'est plus prédominant. Vu que des objectifs précis semblent difficiles à définir dans cette approche, les entreprises sont censés mettre en place des dispositifs favorisant l'échange avec les parties prenantes tant internes qu'externe (John, 2015). Dans ce style de management le système de contrôle de gestion, serait maintenu dans ses prérogatives en matière économique et sociétale. En outre une reconfiguration de système de contrôle de gestion est une résultante.

2. Influence du management de la responsabilité sociétale sur la configuration du système de contrôle de gestion : Hypothèses et Modèle de recherche

Nous proposons un modèle théorique qui pourrait expliquer l'influence du management de la responsabilité sociétale des entreprises sur la configuration du système de contrôle de gestion. À cette fin, nous nous appuyerons d'abord sur le cadre théorique choisi, ensuite le développement des hypothèses, et enfin les variables de contrôle.

2.1. Les théories mobilisées

Pour formuler notre modèle explicatif, nous avons mobilisés deux cadres théoriques : le cadre partie prenante et le cadre contingent. Le premier identifie la stratégie RSE et aussi les pratiques de la RSE alors que le seconde se base sur les variables de configuration de système de contrôle de gestion dont le management de la RSE aussi comme facteur de contingence. Nous considérons que ces deux cadres sont les plus utilisés pour expliquer l'influence de management de la RSE sur la configuration de système de contrôle de gestion.

2.1.1 La théorie des parties prenantes

La théorie des parties prenantes formulée par R. E. Freeman est paradoxalement convoquée dans le champ de l'éthique des affaires et de la RSE (Pesqueux & Freeman, 2017). La théorie des parties prenantes, est l'un des principaux courants de pensée managériale. Le but de cette théorie est de classer les différentes catégories d'acteurs et de définir leurs objectifs, ainsi que la politique de management stratégique qui permet de prendre en compte les intérêts et les contraintes de ces acteurs et de mettre en œuvre des actions stratégiques (Taoukif, 2018).

Dans le prolongement des travaux de Freeman, Donaldson et Preston (1995) énumèrent trois dimensions de la théorie des parties prenantes (citée par Taoukif,2018) , une dimension descriptive (un outil d'analyse des pratiques menées par les entreprises responsables socialement où les activités des organisations peuvent avoir des impacts sur ses parties prenantes),normative (formuler et de prescrire des actions managériales en faveur de la responsabilité sociale afin de légitimer et de prendre en compte les intérêts des parties prenantes dans la gouvernance d'entreprise) et instrumentale (les intérêts des parties prenante pour créer de la valeur, dans le cadre de la gestion des relations avec les parties prenantes et de la performance organisationnelle),dans cette dimension L'organisation va ainsi introduire le système de contrôle de gestion des indicateurs, financiers mais également extra financiers, en corrélation avec ses parties prenantes, ou encore en corrélation avec l'importance de la participation de chaque partie prenante dans la création de valeur (Rasolofo,2011).

Selon la théorie des parties prenantes, Les pratiques des entreprises peuvent être classées, principalement en deux approches (Benaicha, 2017), D'une part l'approche stratégique où les résultats de l'entreprise seront d'autant meilleurs que les relations avec les parties prenantes sont bien gérées, elle mobilise les versions descriptive et instrumentale. D'autre part l'approche normative ou éthique où l'entreprise gère les demandes de ses parties prenantes sur la base des considérations morales et éthiques.

2.1.2 La théorie de contingence

Dans cette recherche, nous mobilisons la théorie de la contingence, qu'elle stipule qu'il n'existe pas une seule façon d'organiser ou de contrôler une organisation.la théorie de contingence appliquée au système de contrôle de gestion depuis les années 1970, cette théorie est le cadre théorique le plus utilisé pour expliquer les pratiques de contrôle de gestion (Ibrahimi & Naym, 2017). Selon Anthony (1988) montre que les facteurs de contingence peuvent expliquer les changements des pratiques de contrôle de gestion et il affirme qu'il n'y a pas de système de contrôle universel mais que les pratiques de contrôle dépendent des facteurs contextuels qui sont susceptibles de les modifier (citée par Ibrahimi & Naym, 2017). La théorie de la contingence a mis en valeur l'aspect 'adaptable' du contrôle de gestion par rapport aux facteurs contextuels des organisations. Il s'agissait de passer d'une approche classique, qui devrait être universelle applicable pour toutes les organisations, à une approche plutôt flexible qui s'adapte aux exigences du contexte (Khalifa et al, 2014).en effet, les organisations visent à s'adapter aux changements de leurs facteurs de contingence pour améliorer sa performance.

2.2. Développement des hypothèses

La revue de littérature que nous avons développée permet de formuler diverses hypothèses. Les hypothèses de recherche permettent de formuler la thèse que le chercheur souhaite défendre dans le cadre de ses travaux en réponse à une problématique prédéfinie (Bryman & Bell, 2013). L'hypothèse acquiert le statut de règle de connaissance et peut être considérée comme un résultat de recherche dès lors que les conventions scientifiques permettent de supposer que l'hypothèse est validée. Dans cette étude, nous pouvons formuler l'hypothèse principale suivante :

« Le processus de management de la responsabilité sociétale des entreprises (RSE) suppose l'adoption d'une stratégie RSE et la mise en place de pratiques influençant significativement la configuration du système de contrôle de gestion des entreprises ».

2.2.1 La stratégie RSE et le système de contrôle de gestion

La formulation d'une stratégie RSE suppose que les aspects sociaux, sociétaux et environnementaux soient placés au cœur des préoccupations de l'entreprise. Il ne s'agit plus, dans ce cadre, de dupliquer les meilleures pratiques en termes de RSE dans une ou plusieurs des activités de chaîne de valeur, mais de créer une position unique, et d'établir une relation symbiotique entre la performance économique d'une part, et les performances sociétales, d'autre part (François, et al, 2016). Cette prise de conscience générale de la nécessité de s'orienter stratégiquement vers la RSE a donné lieu à des actions internes managériales concrètes et structurées au sein des organisations. Parmi ces actions est la reconfiguration d'un système de contrôle de gestion intégrant les dimensions sociétales afin de refléter la crédibilité externe et l'efficacité. En particulier, certaines entreprises se sont engagées à mettre en œuvre des systèmes de contrôle leur permettant de suivre et de mesurer les performances des différents aspects de la RSE (Nicolas & Moez, 2019). L'impact de la stratégie RSE sur le système de contrôle de gestion exige une certaine refonte de ce système. Dans cette réflexion nous proposons l'hypothèse suivante :

H1 : la stratégie de la RSE influencerait les outils et l'organisation du système de contrôle de gestion.

2.2.2 Les pratiques du management de la RSE et le système de contrôle de gestion

L'examen de la littérature en management de la RSE, nous a permis de déterminer certaines pratiques du management de la RSE. Sur la base de la norme ISO 26000, nous avons sélectionné sept pratiques de RSE à savoir : la gouvernance, le droit de l'homme, relations et conditions de travail, loyauté des pratiques, environnement, questions relatives au

consommateur, communauté et développement local. D'après cette perspective la formulation de notre hypothèse est la suivante :

H2 : les pratiques du Management de la Responsabilité Sociétales des Entreprises influeraient les outils et l'organisation de système de contrôle de gestion.

Etudier l'influence du management de RSE sur la configuration du système de contrôle de gestion, revient à tester l'influence de chaque pratique sur le système de contrôle de gestion.

- Gouvernance et système de contrôle de gestion

La gouvernance d'entreprise est le mécanisme de contrôle interne, externe et direct qui permet de guider et d'évaluer la gestion d'une entreprise par ses managers (Martinet & Silem ,2005). D'autre part, La gouvernance se réfère aux relations des managers avec toutes les parties prenantes et pas seulement avec les actionnaires. La littérature académique consacrée à la gouvernance des entreprises socialement responsables privilégie l'analyse du contenu par rapport à l'analyse des processus et aux approches contractuelles aux approches organisationnelles (Laurent, et al, 2014,). Les parties prenantes doivent être mieux associées à la définition de la stratégie de RSE, en étant conscients des objectifs poursuivis et des résultats obtenus. A cet égard, l'organisation du processus décisionnel au sein des organes de gouvernance et sa mise en œuvre est un point clé de la vie de l'entreprise responsable. Dans un contexte d'adhésion à une démarche de RSE et compte tenu de ce qui procède, nous pouvons émettre l'hypothèse suivante :

H2-1 : La traduction de l'engagement RSE de l'entreprise au niveau de sa gouvernance influencerait sur les outils et l'organisation de système de contrôle de gestion.

-Respects des droits de l'homme et système de contrôle de gestion :

Les dimensions de la responsabilité sociétale des entreprises sont étroitement liées aux droits de l'homme qui sont reconnus dans des instruments internationaux tels que la déclaration de (l'OCDE)³ sur les entreprises (Bennouna, 2016). Le respect des droits de l'homme au sein de l'entreprise favorise le sentiment l'appartenance, la confiance et l'amélioration des conditions de travail afin de développer une culture organisationnelle très efficace contribuant à l'amélioration de performance globale. Cette pratique de management de la RSE influence le système de contrôle de gestion afin de mesurer la performance sociétale. Ce résultat met en évidence l'importance d'analyser le respect des droits de l'homme comme une pratique qui influe le système de contrôle de gestion dans l'entreprise, nous pouvons alors formuler notre hypothèse de la manière suivante :

³ Organisation de coopération et de développement économiques

H2- 2 : le respect des droits de l'homme au sein de l'entreprise permettrait d'influencer les outils et l'organisation du système de contrôle de gestion.

-Conditions et relations au travail et système de contrôle de gestion :

L'Organisation garantit de bonnes conditions de travail à tous les salariés et à tous les intervenant à ses activités, notamment en ce qui concerne la rémunération, le temps de travail et la conciliation de la vie professionnelle - la vie privée et la relation des individus à leur travail (Guide d'évaluation AFAQ 26000,2012). Cette dimension constitue une pratique de RSE visant à améliorer les conditions et relations au travail afin de développer les performances globales. Le rapport entre cette pratique et le système de contrôle de la gestion nous permet à poser l'hypothèse suivante :

H2-3 : les bonnes relations et conditions de travail réalisées au sein de l'entreprise influeraient les outils et l'organisation de système de contrôle de gestion.

-Environnement et système de contrôle de gestion:

Chaque entreprise par son activité, son emplacement et sa structure, influe l'environnement. La responsabilité sociétale place les individus au centre de ses préoccupations pour assurer leur développement en harmonie avec leur environnement.

La norme ISO 26000 aborde la question de l'environnement autour de principes fondamentaux que chaque organisation doit intégrer dans son développement pour garantir le respect de cette question centrale tels que (Mérylle, et al,2010) : **La responsabilité environnementale** de l'organisation (assurer et limiter ses impacts négatifs sur l'ensemble de la biosphère...),**Le principe de précaution**(prévenir les dommages environnementaux en l'absence de connaissances sur les conséquences de mesures prises...),**La gestion du risque pour l'environnement** (évaluer systématiquement l'impact de l'organisation sur l'environnement, pour limiter ses impacts...) et **Le principe pollueur-payeur** (supporter les coûts liés aux impacts environnementaux négatifs de l'organisation et préférer la prévention pour limiter les conséquences des activités de l'organisation).dans cette perspective le système de contrôle de gestion intervient pour contrôler et mesurer la mise en œuvre de ces principes fondamentaux .alors l'impact de cette pratique sur le système de contrôle de gestion nous laissons à poser l'hypothèse suivante :

H2-4 : la prise en compte des implications directes et indirectes des décisions et activités de l'entreprise sur l'environnement influencerait significativement sur les outils et organisation de système de contrôle de gestion.

-Loyauté des pratiques et système de contrôle de gestion:

Les rapports décrits en ce qui concerne la question de loyauté des pratiques doivent permettre l'application des principes d'intégrité, d'honnêteté entre l'organisation et les autres

organisations, y compris les concurrentes (Mérylle, et al,2010) : assurer la Lutte contre la corruption (pour une transparence et une concurrence loyale et participe au développement de l'ensemble du territoire sur lequel elle opère), Engagement politique responsable (encourage ses membres à participer aux politiques locales pour enrichir le développement de chacun),la Concurrence loyale, la Promotion de la responsabilité sociétale dans la chaîne de valeur et, enfin, le Respect des droits de propriété(doit être garanti par l'organisation qui mène un processus de responsabilité sociétale).cette pratique de management RSE nous laissons a réfléchir sur son influence sur le système de contrôle de gestion par la proposition de l'hypothèse suivante :

H2-5 : la loyauté des pratiques dans l'entreprise permettrait d'obtenir des influences sur les outils et organisation de système de contrôle de gestion.

-Questions relatives au consommateur et système de contrôle de gestion:

Les relations entre consommateurs et organisations se développent dans un monde caractérisé par une mobilité physique et intellectuelle accrue (réseaux sociaux, associations de consommateurs, achats avec de nouvelles technologies) mais aussi avec une conscience des effets de la consommation sur l'environnement et sur l'homme.

Les Directives des Nations unies pour la protection des consommateurs ont contribué à la prise en compte de ces enjeux pour l'ISO 26000 et à identifier les axes de travail des organisations(Mérylle, et al,2010) : Pratiques loyales en matière de commercialisation, d'informations et de contrats, Protection de la santé et de la sécurité des consommateurs, Consommation durable, Service après-vente, assistance et résolution des réclamations et litiges pour les consommateurs, Protection des données et de la vie privée des consommateurs , Accès aux services essentiels, et enfin Éducation et sensibilisation. Nous supposons dans cette pratique de la RSE impose une influence sur le système de contrôle de gestion afin de réussir l'évaluation, suivi et de réajuster ces questions relatives au consommateur. Dans cette perspective nous pouvons émettre l'hypothèse suivante :

H2-6 : la prise en compte par l'entreprise de ses responsabilités vis-à-vis des consommateurs influencerait les outils et l'organisation de système de contrôle de gestion.

-Communauté, développement local et système de contrôle de gestion:

La contribution de l'organisation au développement de la communauté dépasse l'acte isolé : il s'agit plutôt d'une relation permanente entre l'organisation et la communauté. L'implication auprès des communautés et la contribution au développement local font partie intégrante du développement durable. Cet engagement est fondé sur les principes de légalité, de

démocratie et de respect des droits de la personne, mais surtout de reconnaissance par l'organisation, qu'elle est une partie prenante de la communauté dans laquelle elle exerce ses activités et qu'elle a des intérêts communs avec les membres et groupes de cette communauté (Marie-France, et al, 2011). L'organisation reconnaît ainsi qu'elle peut contribuer au développement de la communauté et à son bien-être économique et social.

La norme ISO 26000 indique sept responsabilités que doit assumer une organisation responsable par rapport à la communauté (Marie-France, et al, 2011): s'impliquer auprès des communautés; assurer l'accès à l'éducation et à la culture; créer des emplois et favoriser le développement de compétences; développer et faciliter l'accès aux technologies; créer de la richesse et des revenus; favoriser l'accès à des soins de santé; faire des investissements dans la société. La relation entre cette pratique et le système de contrôle de gestion nous laisse poser l'hypothèse suivante :

H2-7 : le travail proactif de proximité des entreprises auprès des communautés locales influencerait significativement les outils et l'organisation de système de contrôle de gestion.

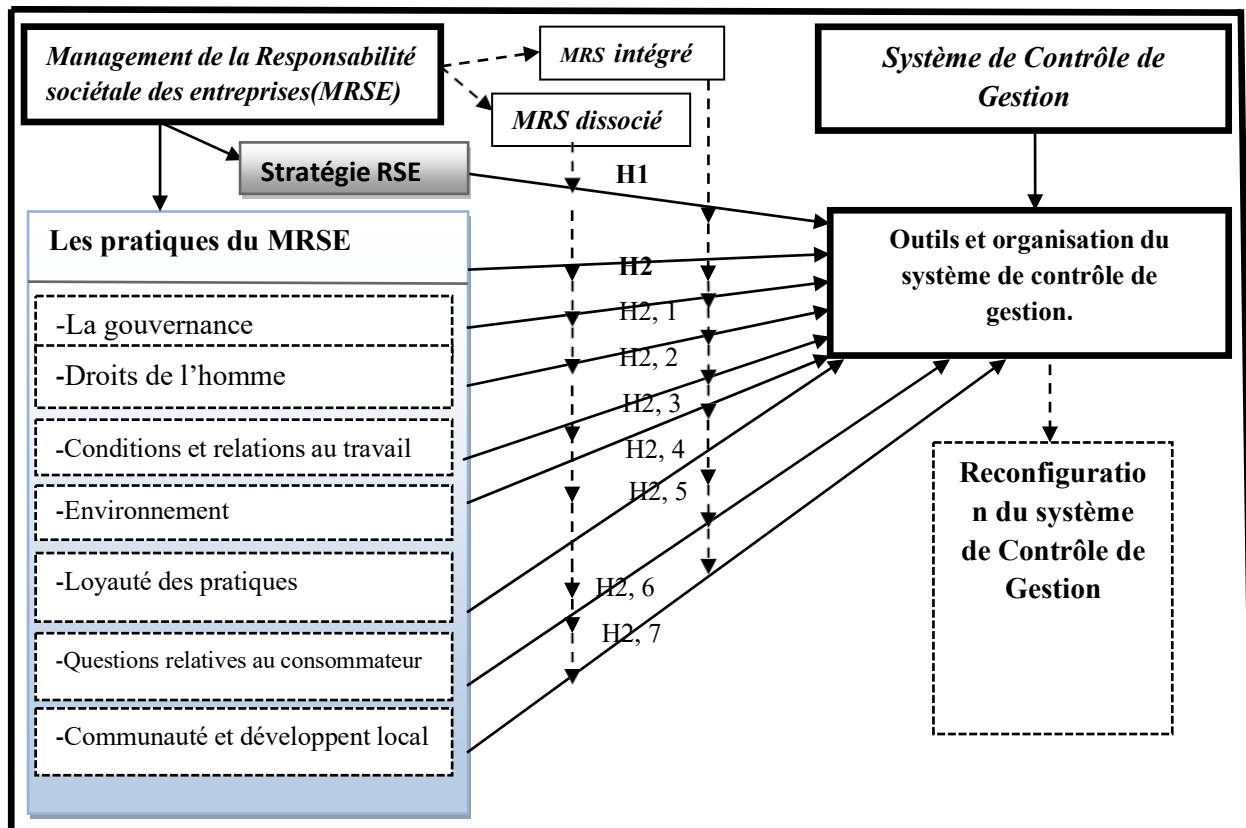
2.3. Les variables de contrôle

Les variables de contrôle de cette recherche sont le Management de la Responsabilité Sociétale intégré (MRS intégré) et le Management de la Responsable Sociétale dissocié (MRS dissocié), car ce sont des facteurs pouvant influencer les relations qui sont à l'étude. En d'autres termes, dans le cas d'un management de la responsabilité sociétale dissocié, l'influence est non significative sur la configuration de système de contrôle de gestion. En revanche, le management de la responsabilité sociétale intégré influence significativement la configuration du système de contrôle de gestion des entreprises.

2.4. Modèle conceptuel de recherche

De la revue de littérature, nous constatons que la stratégie RSE a un effet présumé sur les outils et organisation du système de contrôle de gestion. Nous avons également remarqué que les pratiques de management de la RSE suscitent les outils, l'organisation du système de contrôle de gestion. En outre nous observons d'une manière générale que le management de la RSE contribue à la reconfiguration du système de contrôle de gestion. Ces éléments théoriques ressortant de notre revue de la littérature nous permettent de proposer un modèle de recherche indiqué dans **la figure 2**. Avec ce modèle, nous considérerons le Management de la Responsabilité sociétale des entreprises (MRSE) comme une variable indépendante qui influence le système de contrôle de gestion comme variable dépendante.

Figure N° 2 : Modèle de recherche



Source: Auteurs

Conclusion

À travers une large revue de littérature, nous avons développé un modèle conceptuel qui identifie l'influence du management de la responsabilité sociale des entreprises sur les outils et l'organisation du système de contrôle de gestion afin de donner une nouvelle configuration du système de contrôle de gestion. Ce travail constituera une valeur ajoutée non négligeable aux responsables des entreprises labélisées RSE.

L'importance d'intégrer le management de la RSE dans le système organisationnel des entreprises vise à donner une nouvelle configuration du système de contrôle de gestion, pour amener la RSE à une nouvelle phase de mesure et d'évaluation. Cependant, la validation du modèle conceptuel dans le contexte marocain nous a conduits à réaliser une première étude empirique de nature qualitative. Les résultats de cette étude seront publiés prochainement.

BIBLIOGRAPHIE :

- Abassi, A. & Ouriqua, A. (2018). L'impact de la RSE sur la performance des PME au Maroc. Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, n° 7, Décembre 2018.
- Anthony, R. N. (1965). Planning and control systems: A framework for analysis, Boston, Graduate School of Business Administration. Harvard University.
- Balland, S. & Bouver, M. (2012). Management des entreprises. Edition BUNOD.
- Benaïcha, O. (2017). La diffusion de la RSE dans les entreprises au Maroc : Facteurs déterminants, rôles et interactions des acteurs. Thèse de doctorat en science de gestion.
- Bennia-Née, M. Y. (2016). Les changements des systèmes de contrôle de gestion Cas d'un échantillon des entreprises algériennes. Thèse de doctorat en science de gestion.
- Bennouna, A. (2016). Impact du management de la RSE sur la performance globale de l'entreprise : cas des entreprises marocaines labellisées RSE. thèse de doctorat en science Economiques et Gestion.
- Bryman, A. & Bell, E. (2003). Business Research Methods. Oxford University Press, New York, 608.
- Cadet, I. (2010). La norme ISO 26000 relative à la responsabilité sociétale : une nouvelle source d'usages internationaux .Revue Internationale de Droit Économique, 2010, pp. 401-439, DOI: 10.3917/ride.244.0401.
- Capron, M. & Quairel-Lanoizelée, F. (2004). Mythes et Réalités de l'Entreprise Responsable. Paris, édition : La Découverte.
- Capron M., Quairel- Lanoizelée, F. (2006). Evaluer les stratégies de développement durable des entreprises : l'utopie mobilisatrice de la performance globale. Revue des Organisations responsables N° janvier 2006.
- Carroll, A. (1991). The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders .Business Horizons, n° 34.
- Chenhall, R.H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency- based research and directions for the future. Accounting, Organizations and Society, vol. 28, n°2 /3.
- Dagobert, N. (2013). Facteurs de contingence, TIC et informations dans les entreprises tchadiennes. La Revue des Sciences de Gestion, Direction et Gestion n° 259-260, Organisation.
- François, L. & al. (2016). la responsabilité sociale des entreprises : théories et pratiques, édition Dunod, Paris.
- Guide d'évaluation AFAQ 26000, (2012). [En ligne]. URL: <http://www.ddline.fr/wp-content/uploads/2012/11/GuideEvaluationAFAQ26000.pdf>, consulté le 22/1/2020.



- Ibrahimi, M. & Naym, S. (2017). La contingence des systèmes de mesures de performance dans les établissements et entreprises publics marocains. 15^{ème} Congrès de l'Institut International des Coûts (IIC) et 4^{ème} Congrès transatlantique de Comptabilité, Audit, Contrôle et Gestion des coûts Vers des pratiques comptables, de contrôle, d'audit et de gestion des coûts plus citoyennes, 22 et 23 juin 2017, Lyon.
- Jean-Jacques, P. (2013). La gouvernance des entreprises socialement responsables. Revue Recherches en Sciences de Gestion -Management Sciences - Ciencias de Gestión, n°94, p. 53 - 72.
- Jean-Marie, P. (2016). Gestion des ressources humaines. 21^{ème} édition, Paris, P.238.
- John, A. S. (2015). l'influence du management de la responsabilité sociétale sur les caractéristiques instrumentales et organisationnelles de la fonction de contrôleur de gestion .thèse de doctorat en science de gestion.
- Khalifa, A, & al. (2014).Adoption et différenciation des systèmes de contrôle de gestion par les établissements public marocains: un essai de modélisation, European Scientific Journal February edition vol.10, n°4.
- Laurent, C. & al. (2014). Toute la fonction de contrôle de gestion. Edition Dunod.
- Marie-France, T. & al. (2011). Comprendre la responsabilité sociétale de l'entreprise et agir sur les bases de la norme ISO 26000. Québec, Canada 2011.
- Martinet, A.C. & Silem, A. (2005). Lexique de gestion. éditions Dalloz, 7^{ème} édition.
- Mérylle, A. & al. (2010).Responsabilité sociétale : comprendre, déployer, évoluer. AFNOR édition, p.151.
- Mhissen -Mhedhebi, I. (2017).Engagement sociétal global en PME: Une approche par les logiques d'action des dirigeants en Tunisie ». thèse de doctorat en sciences de gestion.
- Nicolas, B & François-Xavier, S. (2010). Le contrôle de gestion en mouvement : État de l'art et meilleures pratiques. Éditions d'Organisation, Paris.
- Nicolas, B. & Moez, E. (2019). RSE, Systèmes de contrôle et pilotage de la performance globale. La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit, May 2009, Strasbourg, France.
- Pesqueux, Y. & Freeman, R. E. (2017).la théorie des parties prenantes en question. Master, France, 2017.
- Philippe, S & Krystel, P. (2016). La construction d'une stratégie RSE par l'ISO 26000 : une comparaison de deux entreprises au prisme du contextualisme, Communication avec actes dans un congrès. 11^{ème} congrès du RIODD.

- Rasolofo, D.F. (2011). Opérationnalisation de la RSE : une approche par les parties prenantes. Cahier de Recherche n°2011-03.
- Santin, S. & Caillie, D.V. (2008). Le design du système de contrôle de gestion des PME: une quête de stabilité adaptatif. la comptabilité, le contrôle et l'audit entre changement et stabilité, May 2008, France.
- Sépari, S. & al. (2017). DSCG3 : Management et contrôle de gestion. Quatrième édition, Dunod.
- Taoukif, F.E. (2014). Analyse perceptuelle des déterminants de l'engagement sociétal des entreprises marocaines labellisées RSE. Thèse de doctorat en science de gestion.
- Yaser, M. & Moflih, Y. (2018). La responsabilité sociétale des entreprises au Maroc : entre l'engagement effectif et l'investissement marketing. International Journal of Innovation and Scientific Research, Vol, 38, n° 2, September, 2018.