

## **Contribution à l'analyse des pratiques de contrôle sociétal dans les organisations de taille réduite en Côte d'Ivoire.**

## **Contribution to the analysis of societal control practices in small organizations in Côte d'Ivoire.**

**TUO Katiénéfoa Seydou**

Enseignant-chercheur

UFR Sciences Economiques et Gestion

Université Félix Houphouët-Boigny/ Côte d'Ivoire.

Laboratoire des Sciences de l'Organisation (LSO)

**YEO Ouanzéléo Alfred**

Enseignant-chercheur

UFR Sciences Economiques et Gestion

Université Félix Houphouët-Boigny/ Côte d'Ivoire.

Laboratoire des Sciences de l'Organisation (LSO)

**Date de soumission** : 29/08/2024

**Date d'acceptation** : 05/10/2024

**Pour citer cet article** :

TUO. K.S. & YEO. O.A. (2024) « Contribution à l'analyse des pratiques de contrôle sociétal dans les organisations de taille réduite en Côte d'Ivoire », Revue Française d'Economie et de Gestion « Volume 5 : Numéro 10 » pp : 131-157.

Author(s) agree that this article remain permanently open access under the terms of the Creative Commons

Attribution License 4.0 International License



## Résumé

Les entreprises sont accusées de nombreuses dégradations environnementales, sociales même si elles demeurent des acteurs de développement. Elles sont invitées à prendre en compte les dégâts de leurs activités, sur l'environnement à long terme. Cependant la notion de RSE est peu connue par les entreprises même si celles-ci sont caractérisées par des sensibilités sociales favorables à sa prise en compte (Sogbossi et Hounton, 2013 ; Touré, 2020). Dans cet article, notre objectif est d'analyser les pratiques de contrôle sociétal dans les organisations de taille réduite. Une étude qualitative à l'aide d'un échantillonnage non probabiliste a été réalisée. 14 interviews ont été menés dans 7 entreprises

Nos résultats indiquent un cadre règlementaire non applicable aux entreprises de taille réduite, des pratiques de contrôle sociétal orientées client et parfois non formelles. Les dirigeants sont favorables à l'apprentissage organisationnel. Pour les dimensions financières, les dirigeants optent plus pour un contrôle cybernétique.

**Mots clés :** entreprise - taille réduite- RSE- contrôle sociétal- pratique

## Abstract

Enterprises are accused of many environmental and social degradation even if they remain development actors. They are invited to take into account the damage of their activities on the environment in the long term. However, the concept of CSR is little known by companies even if they are characterized by social sensitivities favorable to its consideration (Sogbossi and Hounton, 2013 ; Touré, 2020). In this article, our objective is to analyze the practices of societal control in small organizations. A qualitative study using non-probability sampling was conducted. 14 interviews were conducted in 7 companies. Our results indicate a regulatory framework not applicable to small companies, customer-oriented and sometimes non-formal societal control practices. Organizational learning is promoted. For financial dimensions, leaders are more likely to opt for cybernetic control.

**Keywords :** Enterprise- small size- CSR- societal control- practical

## Introduction

Les catastrophes naturelles sont de plus en plus régulières et se manifestent sous diverses formes (Tsunami, Canicule, sécheresse, nuage de poussière, fonte de glace, etc.). Pour contrer cette réaction de la nature face à l'action humaine (recul de forêt, disparition de nombreuses espèces), les conférences mondiales, les déclarations apparaissent tandis que les actions concrètes s'avèrent encore moindre.

La première conférence mondiale sur l'environnement en 1972 à Stockholm engagea les nations par sa déclaration et son plan d'action. Elle donna naissance au Programme des Nations Unies pour l'Environnement (PNUE) et plaça de ce fait, les questions écologiques au rang des préoccupations internationales. L'on a vu également émerger avec plus d'ardeur, les notions de « Responsabilité Sociale » et de « Développement Durable » même si leur importance semblait remise en cause par Levitt (1958) et Friedman (1962). Ces préoccupations ont été réaffirmées à plusieurs reprises notamment le sommet planète terre à Rio de Janeiro en 1992 puis la COP26 à Glasgow du 1er au 12 novembre 2021.

La commission européenne a publié un livre vert en 2001 afin de promouvoir un cadre européen pour la responsabilité sociale des entreprises. Par suite a eu lieu le forum plurilatéral européen en octobre 2002 jusqu'à la fin juin 2004 (Bollecker et al, 2006).

Les entreprises sont accusées de nombreuses dégradations environnementales, sociales même si elles demeurent des acteurs de développement. Elles sont invitées à prendre en compte les dégâts de leurs activités, sur l'environnement à long terme. Le développement durable restera un rêve sans lendemain si elles n'y participent pas. Ainsi la responsabilité sociale et environnementale (RSE) ne doit plus être une question que les entreprises se posent mais une exigence à satisfaire (Gnanzou, 2013). Dans ce sens 93% des 250 plus grandes entreprises américaines et 71% des 100 plus grandes entreprises des pays industrialisés ont communiqué sur leur responsabilité sociale et environnementale (KPMG, 2013). De ce fait Reneau (2014) prône la nécessité de concilier « environnement naturel » et « contrôle de gestion ». Les prémices du contrôle de gestion environnemental remontent au début des années 1970 avec l'idée d'intégrer dans la sphère comptable les externalités environnementales générées par l'activité économique des entreprises. Les notions de comptabilité environnementale ou comptabilité verte apparaissent. Le contrôle de gestion environnemental serait le processus par lequel les interactions entre les membres d'une organisation mettent en œuvre ou font émerger les stratégies vertes de l'organisation (Renaud, 2014). Celles-ci visent la prise en compte de l'environnement naturel dans les stratégies organisationnelles qu'elles soient concurrentielles,

politiques et industrielles. Dans ce sens le contrôle de gestion vise la réalisation de ces stratégies ou leur renouvellement et le contrôleur de gestion devient vérificateur de dioxyde de carbone, business partner, traducteur euro-carbone et acteur du changement. Certaines de ces informations de couleurs sont parfois comptabilisées en charge d'exploitation et d'actifs immobilisés (respectivement Classe 6 et classe 2 du SYSCOHADA) tandis que la prise en compte d'autres ne relève pas de la comptabilité actuelle (financière) (Feudjo et al, 2021). Cette comptabilisation doit être nuancée surtout pour la classe 2 puisque les investissements réalisés et livrés ne font pas office du patrimoine de l'entreprise mais à celui de la communauté bénéficiaire. Dans ce sens appréhender la performance globale devient plus complexe à traiter selon la nature des biens (publics, marchands ou non marchands) et la faiblesse des droits de propriétés (Mertens et Marées, 2012). Les auteurs préconisent l'utilisation du retour sur investissement social dans la mesure de la performance de l'entreprise sociale. Ajzen et al (2016) identifie neuf qualificatif de la performance en contexte PME : sociale, organisationnelle, opérationnelle, environnementale, économique, financière, comptable et boursière, humaine, commerciale et productive et enfin globale ou non qualifiée. En synthèse ils proposent quatre types de performance : socio-organisationnelle, productive, environnementale et financière. Une dissociation des différentes mesures de performances s'avèrent gage de maintien d'objectifs multidimensionnels (Quairel, 2006). Cela complique la déclinaison de la stratégie, installe des sources d'incertitudes stratégiques pour les managers (Essid et Berland, 2011).

Dans le contexte africain le développement durable a été marqué par la convention de Nairobi en 1982 et plus récemment la COP 15 d'Abidjan 2022. En Côte d'Ivoire, les prémices de prise en compte des préoccupations environnementales datent de la décennie 90 avec les ratifications de conventions internationales (RIO 1992 ; Paris 1997), le plan national d'action pour l'environnement de 1994 suivi de la loi n°96-766 du 3 octobre 1996 sur le code de l'environnement. L'adoption d'une stratégie nationale du développement durable et en 2014 de la loi d'orientation du développement durable (Gbocho et Ourega, 2020).

Cependant la notion de responsabilité sociétale (RSE) est peu connue par les entreprises même si celles-ci sont caractérisées par des sensibilités sociales favorables à sa prise en compte (Sogbossi et Hounton, 2013 ; Domoa, 2019 ; Touré, 2020). Seules les multinationales tentent de retransmettre leurs valeurs localement (Touré, 2020). Les organisations qui disposent d'une politique de RSE autonome demeurent peu nombreuses et très peu d'études locales ont été faites pour évaluer les effets de la RSE sur la performance (Houngou, 2016).

Nonobstant ces avancés, nous convenons avec Gnzou (2013) de l'existence de nombreux défis à relever afin que les pratiques RSE soient courantes dans la vie des organisations en Côte d'Ivoire. Par ailleurs Bollecker et al (2006) prône la prudence puisque les entreprises peuvent être « plus attentives au « faire savoir » qu'au « savoir-faire » dans la mesure où les normes et les évaluations portent davantage sur la présence et la nature de certains indicateurs sociétaux plutôt que sur leur niveau d'utilisation ». Aussi Quairel (2006) ne montrait-elle pas que la faisabilité de l'intégration des dimensions du développement durable dans l'évaluation de la performance organisationnelle était techniquement non résolue. Les thématiques de la RSE influenceraient les configurations et l'articulation des systèmes de contrôle (Essid et Berland, 2011). A l'heure où la Côte d'Ivoire assure la présidence de la conférence des parties<sup>1</sup>, dans une économie à forte dominance PME il importe de se poser les questions suivantes : les organisations de taille réduite en Côte d'Ivoire disposent – elles de pratiques de contrôle sociétal ? Ces pratiques seraient – elles régis par des obligations légales ? Nous objectivons d'analyser les pratiques de contrôle sociétal dans les organisations de taille réduite en Côte d'Ivoire.

L'article est structuré en trois parties. Une revue de la littérature mettant en relief les approches conceptuelles de la RSE, les outils organisationnels de contrôle du développement durable et le fondement théorique. Ensuite la méthodologie et les résultats et discussions.

## **1. Revue de littérature**

### **1.1. La RSE : approche conceptuelle et typologique**

La notion de RSE représente la déclinaison du cadre conceptuel du développement durable au niveau des organisations. Une entreprise doit non seulement se soucier de sa rentabilité et de sa croissance tout en étant attentive aux préoccupations de toutes ses parties prenantes (Bollecker et al, 2006). Elle est la contribution de l'entreprise aux objectifs du développement durable et de la performance globale (Quairel, 2006). Elle présente deux visions différentes dans la gestion de la relation fournisseur : une vision messianique qui vise la diffusion de valeurs et bonnes pratiques sociales et environnementales auprès des sous-traitants et fournisseurs, et une vision défensive en vue de se protéger des risques liés aux pratiques de valeurs socialement acceptables non conformes de ceux-ci (Quairel, 2007).

---

<sup>1</sup> La CoP 15 qui s'est tenue à Abidjan en Côte d'Ivoire du 09 au 20 Mai 2022 où il a été lancé entre autre « L'initiative "Business for Land" visant à apporter de la visibilité aux engagements pris par les entreprises participantes en faveur de la neutralité de la dégradation des terres, tant dans les chaînes d'approvisionnement que dans les activités de RSE. »

En vue d'appréhender le comportement RSE des entreprises en matière d'environnement dans les pays en voie de développement, Gnanzou (2013) identifie trois types d'entreprises ivoiriennes : les *Beginners*, qui ont tendance à négliger les questions environnementales, les *éco-conformistes* respectant uniquement les prescriptions environnementales et les *éco-responsables* qui accordent beaucoup plus d'importance à l'environnement. Dans la même optique Ferauge (2021) met en évidence trois profils de PME Belges : les *frileux*, les *volontaires* et les *déterminés* selon le degré d'engagement des entreprises. Respectivement celles dont l'engagement est faible, moyen et fort. Toutefois le profil RSE de la PME trouve sa source dans les valeurs éthiques et responsables des dirigeants.

Pour Domoa (2019), les pratiques RSE citées par les employés des petites et moyennes entreprises sont : la formation et l'éducation, la solidarité, le développement des capacités, les opportunités de carrière, les bonnes valeurs prônées par l'entreprise. Dans la dimension sociale de la RSE, Rupp et al (2006) mettent en évidence trois niveaux : la RSE procédurale (intégration des préoccupations sociales dans les actions organisationnelles), la RSE distributive (perception des résultats de la RSE) et la RSE interactionnelle (la non personnalisation de celles-ci tant pour les externes que pour les internes).

Houkou (2016) révèle que les éléments de la RSE pour les entreprises de téléphonie mobile au Bénin sont : les œuvres sociales et les ressources humaines suivi par le comportement sur les marchés et l'environnement. La mise en œuvre effective de celle-ci est du ressort du gouvernorat de l'entreprise notamment les fondations des dites entreprises. Les actions sociales réalisées par les entreprises au Cameroun visent l'assurance et la formation du personnel, les œuvres sociales (la construction des forages, routes, écoles, dons), la participation aux événements, le traitement phytosanitaire et des eaux (Feudjo et al, 2021). Les auteurs identifient les pratiques RSE des entreprises au Cameroun à travers *les informations de couleurs* diffusées par celles-ci au sein de leurs données comptables. Il ressort de cette étude que ces informations se retrouvent d'une part dans les comptes de charges d'exploitations et d'actifs immobilisés et d'autre part certaines ne sont pas objet de comptabilisation. La complexité de la comptabilité environnementale fait d'elle l'une des principales sources de problème de l'organisation du 21<sup>ème</sup> siècle (Feudjo et al, 2021 ; Chung et Cho, 2018). Feudjo et al (2021), précise que la comptabilité verte est une branche récente de la RSE. Elle est destinée à collecter, traiter et communiquer de façon comptable, les actions responsables que les entreprises mènent sur le plan social et environnemental. Il s'agit de la comptabilité environnementale, de *la codification*

*comptable des actions engagées par les entreprises en vue de réparer les dommages causés à l'environnement.* En effet les outils de référence utilisés par les entreprises :

- ✚ La comptabilité analytique, utilisé pour gérer les coûts sociétaux et environnementaux.
- ✚ les comptes existant en liens avec les actions réalisées vu l'insuffisance des comptes propres pour les comptabiliser.
- ✚ la création de sous compte allant jusqu'à six chiffres tel que préconisé par le SYSCOHADA ;

Tout ceci rend difficile la caractérisation de la performance sociale et environnementale d'une entreprise.

Au vu des répercussions de la dégradation environnementale, la RSE semble s'imposer. Cependant les actions concrètes des entreprises semblent floues et amplifier par des spécificités organisationnelles et socio-culturelles (Gnanzou, 2013) et des difficultés de monétarisation des impacts futurs de ces activités sur des périmètres éloignés (Quairel, 2006).

## **1.2. Outils organisationnels de contrôle sociétal.**

### **1.2.1. Une couleur qui s'impose.**

Les travaux sur la comptabilité verte mettent en évidence deux approches : les monistes et les dualistes (Feudjo et al, 2021). L'approche moniste postule que la comptabilité verte se positionne en continuité de la comptabilité financière (Feudjo et al, 2021 ; Chung et Cho, 2018 ; Ngantchou, 2015). Par contre l'approche dualiste la détache (Moskolai et al, 2016 ; Biwolé, 2014). La prise en compte du développement durable dans la sphère comptable, deux voies sont identifiées par Charriot et Vidal (2020) : celle prônant l'imposition aux entreprises cotées de communiquer de nouvelles informations liées à la prise en compte du développement durable. L'autre voie invite les entreprises à aller au-delà de leurs pratiques comptables anciennes en mesurant au sein même des tableaux comptables de synthèse l'impact social et environnemental des décisions prises par les entreprises. Dans ce sens deux catégories d'initiatives sont mises en évidence : proposer de nouveaux indicateurs de durabilité en vue de dépasser la comptabilité conventionnelle sans toutefois la modifier, élargir le spectre de l'enregistrement comptable en intégrant les aspects environnementaux dans les états financiers à l'instar de la comptabilité conventionnelle. La comptabilité verte joue un véritable rôle de communication avec les tiers et d'incitation à la préservation des ressources environnementale. Cependant, elle devient contre-productive si elle est imposée.

Bollecker et al (2006) mettent en évidence deux tendances quant à la prise en compte des problématiques de développement durable en contrôle de gestion. D'une part les travaux qui

concourent à une homogénéisation des pratiques organisationnelles selon que le mode soit coercitif ou normatif. D'autre part, l'homogénéisation est relativisée. Les organisations disposent de « vastes espaces de liberté ». En ce sens les outils de comptabilité et de contrôle orientés RSE peuvent être soumis à un dualisme. Leur utilisation peut relever de l'apparence et deux systèmes d'information (financier : orienté dirigeant et actionnaire ; RSE : orienté publicité) peuvent coexister. De plus les pratiques RSE restent tributaire de plusieurs facteurs de contingences (difficilement perceptible comme homogène). Les organisations tentent de s'approprier ou de faire évoluer les règles institutionnelles.

### 1.2.2. Système de contrôle de gestion : Essai de caractérisation

Le contrôle est toute influence créatrice d'ordre dont le résultat est la réduction des degrés de liberté laissés aux personnes dans les organisations (Chiapello, 1996). Les outils du contrôle de gestion ont été préalablement définis par l'auteure comme des instruments utilisés par les managers afin de mettre sous contrôle les activités des entreprises. Il peut s'agir des plans, budgets, contrôle budgétaire, tableaux de bord, externalisation et mise en concurrence d'activité, méthode de sélection lors de recrutement etc. l'on admet de plus en plus que le contrôle de gestion soit un processus par lequel les responsables s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience dans l'accomplissement des objectifs de l'organisation par l'influence qu'ils exercent sur les autres membres de l'organisation pour la mise en œuvre des stratégies (Anthony, 1965 ; 1988). Un système de contrôle de gestion est un ensemble de méthodes de pilotage des activités dans le but de surveiller les critères de performance choisis et d'orienter les comportements des acteurs à agir dans l'intérêt de l'organisation (Fiore et Kartit, 2016 ; Bouquin et Fiol, 2007 ; Cäker et Siverbo, 2011). De ce fait le contrôle est subjectif, non unique (Chatelain-Ponroy, 2010) entraînant diversité de style de contrôleurs de gestion et de mode de contrôle (Sponen, 2004 ; Chiapello, 1996). Les systèmes de contrôle de gestion donnent aux organisations la possibilité de coordonner, de planifier, de suivre leurs activités, d'internaliser leur environnement et englobe les fonctions de décentralisation, motivation, évaluation, formation des acteurs et de condition de leur succès (Chatelain-Ponroy, 2010). La littérature sur le système de contrôle de gestion profère plusieurs typologies. En effet, Malmi et Brown (2008) le système de contrôle de gestion doit être considéré comme un « package » constitué de cinq typologies : *planning, cybernetic, reward and compensation, administrative and cultural controls*. Ngongang (2013), analyse le système de contrôle de gestion des entreprises camerounaises par l'existence du service de contrôle de gestion, sa position dans l'organisation son effectif (constitué majoritairement d'une

personne) ; le degré d'importance accordé aux outils et le rôle du contrôleur. Dans la même optique le design du système de contrôle de gestion diffèrent selon plusieurs critères organisationnels (Santin et Caillié, 2008). Ces critères sont liés au degré d'importance accordé à la dimension temporelle, la réactivité, l'assurance, la formalisation des contrôles, au déploiement de la stratégie et aux aspects financiers. Ainsi les outils de pilotage semblent jouer un rôle invisible (Berry, 1983). L'équilibre entre les dimensions est lié aux priorités des décideurs et aux rapports des forces au sein de l'organisation. Pour Ahsina (2012), le portrait robot du système de contrôle de gestion moyen n'existe pas même si l'on peut retenir des critères comme la planification, le budget, le suivi des résultats, évaluation des responsables et le profil du contrôleur de gestion. Le système de contrôle de gestion se justifie par la complexité de l'environnement, la taille de l'organisation et le profil du contrôleur de gestion. L'évaluation de la performance globale ne peut donc pas être déconnectée du jeu des acteurs qui la mettent en œuvre (Quairel, 2006). L'influence et le déploiement des stratégies dans une organisation aux frontières floues s'exercent par le contrôle qu'il soit inter ou intra-organisationnel. Celui-ci permet d'influencer le comportement des acteurs en cohérence avec la stratégie et réduire l'incertitude (Quairel, 2007). Dans ce sens plusieurs outils ont été identifiés (Tableau 1).

**Tableau 1: Les outils « verts »**

Auteurs	Outils évoqués	Appréhension
Quairel (2006)	-analyse du cycle de vie (ACV) -analyse du cycle de vie couplée avec celle du coût global (ACV et life cycle costing)	Des outils encore peu employés et n'intégrant pratiquement pas les aspects sociaux du développement durable
	Sustainability balanced scorecard	-Evaluation et pilotage de la performance globale remise en cause. -élargissement du pilotage économique aux dimensions sociétales -Exclusion de certains facteurs de performance environnementale ou sociale.
Charriot et Vidal (2020)	-the Economics of Ecosystems and Biodiversity for Business and Enterprise (TEEB)	- coût de la perte de biodiversité -coût de la dégradation des écosystèmes
	Natural Capital Protocol (NCP) développé par la Natural Capital Coalition (NCC)	-Evaluation standard des conséquences de l'activité des entreprises sur le capital naturel

	Sustainability Balanced scorecard	Tableau de bord prospectif de durabilité
	-Tableau de bord développement durable (de l'académie des sciences et techniques comptables et financières)	Mesurer la performance globale des PME
	Reporting intégré (de l'international integrated reporting council)	-rapport de synthèse de données financières et extra-financière -création de valeur pour l'entreprise et toutes ces parties prenantes
	L'éco-efficience	Rapport entre la valeur économique créée et les impacts environnementaux générés.
	La méthode IDEA (Indicateurs de durabilité des exploitations Agricoles)	-Ensemble d'indicateurs regroupés en 10 catégories -chaque indicateur est noté selon une échelle de durabilité.
	L'Analyse du cycle de vie (ACV)	Evaluation globale et multicritère des conséquences des produits et services sur l'environnement.
	Intégration du capital naturel et social en comptabilité conventionnelle	-maintien des principes de la comptabilité conventionnelle -Identifier et reclasser des charges et produits à but environnemental déjà présents dans les états financiers conventionnels -identifier les actifs et les passifs environnementaux absents du bilan conventionnel -inclure dans le bilan et le compte de résultat des valeurs hors marché
	Triple Bottom line (TBL)	Reporting distinguant trois sources de capitaux (financier, social et environnemental)
	La méthode CARE (Comptabilité Adaptée au Renouvellement de l'Environnement).	-conception de soutenabilité forte -l'environnement est considéré comme un passif, une ressource durable à rembourser ou à maintenir en toutes circonstances.

Callot (2013)	Le bilan Carbone (ADEME <sup>2</sup> , 2004)	<ul style="list-style-type: none"> <li>-démarche pour réduire les émissions de Gaz à effet de serre.</li> <li>- permet d'identifier les postes qui sont les plus gros contributeurs.</li> </ul>
	L'empreinte écologique (Rees et al, 1996)	<ul style="list-style-type: none"> <li>-la surface de sol et d'océans nécessaire pour fournir les ressources consommées par une population donnée et pour assimiler les rejets et déchets de cette population.</li> <li>-repose sur deux étapes: le recensement de l'ensemble des données nécessaires et/ou disponibles ; la normalisation de ces données afin de pouvoir les agréger et les exprimer en une unité de mesure commune.</li> </ul>
	L'indicateur de développement économique (Idéco)	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Contribue à l'amélioration continue des performances (économique, sociétale et environnementale)</li> <li>- Favorise les comparaisons d'entreprises d'un même secteur</li> <li>- Propose (ra) une grille non exhaustive, mais validée par les parties prenantes du secteur,</li> <li>- Insiste sur le volet pédagogique (clarté, communication selon la GRI).</li> </ul>

**Source : Auteurs**

### 1.3. Théorie des parties prenantes.

Les travaux sur la responsabilité des entreprises abondent selon la théorie des parties prenantes tant dans les exigences de celles-ci que de la nécessité d'une performance multidimensionnelle pour l'organisation. Les travaux (Kaplan et Norton, 1992, 1997 ; Edvinson et Sullivan, 1996 ; Cappelletti, 2006 ; Richard et al, 2009 ; Mertiens et Marée, 2012 ; Mendy et Diop, 2018) allant dans ce sens ont une conclusion commune, la nécessité d'étendre la mesure de la performance organisationnelle à des dimensions autre que la dimension financière tenant compte de l'environnement interne et externe de l'organisation. Toutefois intégrer et piloter la RSE ne saurait être fait avec l'abstraction des croyances du dirigeant (Paradas, 2008), des mécanismes

<sup>2</sup> 'Agence De l'Environnement et de la Maîtrise de l'Energie en France.

de gouvernances et le mode de management dans le cadre des PME (Wolf et Bozia, 2014) avec un arbitrage dans l'utilisation de diverses ressources tant environnementale, sociale et économique. Essid et Berland (2011) identifie trois courants de recherche sur les systèmes de contrôle de la RSE. Le courant de l'institutionnalisation des pratiques de contrôle de la RSE (Moquet et Pezet, 2006 ; Berlan et Loison, 2008 ; Loison et Pezet, 2006 ; Essid et Berland, 2011)). Ensuite les travaux mettant en relation les dimensions des systèmes de contrôle (Moquet, 2008 ; Meyssonier et Rasolofo-Distler, 2008 ; Essid et Berland, 2011). Ces relations pouvant être conflictuelles selon la logique managériale ou même intégrées au sein d'un même système. Enfin, le dernier courant met l'accent sur les facteurs de contingences notamment la stratégie. Dans le cas de l'entreprise Energetix le système de contrôle interactif adopté a conduit à une surcharge cognitive des managers qui risquent d'exclure la RSE des préoccupations majeures. Notre objectif n'est pas de décrire le système de contrôle de la RSE d'une entreprise comme le cas Energetix (Essid et Berland, 2011) mais d'analyser les pratiques de contrôle sociétal.

## 2. Méthodologie

La méthodologie adoptée est qualitative inductive au moyen d'un guide d'entretien. Les données qualitatives proviennent d'une part des sites internet des entreprises, des observations dissimulées réalisées pendant la période des interviews au sein des entreprises et les retranscriptions des entretiens et d'autre part de documents liés à la prise en compte de la RSE dans la stratégie de développement national.

Les entreprises enquêtées et les interviewés ont été renommées afin de maintenir leur anonymat. La taille de l'échantillon est non probabiliste. Elle dépend de l'objectif fixé et des caractéristiques des cas (Royer, 2009). 14 interviews ont été conduits auprès des dirigeants et membres d'équipe dirigeante de petites et moyennes. Nous avons exclu les micro-entreprises (moins de 10 salariés).

Selon le tableau 2, les interviews ont été mené dans 7 entreprises de divers secteurs d'activité dont le chiffre d'affaires hors taxe annuel est supérieur à trente millions de francs CFA soit 46 665 Euros et inférieur à trois milliards soit 4 566 509 Euros. Ce qui correspond au spectre de petites, moyennes et de taille intermédiaire en Côte d'Ivoire. Les dirigeants de ces entreprises ont révélé appliquer la RSE. La durée minimale est de 35 minutes et la durée maximale de 137 minutes.

Les interviewés sont directeurs généraux, contrôleurs de gestion, comptable, gestionnaires des opérations, des responsables commerciaux et des responsables administratifs et financiers.

Toutefois dans les organigrammes de ces entreprises, à l'exception de l'entreprise E3, il n'existait pas de direction des ressources humaines. Les vocations de celles-ci étant réservées aux dirigeants.

**Tableau 2: Structure des interviewés**

Entreprises	Sous-secteur d'activité	Effectif	CA HT en Millions francs CFA	Interviewés	Durée (min )
E1	Agro-industrie	18	[150;1000[	Directeur Général : <b>E1DG</b>	53
				Comptable : <b>E1C</b>	65
				Gestionnaire des Opérations : <b>E1GOS</b>	65
				Responsable commercial : <b>E1RC</b>	50
E2	Agro-distribution	12	[150;1000[	Directeur Général : <b>E2 DG</b>	49
				Responsable Commercial : <b>E2RC</b>	137
				Comptable : <b>E2C</b>	89
E3	Bâtiments et travaux Publics	115	[2000;3000[	Contrôleur de Gestion : <b>E3CG</b>	46
				Comptable : <b>E3C</b>	45
E4	Bâtiments et travaux Publics	14	[150;1000[	Contrôleur de Gestion : <b>E4CG</b>	61
				Comptable : <b>E4C</b>	39
E5	Sante	27	[0; 1000[	Responsable administratif et financier : <b>E5RAF</b>	35
E6	Transit	23	[150;1000[	Directeur Général : <b>E6DG</b>	66
E7	Electricité	10	[30;150[	Directeur général : <b>E7DG</b>	73
Total					873
Moyenne					62.35

Source : Auteur à partir de l'enquête.

### 3. Résultats et discussions

#### 3.1. Dispositif réglementaire et légal lié aux petites et moyennes entreprises

En Côte d'Ivoire, la loi n°2014-390 du 20 juin 2014 d'orientation sur le développement durable définit la responsabilité sociétale des organisations par *la démarche volontaire dans laquelle toute organisation intègre les préoccupations sociales, environnementales et économiques dans son activité et dans ses interactions avec les acteurs du développement durable*. L'application de cette loi par le secteur privé est indiquée en son article 37 par :

- *L'adoption des modes et méthodes d'approvisionnement, d'exploitation, de production et de gestion responsables, répondant aux exigences du développement durable ;*
- *des évaluations environnementales et sociales en vue de vérifier l'impact de leurs activités sur l'environnement ;*
- *la contribution à la diffusion des valeurs du développement durable et l'exigence de leurs partenaires, notamment de leurs fournisseurs, le respect de l'environnement et desdites valeurs ;*
- *l'adoption d'une communication transparente sur leur gestion environnementale ;*
- *le respect des exigences de la responsabilité sociétale des organisations pour la promotion du développement durable.*

Parmi les outils de mise en œuvre du développement durable mentionnés par l'article 6 de cette loi, figurent : la comptabilité verte, les évaluation environnementales et sociales, la fiscalité verte, les normes relatives et indicateurs du développement durable, l'empreinte écologique. Les PME sont tenues des présenter des états financiers élaborés selon un dispositif présenté dans le SYSCOHADA révisé et au « cas échéant un bilan social » (article 71 et 111 de l'AUDCIF<sup>3</sup>, 2017) Cependant la présentation des informations sociales, environnementales et sociétales n'est pas une obligation pour les entreprises de moins de 250 salariés selon la note 35 de l'acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière<sup>4</sup>. Les entreprises au-delà du seuil de 200 salariés sont soient de taille intermédiaires ou grandes. Trois catégories d'informations doivent être mises en évidence :

- les informations sociales : l'emploi effectifs, embauches et licenciements, rémunérations, dialogue social, accords collectifs, santé et sécurité, politique de formation et réduction des discriminations homme-femmes et handicapées.

---

<sup>3</sup> Acte Uniforme Relatif au Droit Comptable et à l'Information Financière Adopté le 26/10/2017 à Brazzaville Congo

<sup>4</sup> [msg-innov.online/gallery/ACTE\\_UNIFORME\\_SYSCOHADA\\_REVISE.pdf](http://msg-innov.online/gallery/ACTE_UNIFORME_SYSCOHADA_REVISE.pdf) page 1045.

- Les informations environnementales : la prise en compte des questions environnementales tant dans l'activité que dans la formation des salariés, le changement climatique et la protection de la biodiversité, les énergies renouvelables.
- Informations relatives aux engagements sociétaux internes, locaux ou régionaux en faveur du développement durable avec les parties prenantes.

### 3.2. Un contrôle sociétal orienté clients.

La RSE dans son ensemble est une vue d'esprit dans les entreprises enquêtées malgré que les dirigeants aient révélé faire la RSE au sein de leur entreprise. La dimension environnementale semble la plus absente (Tableau 4 annexe). Aucune des entreprises n'utilisent les outils de couleurs identifiés dans le tableau 1. Cependant, les propos recueillis font ressortir deux dimensions dans la « *politique sociétale* » des enquêtés notamment la dimension de gouvernance au sens de Wolf et Bozia (2014) et la dimension sociale. La dimension gouvernance est liée au dirigeant, chef d'orchestre par ses croyances, sa notoriété qui capte la relation fournisseur « *Le temps de règlement est tellement court, ça ils apprécient ça. Aussi il parle de collaborer avec une personne de renommée et c'est une publicité pour eux. En fait le directeur de l'entreprise est une personne de renommée donc quand on dit c'est la clinique de telle personne, on travaille avec la clinique de telle personne, c'est déjà un honneur pour eux* ». E5RAF. Et celle avec les employés « *Notre directeur puisqu'il a une bonne notoriété du coût les gens connaissent sa rigueur, sa notoriété. S'il te dit on se retrouve ici à 5H du matin, à 4H30 il sera déjà là entrain de t'attendre. C'est-à-dire que c'est toi-même tu seras en retard* » E3C. Cependant la vision stratégique du dirigeant est très peu connue par les employés. En effet, comme le révèle Valax et Yeo (2023), la communication RSE faite par les dirigeants des entreprises de taille réduite n'est perceptible qu'au moyen des alliances interethniques que sur les écrits.

La dimension sociale prend en compte la dimension sociale interne et externe. Au niveau interne la relation avec les employés est caractérisée par la proximité PME (Torrès, 2000), la formation que les dirigeants donnent (eux-mêmes) aux employés malgré le turnover élevé « *Déjà dans le temps la vision a été définie lors d'une séance de formation par une structure internationalement reconnu. Elle a été conçu par tout le monde ça été une séance de brainstorming(...) cas que nous même on forme quand ils sont très bon ils trouvent qu'ils doivent rêver plus* » E1DG.

Au niveau externe trois partenaires : les clients, les fournisseurs et les établissements financiers sont pris en comptes. Tous les enquêtés ont montré le rôle primordial de la relation client socle

de leur existence par exemple « *Parfois on va dans les usines et on fait des tests même à nos propres frais pour pouvoir rassurer nos clients.* » E7DG. Ainsi des actions promotionnelles leurs sont faites « *récompenser les tops 10 de Paréto* ». E1DG

En somme les différentes pratiques de contrôle sociétal dans les entreprises enquêtées sont des pratiques sociales envers les employés et les clients. Ces pratiques sont contenues dans les outils tels que les tableaux de suivi des achats, tableaux de bord opérationnel, budget des achats, business plan, tableaux de bord stratégique, tableaux de suivi des consommations du personnel (pointage) ; gestion de la qualité, planification budgétaire des chantiers, tableau de suivi du comportement des employés, tableau cognitif selon l'intuition et la proximité (Tableau 4 en Annexe).

Ces pratiques de contrôle social ont toujours existé dans les organisations sous plusieurs formes notamment internes et externes, formelles et informelles (Bouquet, 2012). Elles visent le respect des normes communes et l'union des hommes dans les sociétés communautaires dont le contrôle en devient le garant. Le contrôle peut également s'apparenter à un exercice de pouvoir que le dirigeant de l'organisation de petite taille exerce sur ses employés en adaptant les individus, la mise en place de nouvelles normes intégrant la gestion individuelle et personnalisés. Celle-ci contribuera à la prise en compte des attentes des salariés (Domoa, 2019). Toutefois la promiscuité entre acteurs d'organisation de petite taille pourrait conduire à l'analyser sous forme de travail social. Celui-ci est « *situé en tension entre contrôle/normes et capacités des personnes, entre structures et acteurs, entre objectivité et subjectivité, entre rationalité et irrationalité, entre socialité et solidarité, a une place tierce, difficile, mais c'est cette place particulière qui lui permet de contribuer à aider à l'autonomie des personnes et à faire société* » (Bouquet, 2012). Il convient de dépasser le management par les chiffres en mettant l'accent sur les acteurs internes ou externes, leurs rôles interaction et mode d'appropriation des outils (Meyssonier, 2019) dans une perception d'influence organisationnelle du contrôle de gestion où le dirigeant a l'attrait d'un contrôleur de gestion.

### **3.3. Un contrôle cybernétique à dominance financière.**

Le système de contrôle de gestion est appréhendé à travers l'existence de la fonction ou d'un service contrôle de gestion, les différents outils mobilisés. La majorité des entreprises enquêtées ne disposent pas de fonction ni de service contrôle de gestion. Dans ces entreprises le contrôle est assuré par le dirigeant, le gestionnaire des opérations, le comptable, le responsable administratif et financier et le comptable externe. Lorsque l'entreprise dispose d'un service ou d'une fonction contrôle de gestion, celui-ci est composé d'une seule personne. Divers outils

sont mobilisés (Tableau 3). Ils sont relativement nombreux lorsqu'il existe un contrôleur de gestion. Le contrôle qui lui est délégué est opérationnel. Le dirigeant conserve le volet stratégique et l'allocation des ressources financières. Les différents outils mobilisés au sein de ces entreprises laissent voir en filigrane un contrôle cybernétique (Malmi et Brown, 2008 ; Hofsted, 1981) à dominance financière (Tableau 3).

**Tableau 3: Structure des cas selon le système de contrôle de gestion**

Cas	Existence entière de la FCG ou du SCG	Effectif de la FCG ou du SCG	Outils mobilisés	En charge du contrôle de gestion
E1	Non	Néant	Comptabilité générale ; Calcul de coût ; Tableau de bord ; taux de satisfaction client ; taux de rendement de la machine de torréfaction.	Le dirigeant ; la gestionnaire des opérations.
E2	Non	Néant	Comptabilité générale ; la qualité du produit ; le business plan ; tableau de bord	Dirigeant
E3	Oui	01	Taux de marge, logiciel de comptabilité analytique, le budget, tableau de bord opérationnels, l'analyse des écarts, gestion de la qualité, Evolution du chiffre d'affaire, reporting, rendement des actifs, le rendement du personnel, le coût du chantier,	Contrôleur de gestion pour le contrôle opérationnel, Dirigeant pour le contrôle stratégique.
E4	Oui	01	les tableaux de bord, la comptabilité analytique. gestion prévisionnelle, analyse des écarts, Le taux de réalisation du chiffre d'affaire, le délai de réalisation, Chiffre d'affaire réalisé sur chiffre d'affaire prévu qualité de nos produits nous sommes dans un processus de certification qualité.	Contrôleur de gestion pour l'opérationnel, le contrôle stratégique réservé au dirigeant

E5	Non	Néant	Comptabilité générale, gestion des stocks ; délai de règlement fournisseur	Responsable administratif et financier mais la comptabilité est externalisée
E6	Non	Néant	Comptabilité générale ; satisfaction des clients, tableaux de bord opérationnel	Le directeur ; les différents chefs de service.
E7	Non	Néant	Comptabilité générale ; satisfaction des clients ; confiance des fournisseurs ; motivation des salariés. ; la proximité avec les employés.	Le directeur ; le comptable externe

**Source : auteur à partir des données d'enquêtes**

Ce contrôle est couplé avec un contrôle non cybernétique lié aux traits de personnalités du dirigeant le partage de la vision et des valeurs qui lui sont propres. Cela peut remonter à la raison de création de son entreprise et au partage du business plan comme le révèle les propos « *On leur explique la vision de l'entreprise de manière orale lors des entretiens mais également de manière écrite formelle à travers le partage du business plan avec eux. C'est d'abord la volonté du personnel,* » **E2DG**

La relation professionnelle antérieure du dirigeant peut favoriser à la fois la présence d'un contrôle interactif au sens de Simon (1994). En effet, suite à un mauvais traitement de son ancien employeur l'entreprise naît avec l'appui de certains collègues. Ce que le dirigeant considère comme un indicateur phare de sa nouvelle entreprise : la motivation des employés à travers la rémunération et la proximité malgré la nécessité de rentabilité. C'est le cas de l'entreprise E7 où le dirigeant affirme « *Souvent, tout ce qu'on doit faire on doit réfléchir ensemble. S'il y a quelque chose qu'on ne comprend pas on vient au bureau on met ça sur la table et chacun donne son point de vue bonh on tire une conclusion et on avance* » **E7DG**

Le dirigeant montre une flexibilité et encourage l'apprentissage organisationnel (Simon, 1944) amplifiés par une certaine proximité et une volonté d'usage de contrôle informel

### **Conclusion**

L'objectif était d'analyser les pratiques de contrôle sociétal dans les organisations de taille réduite. Les résultats au moyen d'une étude qualitative, révèlent trois principaux points : un de cadre réglementaire non applicable aux entreprises de taille réduite. Les pratiques de contrôle sociétales présentes sont orientés clients : les mesures parfois implicites et informelles de

satisfaction client. Celle des employés est jaugée dans cette optique. Les dirigeants optent plus pour un contrôle cybernétique à dominance financière. Les volets financiers de la gestion sont contrôlés et autogérés par le dirigeant même si ceux-ci sont parfois confiés à un tiers. L'apprentissage organisationnel et le contrôle informel sont encouragés.

Au regard de l'importance de s'inscrire dans la durabilité dans un monde de plus en plus caniculaire d'une part, les entreprises de taille réduite dans la réduction du chômage d'autre part, le législateur pourrait se pencher sur le cas de ces entreprises. Très peu d'outils organisationnels de contrôle sociétal énumérés dans la littérature sont utilisés. Cependant notre étude qualitative ne peut prétendre une généralisation. Elle constitue un point de départ pour des études avec des échantillons élevés ou de cas unique permettant de mettre en évidence des situations de gestion ou de mise en œuvre d'une véritable politique RSE dans ces entreprises.

## BIBLIOGRAPHIE

### 1. Articles de revues et communications

**Ahsina K (2012).** Dix ans de recherche en Comptabilité, Contrôle et Audit au Maroc: une approche bibliographique, Revue du chercheur, N°11.

**Ajzen, M., Rondeaux, G., Pichault, F. & Taskin, L. (2016).** Performance et innovation en PME : une relation à questionner. Revue internationale P.M.E., 29(2), 65–94

**Berland N, & Loison, M. C (2008).** Responsible care and sustainable management: the double influence of society –management practices, Society & Business Review, vol. 3, n°1, p. 41-56.

**Berry, M. (1983).** Une technologie invisible - L'impact des instruments de gestion sur l'évolution des systèmes humains. hal-00263141

**Biwolé F. J. (2014).** Le choix d'une stratégie RSE. Quelles variables privilégier selon les contextes ? Revue française de gestion, Vol. 40, n°244, pp.11-32.

**Bollecker, M., Mathieu P., & Clementz C. (2006).** Le comportement socialement responsable des entreprises : une lecture des travaux en comptabilité et contrôle de gestion dans une perspective neo-institutionnaliste. comptabilite, controle, audit et institution(s) CD-Rom, May Tunisie. pp.CD-Rom. halshs-00558066

**Bouquet B. (2012).** Analyse critique du concept de contrôle social. Intérêts, limites et risques. Vie sociale /1(N°1), pages 15 à 28 Éditions Érès ISSN 0042-5605 DOI10.3917/vsoc.121.001

**Bouquin H. & Fiol, M. (2007).** Le contrôle de gestion : repères perdus, espaces à retrouver. Comptabilité et Environnement, May 2007, France. pp.CD-Rom. halshs-00543107.

**Cäker, M., Siverbo, S. (2011).** Management control in public sector joint ventures. Management Accounting Research, 22(4), 330-348.).

**Callot P. (2013).** Pilotage d'entreprise et rse. Appréciation d'indicateurs pour le manager de pme. ANDESE Vie & sciences de l'entreprise Vol 3 N° 195 - 196 | pages 33 à 55

**Cappelletti, L. (2006)** Le contrôle de gestion socio-économique de la performance : enjeux, conception et implantation Finance Contrôle Stratégie Volume 9, N°1, mars 2006, p. 135 - 155.

**Charriot C, Vidal O. (2020)** La prise en compte des enjeux environnementaux dans la comptabilité agricole : utopie ou nécessité ?. ACCRA Audit Comptabilité Contrôle : Recherches Appliquées, 8, pp.9-36

**Chatelain-Ponroy S. (2010).** Une voie de compréhension du contrôle de gestion dans les organisations non marchandes : la métaphore de l'iceberg, Politiques et management public, N° 27, p. 73-102

**Chiapello, E (1996).** Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature. Comptabilité -Contrôle - Audit / Tome 2 - Volume 2 - septembre pp. 51 à 74

**Chung J. & Cho C.H. (2018).** Current Trends within Social and Environmental Accounting Research: A Literature Review. Accounting Perspectives, Vol.17, n°2, pp.207-239.

**Domoa D (2019).** Pratiques RSE motivant les salariés en Côte d'Ivoire. Gestion 2000, N°6 Vol 36, pp 17-41.

**Edvinsson L, & Sullivan P, (1996)** Developing a model for managing intellectual capital, European Management Journal, Volume 14, Issue 4, Pages 356-364.

**Essid M., & Berland N. (2011).** Les impacts de la RSE sur les systèmes de contrôle. Association Francophone de Comptabilité | Comptabilité Contrôle Audit vol 2 Tome 17 pages 59 à 88.

**Ewane (2018).** Rendre compte de l'engagement sociétal et environnemental de l'entreprise par les comptes : une évaluation du cadre réglementaire OHADA. 3ème Journée d'Etude Africaine en Comptabilité et Contrôle.

**Ferauge P. (2021).** Analyse typologique de la stratégie d'engagement RSE de PME belges, Finance Contrôle Stratégie [En ligne], NS-11 | 2021, mis en ligne le 02 juin 2021, consulté le 10 août 2021. URL : <http://journals.openedition.org/fcs/7475>.

**Feudjo J. R. & al (2021).** De la production à la diffusion des informations de couleur : une étude auprès des entreprises au Cameroun ; Revue africaine de management VOL.6 (3) pp.207-225

**Fiore, C., & Kartit, I.E. (2016).** Quel système de contrôle de gestion pour piloter une Supply Chain.

**Gbocho D. O. & Ourega D. D. (2020).** L'économie circulaire : une opportunité face à la problématique de la gestion des ordures ménagères dans le district d'Abidjan ? Revue Espace Géographique et Société Marocaine n°36 Juin 2020.

**Germain C. & Gates S. (2007).** Le niveau de développement des indicateurs de responsabilité sociale dans les outils de pilotage de contrôle de gestion : une analyse des pratiques des entreprises. Comptabilité et environnement, May 2007, France. pp.CD-Rom. halshs-00534798

**Gnanzou D. (2013).** L'environnement dans la pratique RSE des entreprises dans les PVD, une étude empirique portant sur les entreprises ivoiriennes. Revue Management et sciences sociale n°14.

**Hofstede, G.J. (1981).** Management Control of Public and Not-for-Profit Activities. Accounting Organizations and Society, 6, 193-211.

**Houkoku E. C. (2016).** La perception de la RSE dans les entreprises de télécommunication privées au Bénin RIGE serie A-Gestion n°1 Vol 1 pp 25-48.

**Kaplan R.S. & Norton D.P. (1992).** The Balanced Scorecard - Measure that drive performance, Harvard Business Review, February, pp. 71-79.

**Kaplan, R. S., & Norton D. (1997).** Why Does Business Need a Balanced Scorecard? Part I. Journal of Strategic Performance Measurement (February/March 1997): 5–11.

**KPMG, (2013).** The KPMG survey of corporate responsibility reporting.

**Levitt T. (1958).** The dangers of Social Responsibility, Harvard Business Review, n°36.

**Loison M-C, & Pezet A. (2006).** L'entreprise verte et les boues rouges. Les pratiques controversées de la responsabilité sociétale à l'usine d'alumine de Gardanne (1960-1966). Entreprises et Histoire, 2006, 45, pp.97-115. halshs-00150517.

**Malmi T. & Brown D. A, (2008).** Management control systems as a package-Opportunities, challenges and research directions. December Management Accounting Research 19(4).

**Mendy M. & Diop A. (2018).** Profil du dirigeant, choix des mécanismes de gouvernance et performance des entreprises familiales africaines : une analyse à partir des données sénégalaises. Revue africaine de management vol.3 (1) 2018 (PP.69-92)

**Mertens, S. & Marée, M. (2012).** La « performance » de l'entreprise sociale : définition et limites d'une évaluation monétaire. Revue internationale P.M.E., 25 (3-4), 91–122. <https://doi.org/10.7202/1018418ar>

**Meyssonier, F. & Rasolofodistler, F. (2008).** Le contrôle de gestion entre responsabilité globale et performance économique : le cas d'une entreprise sociale pour l'habitat. Comptabilité Contrôle Audit, 14, 107-124. <https://doi.org/10.3917/cca.142.0107>

**Meyssonier, F. (2019).** Le contrôle de gestion des entreprises de taille réduite. ACCRA, 6, 63-82. <https://doi.org/10.3917/accra.006.0063>

**Moquet, A.-C., & Pezet, A. (2006).** Les technologies de la responsabilité sociétale, ou l'invention du Manager Responsable. Finance Contrôle Stratégie 9 (4) : 113-142.

**Moskolai D., Tsapi V. & Feudjo J. R. (2016).** Etat des lieux de la Responsabilité Sociétale des Entreprises au Cameroun. Management & Avenir, n° 4, pp.139-162.

**Ngongang D. (2013).** Système d'information comptable et contrôle de gestion dans les entreprises camerounaises. La Revue Gestion et Organisation 5 pp 113 – 120.

**Quairel F. (2006).** Contrôle de la performance globale et responsabilité sociale de l'entreprise (RSE). Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution(S), May, halshs-00548050

**Quairel F. (2007).** Contrôle et RSE aux frontières de l'entreprise: la gestion responsable de la relation fournisseurs dans les grands groupes industriels. Comptabilite Et Environnement, May, France. pp.CD-Rom. halshs-00544956

**Renaud, A. (2014).** Le contrôle de gestion environnemental : quels rôles pour le contrôleur de gestion ?. Comptabilité-Contrôle-Audit 20 (2) : 67-94.

**Richard, P.J., Devinney, T.M., Yip, G.S., Johnson G. (2009).** Measuring organizational performance : Towards methodological best practice. Journal of management 35 (3) : 718-804.

**Rupp, D. E & al (2006).** Employee reactions to corporate social responsibility: an organizational justice framework. Journal of Organizational Behaviour, 27, 537-543

**Santin S. & Van-Caillie D. (2008).** Le design du système du contrôle de gestion des PME : une quête de stabilité adaptative. Comptabilité-contrôle- Audit contre changement de stabilité

**Simons, R. (1994).** How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. Strategic Management Journal 15 (3) : 169-189.

**Sogbossi B. B & Hounton M. D. (2013).** Les entreprises face à la responsabilité sociale au Bénin. Revue Management et sciences sociale n°14.

**Sponem S (2004).** Interactive budgetary control: proposing a model and a measurement instrument. 27th EAA (European Accounting Association) congress, Prague, Czech Republic. pp.1-20. [halshs-00170351](https://halshs-00170351)

**Torrès O. (2000).** Du rôle et de l'importance de la proximité dans la spécificité de gestion des PME. 5ème Congrès International sur la PME pp25-27

**Touré K. A. N. C. (2020)** Covid19 et RSE : enjeux et perspectives pour les entreprises ivoiriennes. RISEG Vol11 n°2.

**Valax, M. Yeo O, A. (2023).** Pratiques de communication interne RSE dans le contexte ivoirien : L'exemple des dirigeants des PME lauréates du « Prix National d'Excellence ». *AGRH 2023 CONGRES*, Oct 2023, AJACCIO, France. [\(halshs-04287116\)](#)

**Wolff, D., & Bosia, E. (2014).** RSE et gestion des PME : contribution à la constitution d'un tableau de bord synthétique. *Gestion* 2000 31 (3) : 33-49

## 2. Ouvrages et chapitres d'ouvrage

**Anthony, R.N. (1965),** *Planning and Control Systems, A Framework for Analysis.* Boston : Division of Research, Harvard Business School.

**Anthony, R.N. (1988),** *The Management Control Function.* Boston : The Harvard Business School Press.

**Friedman M. (1962),** *Capitalism and Freedom,* Chicago, Chicago University Press.

**Ngantchou A. (2015),** *Rendre Compte De L'Engagement Social Et Environnemental De L'Entreprise Par Les Comptes : Contribution Pour Un Cadre Conceptuel De Comptabilité Sociale Et Environnementale.* In *Comptabilité, Contrôle et Audit des invisibles, de l'informel et de l'imprévisible.*

**Royer I. (2009),** Number of cases in Mills A.J., Durepos G., Wiebe E. (eds), *the sage encyclopedia of case study research.* London: Sage, 2009; pp 614-617.

**Paradas, A. (2008),** Proximité représentative et responsabilité sociale dans les TPE. In : Torres, O. & Jaouen, A., *Les Très Petites Entreprises : un management de proximité,* L'Hermès Lavoisier, p. 125-141.

**Thiétart R. A. (2014),** *Méthode de recherche en management* DUNOD PARIS.

## 3. Thèses

**Sautereau-Moquet, A.-C. (2008) :** « Les systèmes de contrôle d'une stratégie de responsabilité sociétale. Les cas Lafarge et Danone ». Doctorat en sciences de gestion. Paris : Université Paris-Dauphine

Tableau 4: Pratiques de contrôle sociétal identifiées

Cas	Extrait de Verbatims	Dimensions sociétales	Outils de contrôle de gestion contenant
E1	<p>« Déjà dans le temps la vision a été définie lors d'une séance de formation par une structure internationalement reconnu. Elle a été conçu par tout le monde ça été une séance de brainstorming. Cette vision quand on s'est accordé dessus on essaye de partager à tout le monde. Faut pas oublier qu'ici on a aussi le turnover c'est le quotidien des PME. On n'a pas les moyens pour fidéliser les gens. Souvent on fait avec des cas que nous même on forme quand ils sont très bon ils trouvent qu'ils doivent rêver plus » <b>E1DG le dirigeant forme lui-même ses employés dont 'il est le parrain.</b></p> <p>« Les clients on a déjà une base de données qui est très bonne mais la compétition étant forte on essaie de prospecter via les gens qui sont dans les villes On essaie d'être présent. Et on fait des promotions des articles des animations on récompense les tops 10 de pareto. » <b>E1DG</b></p> <p>« les indicateurs qui sont importants chez lui c'est-à-dire la quantité de café à utiliser, la quantité de café transformée, la quantité de café vendue, la quantité qui était disponible, l'écart, la recette. » <b>E1GOS</b></p>	<p>Dimension sociale interne</p> <p>Dimension sociale externe orientée client.</p>	<p>Tableau de suivi des achats</p> <p>Tableaux de bord opérationnel</p>
E2	<p>« On leur explique la vision de l'entreprise de manière orale lors des entretiens mais également de manière écrite formelle à travers le partage du business plan avec eux. C'est d'abord la volonté du personnel, on a une volonté réelle vu qu'on a surmonté beaucoup d'obstacles ensemble et je sais qu'aujourd'hui on est sur la bonne voie » <b>E2DG</b></p> <p>« Ce qui nous distingue c'est la mise au point d'un label nationalement reconnu. Aussi on est une entreprise qui est plus près de la clientèle. Notre label est beaucoup plus connu sur le terrain. Les autres eux ils vendent sans label Les partenaires externes c'est les états financiers. Notamment on nous demande de présenter Les informations financières pour obtenir les lignes de crédit. Au niveau interne nous mettons à la disposition de la direction l'état d'avancement à travers le reporting régulier que nous faisons l'état d'avancement des</p>	<p>Dimension sociale interne</p> <p>Dimension sociale externe (la confiance des partenaires externes notamment les clients par la mise en place d'un label et</p>	<p>Budget des achats</p> <p>Business plan</p> <p>Tableaux de bord stratégique contenant 37 indicateurs selon quatre dossiers : dossier approvisionnement, dossier commercial, dossier personnel,</p>

	<p><i>différentes activités à travers le budget. Est-ce que nous sommes dans l'intervalle qui est fixé est ce que tel service respecte son budget est ce qu'il ya des débordements</i></p> <p><i>Depuis mon arrivée je prends d'abord le cas des informations que nous avons mis à la disposition des partenaires externes nous a permis d'avoir la confiance de plusieurs grands groupes qui sont entrain de tisser des partenariat avec la société. Je prends le cas de la Brasserie Ivoirienne qui passe des commandes avec nous. Il ya aussi des partenaires financiers au niveau du capital ça nous permet de voir notre capacité à rembourser les prêts qu'ils nous donnent.</i></p> <p><i>Au niveau interne cela nous a permis de faire un recentrage. Avant on avait plusieurs variétés de riz on s'est rendu compte qu'il ya une variété qui n'est pas rentable. C'est les marges des autres produits qui permettaient de combler les déficits créés par ce produit. Donc on s'est recentré et on a laissé tomber cette variété pour se concentrer sur deux variétés.</i></p> <p><i>. Il ya ce qu'on appelle le manuel de procédure qu'on établit. C'est en fonction de ça qu'on travaille. Une fois qu'on est en dérive tout de suite on se rend compte qu'il a entrepris telle procédure qui n'est pas établis dans le manuel. Il est dit qu'il faut faire comme ça pourquoi lui il fait comme ça.</i></p> <p><i>C'est le responsable direct qui veille à ce que les directives qu'il a donné soient appliquées et chacun à sa méthode de contrôle</i></p> <p><i>Ma méthode de contrôle bon j'ai demandé de faire telle chose et au fur à mesure que tu fais je pars je jette un coup d'œil si ça dérive je t'interpelle. Ici actuellement c'est le coup d'œil on utilise. » E2C</i></p>	les fournisseurs et les bailleurs de fonds).	dossier comptable et financier.
E3	<p><i>« L'entreprise c'est que l'administrateur général fait rarement cas de sa vision. Sinon ce dont j'ai pu savoir de nos entretiens, il voudrait faire de E3 une entreprise d'abord reconnu pour son travail, la qualité de son travail, voilà pourquoi il y a une politique qualité qui est affichée dans les bureaux » E3CG.</i></p> <p><i>« de façon trimestrielle nous avons les réunions de sessions entre les chefs de service pour marquer un arrêt sur l'activité nous avons fait le trimestre passé à la fin du mois de juin il y a la deuxième session qui nous permet d'analyser et de tirer les conclusions. Et mettre en place des actions pour que le trimestre suivant les</i></p>	Dimension sociale interne Absence de dimension environnementale malgré l'utilisation énorme du gasoil	Tableau de bord opération au niveau du contrôleur de gestion ;

	<p><i>correctifs pour le trimestre suivant en vue d'améliorer notre gestion. Maintenant il arrive très souvent quand on sent un dysfonctionnement au sein d'un service, avec le comptable on convoque le chef de service pour qu'il puisse exposer sur le problème. » E3CG</i></p> <p><i>« C'est la sensibilisation par les chiffres. Pour montrer à un service qu'il dépense faut sortir les chiffres de ses dépenses. » E3CG</i></p> <p><i>« Y a quatre indicateurs : le temps ç'est à dire la durée du chantier, il y a la consommation des matériaux, le pointage ou consommation du personnel et puis la consommation du matériel (le coût d'amortissement et d'entretien) et à chaque fois que nous sommes sur un chantier y a un coût » E3CG</i></p> <p><i>« Notre directeur puisqu'il a une bonne notoriété du coût les gens connaissent sa rigueur, sa notoriété. S'il te dit on se retrouve ici à 5H du matin, à 4H30 il sera déjà là entrain de t'attendre. C'est-à-dire que c'est toi-même tu seras en retard » E3C</i></p> <p><i>« Oui je peux les citer : marge brute sur travaux réalisés ; marges brutes sur achats ; taux de satisfaction des clients internes c'est-à-dire entre nous-même ; taux de règlements des clients. Maintenant je vais prendre individuellement les clients. » E3C</i></p>	<p>Dimension social externe liée à la satisfaction des clients</p>	<p>Tableaux de suivi des consommations du personnel (pointage)</p> <p>Budget des achats ; Gestion de la qualité</p>
<p><b>E4</b></p>	<p><i>« nous nous distinguons par la qualité de nos ouvrages, ce que nous construisons. De deux nous sommes dans un processus de certification qualité hors en Côte d'Ivoire selon mes informations c'est seulement deux à trois sociétés de construction qui sont certifiées qualité. Il y a aussi le respect des clauses des contrats. Nos clients sont également satisfaits de notre travail » E4CG ; «C'est la rentabilité quand on dit tu as déconné c'est que quelque part tu es en train de diminuer quelque chose, quand on dit la rentabilité c'est le taux de marge.» E4CG</i></p>	<p>satisfaction des clients Dimension sociale externe</p>	<p>Tableau de bord opérationnel ; Planification budgétaire des chantiers Gestion de la qualité</p>
<p><b>E5</b></p>	<p><i>« Le temps de règlement est tellement court, ça ils apprécient ça. Aussi il parle de collaborer avec une personne de renommée et c'est une publicité pour eux. En fait le directeur de l'entreprise est une personne de renommée donc quand on dit c'est la clinique de telle personne, on travaille avec la clinique de telle personne, c'est déjà un honneur pour eux ». E5RAF</i></p>	<p>Satisfaction client : gestion de la qualité.. Satisfaction des fournisseurs Relation interne relativement</p>	<p>Gestion de la qualité</p>

	<p>« L'engagement envers les salariés, vraiment de manière individuelle les engagements ne sont pas respectés. Vraiment c'est cette relation qui n'est pas bonne chez nous. C'est par ce qu'on fait fi de certaines choses. le manque de volonté de l'entreprise de laisser certains employés prendre des congés annuels ; ils ne respectent pas tous les droits des employés, sa santé, des permissions etc » <b>E5RAF</b></p> <p>« C'est vrai que la Cote d'Ivoire a abrité la COP 15 mais les actions ne sont pas visibles sur le terrain. Bon cela m'est resté indifférent hein sincèrement, mon comportement ma vision n'a pas changé » <b>E6RAF</b></p> <p>«Je peux dire que notre entreprise fait son effort pour pouvoir maintenir les règles d'hygiènes et de sécurité ce qui émane de l'objectif même du directeur</p>	<p>mauvaise avec les employés. Absence de politique sociale</p> <p>Absence de prise en compte de l'environnement.</p> <p>Absence de politique environnementale.</p>	
<p><b>E6</b></p>	<p>«Convoquer automatiquement une réunion ou confier l'information au chef de personnel qui informe les autres. (...) Il se rapproche de son responsable de service. Ce dernier peut lui dire va le voir directement ou bien il va l'accompagner pour me voir» <b>E6DG</b></p> <p>«Chaque service fait le point et en cas de difficulté on se rapproche des cabinets. La comptabilité fait le point des entrées et des sorties, la direction des ressources humaines fait le point du comportement de chaque employé et le chef de transit fait le point des différents dossiers litigieux ou en instance de finition ou même fini afin de voir la satisfaction des clients puis corriger les failles » <b>E6DG.</b></p>	<p>Division verticale,</p> <p>Satisfaction des clients</p> <p>Confiance des fournisseurs</p> <p>Politique sociale externe</p>	<p>Tableau de suivi du comportement des employés</p>
<p><b>E7</b></p>	<p>« on a des réunions chaque semaine chaque vendredi pour voir qu'est ce qui est fait, qu'est ce qui n'est pas fait qu'est ce qui ne va pas beuh on échange tous les jours pour aller plus loin.(...) tel client se plaint qui est allé travailler chez lui tu as fait quoi et le client n'est pas satisfait on va voir chez le client on fait des tests même à nos propres frais pour pouvoir rassurer nos clients. » <b>E7DG</b> « ils nous font confiance et nous rassurent » <b>E7DG</b> « Souvent, tout ce qu'on doit faire on doit réfléchir ensemble. Si y a quelque chose qu'on ne comprend pas on vient au bureau on met ça sur la table et chacun donne son point de vue bon on tire une conclusion et on avance » <b>E7DG</b></p>	<p>Proximité avec les employés</p> <p>Satisfaction des clients</p> <p>Satisfaction des travailleurs (régler leurs salaires)</p>	<p>Tableau cognitif</p> <p>L'intuition et la proximité.</p>

Source : auteur à partir des données d'enquête