

# LA COMMUNICATION DES DONNÉES COMPTABLES SOCIÉTALES AU SEIN DES ENTREPRISES DU CAMEROUN : UNE GRILLE EXPLICATIVE DES DÉTERMINANTS

## COMMUNICATION OF SOCIETAL ACCOUNTING DATA WITHIN COMPANIES IN CAMEROON: AN EXPLANATORY CHART OF DETERMINANTS

**Bimeme Bengono Isidore**

Laboratoire de Recherche en Management Faculté des Sciences Economiques et Gestion

Université de Dschang

**isibimeme@yahoo.fr**

**Um Ngouem Marie Thérèse**

Professeur Agrégée en faculté des Sciences Economiques et de Gestion

**ngouem@yahoo.fr**

**Date de soumission :** 01/06/2021

**Date d'acceptation :** 21/07/2021

**Digital Object Identifier (DOI) :** <https://doi.org/10.5281/zenodo.5140150>

**Pour citer cet article :**

Bimeme Bengono & Um Ngouem (2021) «LA COMMUNICATION DES DONNÉES COMPTABLES SOCIÉTALES AU SEIN DES ENTREPRISES DU CAMEROUN : UNE GRILLE EXPLICATIVE DES DÉTERMINANTS» Revue Française d'Économie et de Gestion « Volume 2: Numéro 7 » pp : 137-163.

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

Attribution License 4.0 International License



## RÉSUMÉ

Face aux critiques formulées par les groupes de pression envers les comportements opportunistes, les entreprises sont, de plus en plus, amenées à prendre en compte dans l'établissement des bilans des critères non financiers. Ce changement s'explique par la prise en compte du développement durable des entreprises. Cette étude exploratoire a pour objectif d'expliquer les motifs de communication des données comptables sociétales des entreprises. Cette étude est menée auprès de 8 entreprises sous forme d'étude qualitative avec pour corollaire l'analyse des contenus. Les résultats montrent que la communication des données comptables sociétales est pratiquée par les entreprises pour les raisons suivantes : Premièrement, dans le but de s'inscrire dans une logique d'entreprise citoyenne, ensuite dans une logique volontariste, puis conventionniste pour les multinationales et enfin dans une logique de s'arrimer à la bonne gouvernance d'entreprise. Ces résultats soulignent que tous les motifs de communication des données comptables sociétales jouent un rôle indéniable sur la performance de l'entreprise. Cette étude constitue pour les entreprises du Cameroun une pratique en plein essor d'un premier ancrage de l'analyse des déterminants de la communication de l'information comptable sociétale.

**Mots clés : communication, déterminant, données comptables, sociétales, entreprises.**

### Abstract

Faced with criticism raised by pressure groups concerning opportunistic behaviour, companies are gradually led to take non-financial criteria into account when drawing up their balance sheets. This change can be explained on account of the companies' sustainable development. This exploratory study aims at explaining how companies disclose societal accounting data and what drives them to disclose those data. This study is conducted on 8 companies as a qualitative study with a corollary analysis of the contents. The results show that companies disclose societal accounting data for the following reasons: first of all, to be reported as in line with corporate citizenship, next to that, in a voluntarist logic, further in a conventionalist logic for multinationals and finally in a logic to comply with good corporate governance. These results underline that all the grounds for the disclosure of societal accounting data undeniably play a role on the company's performance. This study is to Cameroonian companies, a first anchoring expanding practice for the analysis of determinants of the disclosure of societal accounting data.

**Keywords: « communication, determinant, societal accounting, data, companies. »**

## INTRODUCTION

L'intérêt de la communication des informations comptables sociétales s'est accru au cours de ces dernières années dans les débats scientifiques, dans l'optique de permettre aux entreprises de répondre aux exigences de développement durable (HILMI et al. , 2020). Pour cela les travaux de (Berthoin et al. 2002 ; Lauriol, 2004) considèrent la communication de l'information comptable sociétale comme un outil privilégié dans la quête d'avantage concurrentiel. En effet, disent-ils « nous ne sommes plus à l'époque où les entreprises pouvaient réaliser des gains pendant des décennies sans se soucier des conséquences de leurs activités sur l'environnement, l'époque où la performance ne se mesurait qu'à travers la rentabilité financière ». Dans ce contexte les dirigeants d'entreprises portent une attention particulière aux critères non financiers. Ainsi la communication de l'information comptable sociétale présente des spécificités lorsqu'on va d'un milieu à un autre. Aux États -Unis, l'aspect sociétal de l'entreprise s'inscrit dans le cadre de la culture d'entreprise. Les motivations des entreprises américaines à poser des actes sociétaux ne sont ni imposées par la loi, ni exigées par l'État encore moins par la société civile. Elles suivent une approche dite normative. En Europe et particulièrement, cette pratique est rendue obligatoire parce qu'elle est régie par la loi (Persais 2010). En Afrique et particulièrement au Cameroun cette pratique est légale. Cependant il existe une légère hésitation timide quant à la fixation de cette activité dans des réformes constitutionnelles et législatives visant à améliorer les conditions de développement durable dans les entreprises. Pourtant la communication des données comptables sociétales joue un rôle primordial dans cette quête du changement de comportement des entreprises. Néanmoins, les lois établies par l'État camerounais sur la protection de la nature et le développement durable illustrent la volonté des autorités publiques à s'arrimer aux questions de développement durable des entreprises. Cependant il est difficile de statuer sur les habitudes réelles des entreprises du Cameroun à communiquer l'information comptable sociétale. En effet la communication des données comptables sociétales connaît une avancée tortueuse, en partie, du fait de l'absence d'un cadre réglementaire législatif, formel et de l'hypocrisie des entreprises. Dans ce contexte la préoccupation de la problématique autour de ce sujet apparaît plus complexe dans le cas où l'information sociétale confronte le manager aux parties prenantes dont les intérêts sont concernés par le profit. On retrouve les entreprises qui se veulent citoyennes de part certaines œuvres sociales mais qui nuisent en même temps à la population qui leur est riveraine. Face à

cela un questionnement reste pendant ; quelles sont les motifs qui poussent les entreprises du Cameroun à communiquer les données comptables sociétales ? Autrement dit, quel est le contenu de l'information sociétale des entreprises camerounaises ? L'objectif de cet article est donc d'identifier et d'examiner les facteurs qui déterminent la communication des données comptables sociales dans les entreprises du Cameroun. Cette étude se structure en deux grandes parties ; la première fait le point de la littérature, la seconde illustre la méthodologie de recherche et la discussion des résultats.

## **1 L'éclairage théorique du débat sur les déterminants de la communication des informations comptables sociétales**

Les travaux sur l'information comptable sociétale offrent plusieurs approches théoriques permettant de comprendre les motivations des entreprises. À cet effet Ben Rhouma (2008) pense que la communication des informations comptables sociétales est volontaire ayant trait aux impacts sociaux et environnementaux, aux mesures prises pour limiter les impacts négatifs des activités des entreprises ainsi qu'aux performances réalisées dans le domaine. Ainsi le lien entre le fondement théorique et la communication des données comptables sociétales s'appuie sur la théorie de l'agence, la théorie de la légitimité et la théorie de l'utilité appelée encore théorie des parties prenantes.

### **1 .1 Le point de vue de la théorie de l'agence dans la compréhension de la communication des informations comptables sociétales**

La communication d'informations sociétales a permis de tenter d'expliquer la rationalité qui gouverne ces pratiques (Verrecchia, 1983). Les approches économiques, avec notamment les travaux de Deegan et al. (2002) construisent un modèle actionnaire – dirigeant basé sur un cadre coûts et bénéfices. Pour cela, les gestionnaires cherchent un compromis entre les coûts et bénéfices de l'information communiquée. Les travaux de (Cornier , 2002 ; Giordano et Rivière , 2007) proposent quant à eux une explication basée sur le modèle principal - agent et montrent qu'il peut y avoir des gains contractuels à ce que le dirigeant ne communique pas la totalité de l'information à sa disposition, dans le cas où les investisseurs savent qu'il est en possession d'information publique. La communication sociétale identifie toute publication à destination d'utilisateurs externes qui porte sur les dimensions sociales et environnementales

de l'activité des entreprises (Capron et Quairel, 2004). La dimension environnementale fait référence aux informations à visée externe portant sur l'environnement de l'activité de l'entreprise émettrice. Cette relation permet de faire le point de la relation qui existe entre les facteurs économiques de la politique de l'entreprise et la communication des données comptables sociétales. En effet les travaux de Brunsson (2006) montrent que deux sphères coexistent au sein de toute entreprise : l'entreprise d'action qui a une fonction pragmatique en coordonnant les actions informelles en son sein et l'entreprise politique qui a une fonction politique en créant de la légitimité vis-à-vis de l'environnement extérieur. Ce couplage formel et informel est possible via l'hypocrisie organisationnelle. Cette hypocrisie crée l'ambiguïté en interrogeant la question de la légitimité.

### **1.2 La théorie de la légitimité comme facteur clé de la communication des informations comptables sociétales.**

Les entreprises sont supposées communiquer des informations sociétales pour réduire leur visibilité politique et montrer aux politiques et aux parties prenantes concernées qu'elles exercent leur responsabilité sociale. Oxibar (2005) a démontré une relation positive entre la visibilité politique et la communication environnementale dans les rapports annuels. Plusieurs études se sont appuyées sur la théorie de la légitimité pour desceller les motivations à communiquer l'information comptable sociétale. Les débats sur la légitimité de la communication d'informations comptables sociétales représentent un moyen mis en œuvre par les entreprises pour négocier, auprès de la société, la poursuite de leurs activités lorsqu'elles perçoivent un décalage entre les valeurs qui leurs sont associées et les normes de comportement acceptable définies par le système social auquel elles appartiennent. Cette pratique est un moyen de dialogue avec la société au service de l'entreprise qui souhaite se montrer citoyenne et socialement responsable, (Wood, 1991 ; Deborah, 2006). Parlant de la question de légitimité, la communication d'informations comptables. La conception de la légitimité organisationnelle

est proposée dans la littérature, depuis Friedman(1970) pour qui «la seule responsabilité des organisations est d'utiliser leurs ressources dans des activités leur permettant d'accroître leur profit. Les travaux de (Freeman 1984 Dowling et Pfeffer, 1975) indiquent que la légitimité organisationnelle résulte de « la congruence entre les valeurs associées aux organisations ou liées à leurs activités et les normes de comportement acceptable par le système social auquel elles appartiennent ». La légitimité est un facteur clé de la communication sociétale des

entreprises parce qu'elle naît dans un environnement institutionnalisé (qui pousse les entreprises à maintenir certaines apparences extérieures). La légitimité suppose que les organisations opèrent continuellement dans les limites et normes de leurs sociétés respectives, lesquelles évoluent dans le temps. Dowling et Pfeffer (1975) énoncent ainsi que « puisque la légitimité est importante pour les organisations, les contraintes imposées par les normes sociales et les valeurs et les réactions vis-à-vis de telles contraintes fournissent un point central pour analyser les comportements des organisations prises en respectant l'environnement ». La question de légitimité constitue le cadre théorique de plusieurs études relatives aux motivations de la communication sociétale en prenant appui sur les différents facteurs. Ces études ont été unanimes que ce type de communication est perçu comme un moyen de dialogue avec la société au service de l'entreprise qui souhaite se montrer citoyenne et socialement responsable dans un contexte marqué par la prise de conscience écologique et le développement durable (Wood 1991 ; Déborah, 2006 ). Les travaux de Deegan (2002) attestent que « les politiques de communication d'information des entreprises sont considérées comme un moyen important dont disposent les dirigeants pour influencer les perceptions externes de leurs entreprises ». De même Déborah (2006), montre que la communication environnementale et sociale peut constituer pour l'organisation un outil stratégique de gestion de sa légitimité ». La responsabilité des entreprises n'est plus uniquement d'utiliser leurs ressources dans des activités leur permettant d'accroître le profit des actionnaires mais aussi de penser au développement durable. Néanmoins la théorie des parties prenantes explique mieux l'essor de la communication des données comptables sociétales.

### **1.3 Le détour de la théorie des parties prenantes dans la communication des informations comptables sociétales.**

La question des parties prenantes remet en cause la primauté des actionnaires dans la gouvernance de l'entreprise. Elle inscrit l'entreprise dans une conception contractuelle de la relation entre les dirigeants et les parties prenantes et peut se référer à l'application de la théorie de l'agence. Selon Clarkson (1995), « Les parties prenantes sont des personnes ou des groupes qui ont, ou revendiquent, un droit de propriété, qui disposent de droits légitimes ou d'intérêts dans une entreprise par rapport à des activités passées, présentes ou futures. » Concrètement, elles représentent l'État, les salariés, les investisseurs, les fournisseurs, les clients... Les dirigeants entretiennent avec ses différentes parties prenantes de nombreuses

relations, et ne pourraient exister sans elles. La raison fondamentale qui explique le rôle des parties prenantes dans la communication des données comptables sociétales dans les entreprises est celle de la justification de la prise de la gouvernance de l'entreprise (Mercier, 2006). En effet les entreprises ont constamment opéré un arbitrage entre la rentabilité économique et l'intégration des objectifs sociétaux : c'est toute la problématique du dilemme entre la performance financière et les engagements sociétaux. Pendant longtemps, la priorité accordée aux investisseurs et la communication des données comptables sociétales apparaît comme un moyen d'équilibrage des intérêts des différentes parties prenantes. La communication des données comptables sociétales s'inscrit dans une réelle volonté de l'organisation d'intégrer les intérêts des différentes parties prenantes et de mieux assumer sa responsabilité. Les études se rattachant à la théorie des parties prenantes (Zeghal et Ahmed, 1990 ; Deegan et Rankin, 1997 ; Damak et Ayadi, 2006) ont abouti à des résultats concluants en matière de communication sociétale. D'après Zeghal et Ahmed (1990), les diffusions sur l'exercice de leur responsabilité sociétale par les entreprises représentent une comptabilité sociétale qui s'est développée en réponse aux attentes combinées du public, des investisseurs et, à un changement dans la conception même de l'entreprise ». Les paramètres de gouvernance des firmes ne sont pas explicitement pris en compte au travers de l'analyse de l'information communiquée dans un cadre coûts et bénéfices (Cormier et Morgan, 2003). La gouvernance d'entreprise traite des mécanismes par lesquels les « *Parties prenantes* » d'une entreprise exercent un contrôle rigoureux sur les dirigeants, dans le but de protéger leurs intérêts Charreaux (1996). Lehmer et Abbadi(2021) avancent l'idée selon laquelle les informations sociales communiquées constituent une base de dialogue avec les différents partenaires de l'entreprise. La communication par le reporting est alors considérée tantôt comme un devoir ou une réponse aux pressions de diverses parties prenantes politiques et / ou sociales (Roberts, 1992 ; Damak et Ayadi, 2004), tantôt comme un moyen de légitimer ses actes ou d'atteindre une certaine légitimité. Ces études reconnaissent l'importance de la communication de l'information comptable sociétale, car elle permet de gérer la complexité des attentes de la pluralité des parties prenantes. Ainsi le décryptage méthodologique et l'analyse des résultats obtenus permettront d'apprécier au mieux le phénomène étudié.

## **2 Décryptage méthodologique des déterminants de la communication des données comptables sociétales dans les entreprises au Cameroun**

Dans cette étude, nous avons opté pour la méthode qualitative parce que c'est une méthode multi-mode qui utilise une approche naturaliste d'interprétation et, qui met l'accent sur les qualités des entités, les procédés et les significations qui se produisent naturellement (Giordano 2003). Cette méthode permet de définir les qualités essentielles de l'objet de notre étude, et, de comprendre à quel réseau de signification elles se rattachent. En effet l'exploitation des déterminants de la communication des données comptables sociétales comprend de nombreux genres, chaque déterminant offre un objectif différent pour visionner des phénomènes (Lehmer et El abbad, 2021). Capron et Quairel, (2004) expliquent que ces phénomènes cherchent à mettre en évidence l'ampleur d'idées riches à travers différents genres qualitatifs tirés de la recherche sur la gestion et les traditions savantes développées dans d'autres domaines des sciences sociales et des sciences humaines. Dans cette recherche nous avons mobilisé les études de processus par le biais des entretiens semi-directifs ciblés dans les entreprises industrielles comme champ d'investigation.

### **2. 1 Champ d'investigation des déterminants de la communication des données comptables sociétales.**

L'économie du Cameroun présente un secteur industriel diversifié, non seulement grâce à de nombreuses implantations étrangères mais aussi à de nombreux groupes nationaux. Ce secteur présente les industries agroalimentaires, agro-industrielles, des filières de transformation de bois de plus en plus intégrées, les industries de matériaux de construction (fer à béton, plastiques, ciment, peintures) et de biens de consommation (plastiques, savons, produits de beauté), les industries manufacturières et de production et de transformation de pétrole brut. Ces industries emploient 19% de la population active. Nous mettons un accent particulier sur les entreprises industrielles parce qu'elles répondent au mieux aux dimensions fondamentales de la comptabilité sociétale à savoir : l'aspect social (reporting social, sponsoring, mécénat, dons), l'aspect économique (recherche du gain pécuniaire et préservation des ressources naturelles), et l'aspect environnemental (lutte contre la pollution). En ce qui concerne le nombre de cas étudiés, huit (8) entreprises qui ont constitué le volet constructiviste de notre recherche, satisfont pleinement le critère de saturation théorique. En bref, la collecte des données s'est faite par exploration pure et simple ; en ce qui concerne la technique de collecte

des données, nous avons procédé par entretien. Les données recueillies ont été analysées par la technique de l'analyse du contenu. Ceci étant, dans ce qui suit nous allons mettre l'accent sur la stratégie d'étude de cas. Les travaux Perret et Séville (2007) montrent que l'étude de cas est « particulièrement recommandée lorsqu'on aborde des champs nouveaux, complexes, où les développements théoriques sont faibles et où la prise en compte du contexte est déterminante pour l'élaboration d'un processus de compréhension ». La littérature au sujet de la comptabilité sociale étant très peu connue au Cameroun, la rencontre avec des responsables de certaines entreprises a permis de recueillir les données primaires par la démarche qualitative qui nous a mieux renseignés sur la nature du phénomène étudié. Parmi les techniques de recherche qualitative nous avons procédé aux entretiens auprès des dirigeants d'entreprises dans le but de déterminer les aspects liés aux pratiques de communications des données comptables sociétales.

## **2. 2 .1 La méthode d'étude des déterminants de la communication des informations comptables**

Dans le cadre d'une recherche qualitative, il existe principalement trois méthodes de collecte des données : l'observation, la réunion et l'entretien. Le choix et l'application de l'une de ces trois méthodes n'est pas le fruit du hasard, il dépend en effet des objectifs poursuivis par le chercheur et de la nature de la population à étudier entre autres. En effet, en ce qui concerne la population de notre étude, elle est essentiellement constituée d'entreprises industrielles qu'il serait difficile, sinon impossible d'interroger par réunion. De plus, une simple observation du phénomène, qu'elle soit participante ou non, ne nous aurait pas permis d'étudier le phénomène en profondeur. Afin de recueillir des données originales et spécifiques à chaque entreprise, nous avons opté pour la méthode de collecte de données par entretien. Une raison fondamentale est que les entretiens sont classiquement utilisés dans les études exploratoires et parfois même, dans certaines études explicatives. Néanmoins, pour (Frisch, 1999), « L'entretien est aussi plus adapté lorsque l'étude porte sur le relevé de pratiques individuelles : mettre à jour des logiques d'appropriation, des processus, des mécanismes de décision ou bien encore, identifier les phénomènes de compréhension ». L'entretien étant une technique d'extraction de l'information auprès des sujets (les entreprises industrielles dans notre cas), il répond mieux à notre objectif qui est d'identifier les déterminants et de caractériser les pratiques de communication de l'information comptable sociétale des entreprises de la place.

Il existe plusieurs types d'entretiens : l'entretien directif, l'entretien semi-directif. Dans le cadre de cette recherche nous avons opté pour les entretiens semi-directifs comme type d'entretiens appropriés à l'étude parce qu'ils laissent aux répondants, un degré de liberté assez élevé réduisant ainsi le risque non seulement d'introduire des biais dans les données, mais aussi d'éviter les conséquences d'un entretien directif.

### **2. 2. 2 La collecte des données sur les déterminants de la communication des données comptables sociétales**

La collecte des données s'est faite par le guide d'entretien qui est un document qui précise à l'enquêteur, en plus de la consigne initiale que l'ensemble des facettes du thème à étudier doivent être abordées avec détail au cours de l'entretien. Le guide d'entretien que nous avons élaboré est structuré en thèmes. Les titres de ces thèmes ont été formulés en phase avec les besoins en informations qui nous ont permis d'atteindre les objectifs. De ce fait, l'essentiel des entretiens a porté sur les six thèmes suivants : les actions environnementales de communication des données comptables, les actions des ressources humaines à l'engagement sociétal de l'entreprise, les actions de la société civile liées à leur implication dans la stratégie d'entreprise et les actions liées à la gouvernance. Chaque entretien a commencé par une description succincte de l'étude. Ainsi nous commençons donc par une très brève de l'on entend par communication d'information comptable sociale, puis nous exposons les objectifs visés par l'étude de manière concise, et expliquons enfin le but visé par la recherche. Cette phase était primordiale, car la plupart des répondants prétendaient savoir ce que c'est la communication sociétale mais sans en maîtriser les contours. Une fois qu'ils avaient été édifiés sur ce concept, leurs commentaires sur le sujet devenaient édifiants mais aussi très riches en contenu. En effet, lors du déroulement de l'étude les différents thèmes du guide d'entretien n'ont pas été abordés dans l'ordre. Lors de la collecte des données, le facteur temps a joué un rôle très important. Ce qui a permis de rejoindre la conception de Cornier et Morgan (2003) qui soulignent que la durée d'un entretien semi-directif est d'au moins trente (30) minutes et ne saurait excéder une heure trente minutes (1h30mn). Nos entretiens ont pour la plupart, excédé les quarante-cinq (45) minutes. Les responsables qui ont permis de faire des échanges sur cette étude sont : les Directeurs adjoints, les divisions administratives et financières, les responsables des ressources humaines, les contremaîtres, le superviseur de production, le conducteur des travaux et les responsables de qualité sécurité et environnement.

La durée moyenne des entretiens est d'une heure quatorze minutes (01 heure 14 minutes). Les entreprises ayant permis que l'étude soit réalisable sont : SABC, ALUCAM, TOTAL, SEFAC, CIMENCAM, NESTLÉ. SOCIETE MAYA et BATIMETAL. L'analyse des données collectées a nécessité une phase de codage. Celle-ci nous a permis d'amorcer l'analyse de contenu thématique dont la vocation est de rendre compte de ce qu'ont déclaré les interviewés. En suivant les recommandations de Giodano(2003), les entretiens ont été retranscrits afin de constituer le verbatim sur lequel porte l'interprétation. À partir du verbatim, une grille d'analyse a été élaborée. Cette dernière prend en compte l'identité de l'entreprise selon l'interviewé, la fonction qu'exerce chaque répondant et la caractéristique de l'entreprise. L'interprétation des données a permis d'aboutir à des résultats.

### **3 Discussion des résultats, implications managériales de la communication des données comptables dans les entreprises**

Les facteurs théoriques sur lesquels repose la politique de communication des données comptables des entreprises enquêtées se structurent autour de trois volets notamment : la santé, l'éducation et l'environnement. Les guides d'entretiens semi-directifs conçus sur la base de ces axes de chaque type d'entreprise enquêtée et codifiée mettent en relief les composantes de la RSE (responsabilité sociale des entreprises) des enquêtées. L'interprétation de nos résultats donne à voir une certaine homogénéité et hétérogénéité dans l'appréciation de la politique de communication de l'information comptable sociétale de chaque type d'entreprise enquêtée.

#### **3.1 Analyse et discussion des résultats des déterminants de la communication des informations sociétales dans les entreprises du Cameroun**

Les résultats de cette étude révèlent que la tendance dominante dans les réponses reflète une orientation de la communication des données comptables sociétales dans les 8 entreprises enquêtées. L'examen du verbatim des responsables interviewés en termes d'occurrences dans les entreprises et mis en évidence dans le tableau1 ci-dessous présente un récapitulatif de l'engagement social et sociétal des entreprises prospectées :

**Tableau 1 : Récapitulatif de l'engagement social et sociétal des entreprises prospectées**

<b>Entreprises</b>	<b>Domaines de communication des données comptables sociétales identifiées</b>	<b>Cadre des actions menées</b>	<b>Certifications identifiées</b>
<b>SABC</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Environnement</li> <li>- Santé</li> <li>- Éducation</li> <li>- Sécurité</li> <li>- Développement local</li> <li>- Culture et loisirs</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Protection de l'environnement.</li> <li>- Lutte contre SIDA, sensibilisation.</li> <li>- Programmes d'enseignement, stages.</li> <li>- Stabilité et sécurité de l'emploi, du personnel, des consommateurs, stages académiques.</li> <li>- Construction écoles, hôpitaux.</li> <li>- Sponsoring et mécénat, sport, musique, ...</li> </ul>	ISO 9001 Version 2004 FSSC 22000
<b>ALUCAM</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Environnement</li> <li>- Santé</li> <li>- Éducation</li> <li>- Sécurité</li> <li>- Développement local</li> <li>- Culture et loisirs</li> <li>- Développement durable</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Consommation d'énergie, traitement des déchets, sensibilisation.</li> <li>- Prise en compte des préoccupations des populations.</li> <li>- Suivi rigoureux d'émission de gaz à effet de serre.</li> <li>- Offres de stages de vacances et académiques.</li> </ul>	ISO 9001 Version 2008 ISO 14001 Version 2004 OHSAS 18001 Version 2007

		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Conditions, de travail, climat social.</li> <li>- Construction des forages pour alimentation en eau.</li> <li>- Sponsoring, mécénat.</li> <li>- Faire état des accidents du travail.</li> </ul>	
<b>NESTLE</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Environnement</li> <li>- Santé</li> <li>- Éducation</li> <li>- Sécurité</li> <li>- Développement local</li> <li>- Culture et loisirs</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Traitement des eaux usées, réduction de déchets de carbone.</li> <li>- Lutte contre le paludisme, sensibilisation mamans.</li> <li>- Scolarisation et alimentation des enfants déshérités, stages.</li> <li>- Sécurité du personnel, parties prenantes, consommateur, processus de lutte contre les incendies.</li> <li>- Information sur les projets de recherche de l'entreprise destinés à améliorer le produit.</li> <li>- Information sur la qualité du produit.</li> <li>- Hygiène et salubrité.</li> <li>- Sport dans les écoles, participation à la journée de la</li> </ul>	<p>ISO 14001 Version 2004</p> <p>OHSAS 18001 Version 2007</p>

		femme, émissions télévisées, ...	
<b>TOTAL Cameroun</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Environnement</li> <li>- Santé</li> <li>- Éducation</li> <li>- Sécurité</li> <li>Développement local</li> <li>- Culture et loisirs</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Recyclage d’huiles usées, incinération déchets industriels, réduction torchage et valorisation.</li> <li>- Gaz, gestion des écosystèmes et des mangroves, développement d’énergie solaire.</li> <li>- Sensibilisation du personnel, de leurs familles et des entreprises partenaires sur les maladies, prises en charge, SIDA, dons dans les hôpitaux....</li> <li>- Protection du personnel, création de centre de perfectionnement à la conduite des engins, sensibilisation sur les dangers hydrocarbures.</li> <li>- Parrainage d’élèves-ingénieurs, stages académiques, sensibilisation.</li> <li>- Dialogue permanent, recours à la sous-traitance.</li> <li>- Sponsoring, mécénat, excursions.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ISO 9001</li> <li>Version 2008</li> <li>ISO 14001</li> <li>Version 2004</li> <li>ISO/TS 16949</li> </ul>

<p><b>BATIMETAL</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Environnement</li> <li>- Santé</li> <li>- Sécurité</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Charge, SIDA, dons dans hôpitaux et aux malades.</li> </ul>	<p>ISO 2001 Version 2004 ISO 14012 Version 2001 ISO/TS 16949</p>
<p><b>SEFAC</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Environnement</li> <li>- Santé</li> <li>- Éducation</li> <li>- Sécurité</li> <li>-Développement local</li> <li>- Culture et loisirs</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dons pour l'éducation.</li> <li>- Construction des écoles.</li> <li>- Sponsoring d'actions liées à l'éducation.</li> <li>- Programmes scolaires.</li> <li>- Retraitement des déchets par des méthodes (compostage, incinération, enfouissement).</li> <li>- Faire état d'économies d'énergie résultant du recyclage de produits.</li> </ul>	<p>ISO 9001 NF52001 CNB 2005</p>
<p><b>SOCIETE MAYA</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Environnement</li> <li>- Santé</li> <li>- éducation</li> <li>- Sécurité</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Relation avec les fournisseurs et les clients.</li> <li>- Relation avec les populations riveraines.</li> <li>- Communication publicité.</li> <li>-Information sur la qualité du produit.</li> <li>- Retraitement des déchets par des méthodes (compostage,</li> </ul>	<p>AOAC 98420 ISO 8534. NFT 60205</p>

		<p>incinération, enfouissement).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Bourses aux étudiants, stages académiques.</li> <li>- Faire état d'économies d'énergie résultant du recyclage de produits.</li> </ul>	
<b>CIMENCAM</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Environnement</li> <li>- Santé</li> <li>- Sécurité</li> <li>- Développement local</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Information sur la qualité du produit.</li> <li>- Contrôle de la pollution due à l'activité de l'entreprise.</li> <li>- Déclaration indiquant que l'activité de l'entreprise ne pollue pas ou respecte les normes en matière de pollution.</li> <li>- Déclaration indiquant que la pollution résultant de l'activité de l'entreprise a été ou, va être réduite.</li> <li>- Prévention ou réparation de dommages résultant de l'activité.</li> <li>- Distribution des laits, de désintoxiquants.</li> <li>- Mener des recherches pour améliorer la sécurité au travail.</li> <li>- Fournir une aide médicale aux</li> </ul>	<p>NC23406</p> <p>ISO 2005</p>

		<p>employés.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Amélioration des conditions générales de travail.</li> <li>- Les déchets industriels représentent une rubrique dans notre comptabilité sponsoring d'actions liées à l'éducation.</li> <li>- Programmes scolaires.</li> </ul>	
--	--	--	--

**Source : l'auteur**

Les activités sociales et sociétales identifiées dans le tableau 1 ci-dessus sont celles dont la prise en compte des préoccupations extra-économiques relève généralement de l'initiative de leurs sociétés quant à la culture organisationnelle. Il s'agit notamment des entreprises dont les préoccupations sociales et sociétales sont au cœur des inquiétudes des dirigeants. La tâche qui nous incombe à présent est d'examiner les principales sources d'inspiration des pratiques de communication des données comptables sociétales identifiées.

#### **4 Appréciation de la politique de communication des informations sociétales dans les entreprises**

La communication des informations comptables sociétales se décline à plus d'un titre dans une démarche multiple ; d'abord dans une démarche liée à la gouvernance d'entreprise, puis dans une démarche conventionnaliste, partenariale et enfin dans un démarche volontariste et règlementaire.

#### **4.1 La gouvernance d'entreprise un pilier de la communication des informations comptables sociétales des entreprises prospectées**

Les résultats issus du tableau 1 supra montrent que les axes de communication des données comptables et les fonds alloués constituent le nœud de la politique RSE des entreprises. Ce constat semble se justifier par le fait que les entreprises enquêtées disposent au sein de leurs maisons mères une fondation qui traite des questions sociales et sociétales. De ce fait le fondement des axes définis par le conseil d'administration et l'actionnariat est relatif à la politique générale de l'entreprise. Abordé sur ce thème, nous avons consigné les déclarations ci-après du répondant enquêté : *« Notre entreprise a une fondation. C'est notre fondation qui définit les axes sociaux en fonction des pays où l'on se trouve. Les axes de nos entreprises sont : l'éducation, la santé, le sport, la culture, l'environnement »* [Entretien avec un responsable des ressources humaines].

En ce qui concerne l'environnement, nous avons retenu les déclarations ci-dessous du responsable enquêté : *« Notre entreprise s'est engagée via la COP 21 à promouvoir le retraitement des déchets écologiques ainsi que les projets écologiques. Nous avons opté pour des exigences environnementales et le respect des principes environnementaux dans notre politique RSE. En effet nous contribuons aux actions de développement local par des formations de populations sur le suivi rigoureux d'émission des gaz à effet de serre. De plus une organisation socialement responsable se doit de développer une activité profitable tout en prenant en compte des effets d'externalité sur la société au sens large du terme »* [Entretien avec le responsable de qualité sécurité environnement]. Ces déclarations montrent à suffisance l'importance que ces entreprises enquêtées accordent à la protection de l'environnement. Il s'agit d'une logique impulsée par les multinationales comme Alucam, SABC, Total, Sefac, Cimencam et Nestlé. Cette logique rejoint celle de Persais (2006) qui pense que la société attend des entreprises qu'elles utilisent leur pouvoir économique pour des objectifs sociaux plus larges, pour une plus grande transparence et une plus grande responsabilité. Bon nombre d'entre ces entreprises sont en effet des filiales ou des multinationales dont les activités menées au Cameroun sont le reflet de la culture des pays d'origine de leurs sociétés-mères.

#### **4.1.1 Le volontarisme, un leitmotiv de communication sociétale réactive à une communication sociétale proactive.**

Le volet volontariste de la communication des données comptables sociétales se traduit d'une part en interne par des activités visant à répondre aux besoins socio-économiques des parties prenantes. À titre d'exemple, ALUCAM, CIMENCAM, SABC et TOTAL mettent sur pied un dispositif sanitaire et médico-social adapté aux besoins éventuels des employés et cadres de leurs structures et aux communautés environnantes. Notamment, par la sensibilisation de leurs personnels et même des familles de leurs employés, sur les pandémies telles que le VIH SIDA. NESTLÉ s'est volontairement engagé dans la sécurité de son personnel en mettant sur pied, une politique de lutte contre les incendies. Le volontariat se traduit également en interne par des programmes de formation tels que ceux initiés par TOTAL, SEFAC en envisageant la création des centres de perfectionnement à la conduite des engins. D'autre part, en externe, dans le but de répondre aux attentes des collectivités locales, ces entreprises s'illustrent également à travers des investissements dans les domaines de la santé, de l'éducation et du développement local. C'est le cas par exemple de la SABC qui s'engage depuis plus de vingt ans dans la construction d'hôpitaux et d'écoles. Sa contribution majeure dans le domaine de l'éducation est la création d'une école de football qui a pour objectif de former des talents, tout en les resocialisant (pour les enfants abandonnés) et en contribuant à leur éducation. Nestlé s'illustre également dans ce domaine à travers sa très forte participation à des journées internationales telles que la journée de la femme ou encore la journée de l'enfant. Les axes relatifs aux outils d'épanouissement du personnel et des populations sont aussi importants dans la politique de RSE de nos entreprises. Dans cette perspective nous avons consigné les déclarations suivantes : « *Nos entreprises accordent une attention particulière au dialogue social, à la gestion du climat social et toutes nos actions vont dans ce sens-là. Qu'il s'agisse de l'aspect rémunération ou gestion des carrières.* » [Entretien avec un responsable des ressources humaines]. « *Nous sommes au cœur de la définition de la politique de nos entreprises. C'est la raison pour laquelle on est tenu de respecter un système de 80%-20% en prenant en charge les malades, la construction des hôpitaux* » [Entretien avec le chef de division des affaires administratives et financières]. De même, un autre responsable enquêté a déclaré : « *Nous avons au sein de notre entreprise une mutuelle pour la couverture santé, une association des femmes qui s'occupe des actions visant la communauté, une association*

*sportive et culturelle, une amicale des cadres qui a un plan d'actions bien défini et planifié.» [Entretien avec le directeur adjoint].* Toutes ces actions restent dans un cadre volontaire. Ces analyses corroborent celles de Neu (1992) et Persais(2010), qui montrent que le volontarisme est un déterminant économique permettant à l'entreprise d'avoir une crédibilité auprès des parties prenantes.

#### **4.1.2 Le respect de la réglementation comme moyen communication des données comptables sociétales.**

Au sein des entreprises étudiées, nous avons constaté que la communication des données comptables sociétales est pratiquée non seulement par respect de la réglementation nationale, mais aussi par respect des normes et règles internationales en la matière. Ceci se justifie par la présence au Cameroun, d'entreprises certifiées par des organismes internationaux. C'est le cas par exemple de Nestlé dont les activités sont en phase avec les exigences des normes de standardisations internationales, et qui est standardisé OHSAS 18001 version 2007 et ISO 14001 version 2004. En dehors des cas étudiés, plusieurs autres entreprises situées au Cameroun obéissent désormais aux normes et standards internationaux : SEFAC est certifié ISO 9001 version 2008, Maya est certifié ISO 9001 version 1994, 2000 et 2005. Ceci est en phase avec la loi nationale camerounaise qui stipule que, « *tout producteur de déchets est responsable de ses déchets jusqu'à leur élimination* ». Autrement dit, la communication des informations comptables sociétales est principalement régie par des lois sur la protection de l'environnement, notamment la *Loi N° 96 / 12 du 05 Août 1996 portant Loi - Cadre relative à la gestion de l'environnement*. C'est dans cette perspective que Total Cameroun, Nestlé, Alucam, SABC, s'investissent davantage dans le traitement des déchets de leurs activités et la réduction au maximum de leur production de carbone. D'autres entreprises, telles que la SCR Maya, Batimetal, Cimencam et bien d'autres, investissent dans le recyclage et le retraitement des eaux, cartons et papiers avant de les rejeter dans la nature. En effet, Total Cameroun investit de plus en plus dans le recyclage des huiles usées, l'incinération des déchets industriels, dans la réduction et la valorisation des gaz, la gestion des écosystèmes et des mangroves, et dans le développement d'énergie solaire. À Alucam, le cadre réglementaire des pratiques de communication sociétale est marqué par un suivi rigoureux d'émission des gaz à effets de serre. Abordé sur le thème, le responsable enquêté a déclaré : « *Nous avons mis en place d'autres rigueurs, d'autres garde-fous. Les principes environnementaux sont au cœur*

*de notre politique notre entreprise comme le recyclage des déchets » [Entretien avec les responsables des ressources humaines]. Dans la même optique, un autre responsable a déclaré : « Notre entreprise ne contribue pas aux projets polluants et non respectueux des principes environnementaux élémentaires. Nous mettons un point d'honneur dans l'achat des équipements non polluants » [Entretien avec le directeur adjoint]. Cette analyse rejoint celle de Casta (1999) et de Capron (2000), qui soulignent que les normes comptables, tant nationales qu'internationales contribuent à la politique sociale et sociétale par la prise en compte des charges sociales et environnementales.*

#### **4. 2 Les actions partenariales comme l'ombre de la communication des données comptable sociétales**

La prise en compte des parties prenantes internes et externes au sein des entreprises étudiées montre que les actions de communication des données comptables sociétales sont relatives à la protection de l'environnement, aux actions envers la communauté, envers les fournisseurs, les clients, l'État et toute autre partie prenante interne et externe à l'entreprise. On peut alors évoquer ici de manière concrète les campagnes de lutte, de sensibilisation, sur les maladies sexuellement transmissibles comme c'est le cas avec Nestlé, SABC, TOTAL, SEFAC, bien que chacune des entreprises s'y investisse à sa manière. Toutes les entreprises prospectées offrent aux jeunes camerounais, la possibilité de financer leurs études à travers de nombreux stages payants (stages académiques et stages de vacances). Elles sont également toutes engagées dans des activités de sponsoring et de mécénat des activités des célébrations des journées nationales et internationales comme : la Journée Internationale de la Femme, la Journée Mondiale de Lutte contre le VIH SIDA, la Journée Internationale de l'Environnement, la Fête du travail, la Fête de l'Unité, la Fête de la Jeunesse, entre autres. Chacune des entreprises étudiées ont des secteurs prioritaires. C'est le cas par exemple d'Alucam qui privilégie le dialogue avec la communauté locale en apportant son soutien aux cérémonies traditionnelles des populations de la ville d'EDEA. Sur le plan académique, toutes ces entreprises sont également impliquées. On peut alors citer ici les dons d'ordinateurs octroyés par toutes ces entreprises dans des orphelinats, dans les établissements d'enseignement secondaire, notamment. Par exemple le Groupe Total soutien l'Institut Technologique d'Afrique centrale (ISTAC) par le parrainage des élèves-ingénieurs. On peut aussi énoncer le cas du projet de sensibilisation des enfants des écoles primaires de certaines villes du

Cameroun sur les dangers de la route dans le cadre de l'opération dénommée « *princesse de la route* ». Dans le domaine de la gestion des produits, toutes ces entreprises veillent, chacune à sa manière à la satisfaction de sa clientèle. À Nestlé par exemple, les attentes du consommateur sont prises en compte pour améliorer les produits qui leur sont offerts et satisfaire leurs exigences : le consommateur y est au centre de la politique de développement. Dans les entreprises telles que : SABC, MAYA, TOTAL nous constatons qu'il y a une veille sans cesse sur la qualité des produits offerts aux clients et l'assurance que les retombées positives des activités profitent aussi à la communauté. La mise à disposition de la communauté, d'un forage et le traitement des déchets militent alors dans ce sens. L'entreprise SABC est aussi soucieuse de l'avenir de la nation et c'est pourquoi elle offre des stages, des bourses d'étude, et même des emplois à la jeunesse camerounaise.

Pour assurer l'épanouissement de leurs personnels, il existe au sein de toutes ces entreprises prospectées, des tournois de football organisés entre employés et même ouverts à des rencontres avec des tiers. On note à cet effet l'existence de centres de loisirs autonomes, de salles de fêtes, terrains de football, basketball. Des cérémonies d'arbre de Noël à Total Cameroun et même des excursions de courte durée (2 - 3 jours) pour les employés et leurs familles (Total Cameroun). En ce qui concerne la préservation de l'environnement, toutes les entreprises étudiées (SABC, ALUCAM, Nestlé, Total) prennent en compte l'impact écologique de leurs activités et limitent au maximum la consommation de l'énergie et des matières premières dans le processus de production. En effet, elles ont toutes mis sur pied des processus de recyclage de leurs eaux usées, un service de collecte et d'incinération de leurs déchets industriels. Total s'investit en outre dans le développement de l'énergie solaire (photovoltaïque), tandis que Nestlé innove en mettant sur pied un processus de lutte contre les incendies. Les relations avec les fournisseurs et les sous-traitants sont de plus en plus élaborées et des mécanismes de communication adaptés à chaque catégorie de fournisseur sont mis sur pied. Total sous-traite actuellement avec HYDRAC qui s'occupe du contrôle, des analyses et du traitement de certains de ses déchets et investit dans des programmes de formations en conduite défensive de leurs employés spécialisés dans la conduite des engins industriels. Toutefois, ces activités telles que décrites, des huit (8) entreprises ont pour importance prédominante de les conduire à la performance. Au regard des différents résultats de nos analyses nous pouvons formuler les postulats suivants :

P1 : Les mécanismes de gouvernance déterminent la communication des données comptables sociétales.

P2 : les facteurs de contingence déterminent la communication des données comptables sociétales.

P3 : les coûts du capital déterminent la communication des données comptables sociétales.

## **Conclusion**

Cette réflexion a consisté à s'interroger sur les motifs de la communication des informations comptables sociétales dans les entreprises du Cameroun. L'origine de la recherche se trouve dans le double constat inhérent à la combinaison des facteurs exogènes et endogènes de la comptabilité sociétale, mais aussi à la forte controverse théorique et empirique sur la question de la relation entre la communication des données comptables sociétales et l'atteinte des objectifs des organisations. Pendant que les facteurs externes rentrent dans une logique partenariale, économique, environnementale et aux actions de la gouvernance ou tutélaire, les facteurs internes quant à eux, se rattachent à la logique sociale, du volontarisme et du conventionnalisme. Qu'il s'agisse donc des questions de la convergence des modèles de comptabilité sociétale, des questions de communications des données comptables ou encore des questions de la participation des acteurs ; nous sommes en présence d'un problème de gouvernance verte. Comme toute recherche scientifique, cet article fournit des contributions théoriques et des implications managériales. Au plan théorique, nos résultats viennent confirmer la multi-dimensionnalité de la communication des données comptables sociétales. Cette étude contribue à notre sens en apportant un éclairage nouveau dans une économie de petite taille comme le cas du Cameroun ; ce qui auparavant n'a fait l'objet d'aucune étude dans le contexte. Au niveau managérial, cette recherche met à la disposition des gestionnaires des entreprises et des décideurs, un instrument de base de mesure et d'évaluation de la communication des données comptables sociétales. En termes de recommandation, compte tenu du fait que la comptabilité sociétale est un phénomène très peu connu, bien que largement pratiqué, nous proposons aux dirigeants d'entreprises, de mettre sur pied, au sein de leurs structures, des programmes de formation sociétale en vue d'inculquer la culture d'entreprise à leurs différents employés qui semblent jusqu'ici privilégier leurs cultures

individuelles au détriment de la culture d'entreprise. Cette recherche peut être notamment utile à L'ÉTAT, permettant d'adopter la fiscalité incitative tout en évitant le « durcissement » de la réglementation comptable sociétale car elle n'est pas nécessairement la meilleure dans le contexte du Cameroun. Cette étude laisse néanmoins une question en suspens à savoir : quelle est la relation entre la bonne gouvernance d'entreprise et la communication des données comptables ?

## RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

Berthoin A., Dierkes M., MacMillan K. et Marz L. ( 2002 ), “ Corporate Social Reporting Revisited ”, *Journal of General Management*, Vol. 28 N° 2 pp123-124

Bewley et Li (2000) “Disclosure of environmental information” *Advances in Environmental Accounting and Management*. Vol.1, pp.114-119.

Brunsson, N. (2006), *Mechanisms of hope: Maintaining the dream of rational organization*, Copenhagen, Copenhagen Business School Press.

Capron M. (2000), *Comptabilité sociale et sociétale*, Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Ed.Economica, Paris.

Casta J.F., (1999), *Le capital humain : problématiques comptables de mesure*, dans *Le capital humain, Dimensions économiques et managériales*, Université d'Angers, Presses de l'Université d'Angers, pp. 71-82.

Capron M.et Quairel F. (2004), *Mythes et Réalités de l'Entreprise Responsable*, Paris, Ed. La Découverte.

Carroll A. B. (1979), *A three dimensional conceptual model of corporate social performance*, *Academy of Management Review*, vol.4, n°4

Charreaux G. (1996), « Pour une véritable théorie de la latitude managériale du gouvernement d'entreprise » *Revue Française de Gestion*, Novembre/Décembre, n° 111

Clarkson, P., Li, Y., et Richardson, G. (2004). «The market valuation of environmental expenditures by pulp and paper companies». *The Accounting Review*, 79.

Cornier (2002) « comptabilité anglo-saxonne et international » *Economica*, collection Gestion.

Cornier et Magnan(2003) « la communication d'information environnemental, un enjeu stratégique pour les entreprises » *Revue des sciences* vol2 pp12-23

Damak-Ayadi(2006) « analyse des facteurs explicatifs de la publication des rapports en France » *Comptabilité Control et Audit* 12 : 73-116

Damak-Ayadi, S. (2004). *La publication des rapports sociétaux par les entreprises françaises*. Doctorat en Sciences de gestion, Paris : Université de Paris 9 Dauphine.

Déborah, P. (2006). *La communication environnementale organisationnelle comme stratégie de légitimation. Organisational Environmental Communication as Legitimation Strategy*

Deegan, C. (2002). The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 15 (3)

Deegan, C., Rankin, M. (1997). The materiality of environmental information to users of annual reports. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 10 (4)

Deegan C., Rankin M. et Tobin J., (2002), An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 15, n° 3, p. 312-343.

*Management International* ISSN 1206-1697, 10 (3) : 125Healy, P.M.,

Dowling, J. and Pfeffer, J. (1975). «Organizational legitimacy: social values and organizational behaviour», *Pacific Sociological Review*, Vol. 18 No. 1

Frisch. F(1999). *Les études qualitatives* ; Editions d'organisation, 199p.

Friedman M., (1970) the social responsibility of business is to increase its profits, The New York magazine, September 13, 1970.

Freeman, R.E (1984). «Strategic Management: A stakeholder Approach». Boston, MA: Pitman.

Giordano-spring et Riviere Giordano(2007) « reporting sociétal à l'épreuve des théories normatives comptables », Comptabilité Poitier 2007.

Giordano Y., (2003), «Conduire un projet de recherche – Une perspective qualitative », ouvrage collectif, Ed. EMS.

HILMI, Y., ZOUINE, A. and FATINE, F.E. 2020. La mise en place d'un manuel de procédure d'application des IAS/IFRS, comme outil du contrôle interne. *International Journal of Management Sciences*. 3, 2 (Aug. 2020).

HILMI, Y., ZOUINE, A., & FATINE, F. E. (2020). La mise en place d'un manuel de procédure d'application des IAS/IFRS, comme outil du contrôle interne. *International Journal of Management Sciences*, 3(2).

Lauriol(2004) « le développement durable à la recherche d'un corps de doctrine » Revue Française de Gestion 2004/5(152) : 137-150

Laughlin R., (1995), Methodological themes Empirical research in accounting : alternative approaches and a case for "middle-range" thinking, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 8, n° 1, pp. 63-87.

Lehmer. O et El abbadi (2021) « le paiement des services environnementaux: un nouvel élan au management touristique et environnemental », Revue Internationale des Sciences de Gestion , vol.4, N°2.pp.238-255.

Mercier S., (2004) L'éthique dans les entreprises, Repères, n°263, Editions La Découverte, 2° édition, janvier 2004.

Neu D., (1992), The social construction of positive choices, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 17, n° 3/4, pp. 223-237.

Oxibar, B. (2005). La diffusion d'information sociétale : outils de mesure et déterminants. Une comparaison multi-supports, papier présenté au 26<sup>ème</sup> Congrès Annuel de l'Association Francophone de la Comptabilité, Mai 2005.

Persais. E (2010),« La gestion de la RSE dans un contexte international : vers une « globalisation » des pratiques ? Une étude de cas d'entreprises françaises implantées au Mexique », *Management international* pp,16-29

Persais E., (2004), «Une gestion durable de l'entreprise permet -elle véritablement de limiter le risque éthique », *Entreprise Ethique*, N° 20, avril, p. 99-104.

Persais E., (2006), «Le bilan sociétal : la mise en œuvre du processus RSE au sein du secteur de l'Economie Sociale », *RECMA*, N° 302, p. 14-35.

Perret V et Séville M., (2007), «Fondements épistémologiques de la recherche », in Thietart

R.A. et coll., « Méthodes de recherche en management », Ed. Dunod, 3e édition Paris.

Robert (1992) “determinants of corporate social responsibility disclosure, an application of stake holder theory” *Accounting, Organization and Society*17 (6): 595-612.

Verrecchia, R., (1983), «Discretionary disclosure», *Journal of Accounting and Economics* 5(3)

Wood D. J. (1991). Corporate social performance revisited, *Academy of Management Review*, n°16.

Zeghal, D., Ahmed, S.A. (1990). Comparison of social responsibility information. Disclosure media used by Canadians firms. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 3 (1): 38-53.