

La responsabilité sociétale des entreprises labellisées RSE et le contrôle de gestion : Une revue de littérature

Corporate social responsibility of CSR-labeled companies and management control: A literature review

Dina BEN YACHRAK, (Doctorante monitrice)

Groupe de recherche en Economie, Finance & Management de la Performance des Organisations Territoriales

*Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales de Tanger
Université Abdelmalek Essaâdi, Maroc*

El Hassan TAACHA, (Enseignant-chercheur)

Groupe de recherche en Economie, Finance & Management de la Performance des Organisations Territoriales

*Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales de Tanger
Université Abdelmalek Essaâdi, Maroc*

Adresse de correspondance :	Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales, Tanger Route de l'aéroport, B.P 1255, 90000 Tanger Principal –Maroc Université Abdelmalek Essaâdi Tanger, Maroc 90000 contact@fsjest.ma Tel : (+212) 539393932
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude et ils sont responsables de tout plagiat dans cet article.
Remerciements :	le travail est réalisé avec le soutien du CNRST dans le cadre du Programme « PhD-Associate Scholarship – PASS
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	BEN YACHRAK, D., & TAACHA, E. H. (2025). La responsabilité sociétale des entreprises labellisées RSE et le contrôle de gestion : Une revue de littérature. <i>International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics</i> , 6(1), 228-253. https://doi.org/10.5281/zenodo.14633207
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: November 15, 2024

Accepted: January 10, 2025

International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics - IJAFAME

ISSN: 2658-8455

Volume 6, Issue 01 (2025)

La responsabilité sociétale des entreprises labellisées RSE et le contrôle de gestion : Une revue de littérature

Résumé :

Ce présent travail vise à définir la notion de la responsabilité sociétale des entreprises (RSE). Plus précisément, il s'agit d'identifier l'impact de l'intégration de la démarche de la RSE des entreprises labellisées RSE dans la fonction contrôle de gestion (CG) et de fournir une étude sur le CG, en termes de gestion de la performance globale afin de savoir comment une entreprise peut intégrer les dimensions de la démarche RSE au sein du système de contrôle de gestion. Il vise à étudier l'influence de la RSE sur la performance globale des entreprises labellisées RSE au Maroc selon la confédération générale des entreprises marocaines (CGEM). Le but est de discerner si l'implantation de la RSE dans la fonction de contrôle de gestion peut renforcer et améliorer la performance à travers ses aspects économiques, sociétaux et environnementaux.

Notre démarche méthodologique se repose sur notre lecture de la revue de littérature et sur une approche sélective des travaux qui abordent presque les mêmes sujets de recherche. Dans ce cadre, pour étudier et répondre à notre problématique de recherche, nous avons utilisé une étude documentaire variée comprenant les articles, les thèses et les ouvrages qui traitent presque les mêmes sujets de recherche.

La revue de la littérature a révélé que l'intégration de la RSE dans la fonction CG a un impact significatif et positif sur la performance globale et elle est l'un des enjeux majeurs du contrôle de gestion. Ce dernier joue un rôle essentiel dans la transposition des initiatives et des pratiques de RSE en avantages réels. Dans ce sillage, il est crucial de former et d'informer les contrôleurs de gestion sur les enjeux RSE et leur importance pour l'entreprise. Les limites de notre étude se trouvent dans l'utilisation, seulement, de la revue de littérature pour traiter notre sujet, parce qu'elle ne donne pas une réponse totale de notre question centrale.

En effet, les études antérieures n'examinent pas insuffisamment en précision les déterminants distinctifs du sujet, alors il est important d'utiliser le cas empirique à travers la méthode quantitative, qualitative ou bien mixte pour collecter des données effectives et pour obtenir des résultats plus précis.

Mots clés : responsabilité sociétale des entreprises, contrôle de gestion, performance globale, entreprises labellisées RSE.

Classification JEL: M14, L21, M41, D21, Q56, G34.

Type de l'article : article théorique.

Abstract:

This present work aims to define the notion of corporate social responsibility (CSR). More precisely, it is a question of identifying the impact of the integration of the CSR approach of CSR-labeled companies in the management control (MC) function and of providing a study on MC, in terms of overall performance management in order to know how a company can integrate the dimensions of the CSR approach within the management control system. It aims to study the influence of CSR on the overall performance of CSR-labeled companies in Morocco according to the General Confederation of Moroccan Enterprises. The aim is to discern whether the implementation of CSR in the management control function can strengthen and improve performance through its economic, societal and environmental aspects.

Our methodological approach is based on our reading of the literature review and on a selective approach to works that address almost the same research topics. In this context, to study and answer our research problem, we used a varied documentary study including articles, theses and books that deal with almost the same research topics.

The literature review revealed that the integration of CSR in the CG function has a significant and positive impact on overall performance and is one of the major challenges of management control. The latter plays an essential role in the transposition of CSR initiatives and practices into real benefits. In this wake, it is crucial to train and inform management controllers on CSR issues and their importance for the company.

The limitations of our study are found in the use, only, of the literature review to deal with our subject, because it does not give a total answer to our central question.

In fact, previous studies do not examine the distinctive determinants of the subject in sufficient detail, so it is important to use the empirical case through the quantitative, qualitative or mixed method to collect effective data and to obtain more precise results.

Keywords: corporate social responsibility, management control, global performance, CSR-labeled companies.

JEL Classification: M14, L21, M41, D21, Q56, G34.

Paper type: Theoretical Research.

1. Introduction

Au cours de ces dernières années, le développement durable s'est établi comme un sujet central de la pensée et de l'étude sur la société. Il est au centre des préoccupations et décisions stratégiques tant universitaires que professionnelles.

Sa Majesté le Roi prononce un discours à l'ouverture de la 1-ère session de la 3-ème année législative de la 10-ème législature 12/10/2018 : « Il convient aussi de mettre en place de nouveaux mécanismes susceptibles de renforcer la contribution du secteur privé dans la promotion du Social, et de l'inciter à prendre une part active dans l'amélioration des prestations offertes aux citoyens. Cette contribution doit se faire aussi bien dans le cadre de la Responsabilité Sociétale des Entreprises qu'à travers le lancement de Partenariats Public-Privé dans le domaine social ». Le discours de Sa Majesté le Roi fonde une connexion explicite avec la RSE en appuyant sur le besoin d'engager de manière accrue le secteur privé dans le développement social. La RSE est perçue comme une démarche fondamentale pour cette participation, dans laquelle les entreprises sont incitées à adopter des actions ayant pour but de renforcer les conditions sociétales dans leurs objectifs strictement financiers et économiques. Ceci révèle la mission importante des entreprises dans l'amélioration des services publics aux citoyens, tout en adoptant des pratiques durables et responsables.

La RSE intégrée se traduit par les outils de système de management et de CG d'une organisation. Cela inclut des initiatives et des pratiques spécifiquement reliées aux activités de l'entreprise, autrement dit en lien avec le centre de métier ou ses expertises majeures. Malgré que, son influence sur les parties prenantes ne paraît pas toujours plus notable et plus significatif que dans d'autres stratégies, son implantation dans les activités récurrentes de l'entreprise stimule de processus et des démarches d'apprentissage, tout en renforçant la probabilité et les possibilités de leur durabilité et leur pérennisation. (Jalila Elbousserghini, 2018)

La démarche RSE est une démarche de plus en plus un thème d'actualité à l'échelle l'international et nationale. Elle s'établit comme un élément important et crucial de l'orientation et d'une vision stratégique, et l'une des principales clés de la pérennité de survie des entreprises et des organisations. Elle semble passer rapidement de la marge à la courante dominante de l'activité de l'entreprise. L'attention croissante portée à la responsabilité sociétale, dans toutes ses dimensions sociales, environnementales, économiques, organisationnelles et éthiques, a mené les organisations a renforcé leurs engagements vis-à-vis la société, l'environnement et toutes les parties prenantes. Dans ce cadre, les entreprises qui agissent dans un marché concurrentiel créent de la valeur, s'ils sont responsables et vigilants à bien comprendre, répondre et satisfaire les intérêts des parties prenantes. Des intérêts qui vont au-delà de la performance globale à savoir les performances économique et financière, sociale, environnementale et organisationnelle pour restaurer toutes les variables qui ont un impact sur les stratégies, les décisions, les comportements et les performances de l'entreprise, sans oublier qu'il y a des actions essentielles adoptées par les parties prenantes, puisqu'elles sont considérées comme de véritables moteurs d'une stratégie socialement responsable.

La fonction de contrôle de gestion est une démarche structurée qui emploie des données et des informations afin de garder la vigilance des acteurs par rapport les activités et les actions organisationnelles comme la planification, le suivi et le reporting. (Henri, 2006). Le CG est un système qui peut améliorer la persévérance des acteurs économiques à agir de façon socialement responsable. En outre, il rend possible de contrôler et de vérifier si l'entreprise opère en conformité aux intérêts des parties prenantes et à la RSE. (Durden, 2008).

Quoique des études antérieures (Arjalies et Mundy 2013, Durden 2008) aient exploré le lien entre la RSE et la fonction de CG, quelques dimensions subsistent encore à étudier.

Dans ce cadre, Durden (2008), Arjalies et Mundy (2013), Gulnara et Guzel (2020) ont employé la méthode qualitative qui est une méthode difficile pour généraliser leurs résultats à cause de

l'échantillon utilisé dans leurs études. En conséquence, la méthode quantitative utilisée par les études d'Agus Ismaya et al. (2019) et d'Hector Raul et al. (2022) qui ont analysé le lien entre la RSE et le CG, et par conséquent on peut dire que cette méthode est indispensable pour assurer la généralisation des résultats.

Nevill et al. (2005) ont constaté qu'il faut avoir une variable médiatrice précisément la réputation de l'entreprise pour assurer un lien direct entre la RSE et la performance, sans cette variable, il sera difficile de démontrer cette relation. Par ailleurs, cette réputation est un composant déterminant dans la réussite d'une entité. Alors, la réputation associe la RSE et la performance en diffusant les issues des actions de l'entreprise auprès des parties prenantes.

Le travail de Mustapha Brakez (2007) sur la gestion des déchets au Maroc montre qu'il existe des initiatives qui témoignent des défaillances des politiques publiques en termes de développement durable en matière de traitement des déchets au Maroc. Dans ce cadre, la bonne gestion de ces déchets en intégrant les pratiques de la RSE, les entreprises assurent la durabilité environnementale et par conséquent améliorent leur performance environnementale.

Capron et Quairel-Lanoizelée (2004) indiquent quelle qu'est le degré de l'intégration de finalités sociales et sociétales au sein des politiques et des stratégies financières et économiques des entreprises, la crédibilité externe et l'efficacité se basent sur l'instauration d'un système de gestion, de pilotage et de contrôle afin de soutenir et d'encadrer ladite transformation stratégique. D'ailleurs, cette sensibilisation accrue à la pertinence de cette intégration stratégique de la RSE dans les outils de CG s'est manifestée dans les entités à travers les pratiques et les initiatives managériales spécifiques et organisées. Dans ce sillage, la prise de ces initiatives par les organisations en mettant en œuvre les dispositifs du CG ayant pour but de contrôler et d'évaluer la performance globale liée aux divers piliers de la RSE.

Les récents dispositifs de pilotage des performances, déployés en interne par les entreprises pour aider et guider l'exécution d'une politique de développement durable déclarée dans le cadre du CG intégré, reste de manière marginale, voire non pas traitée par la revue de littérature. D'un autre côté, les outils de notation et d'évaluation, créés en fonction des besoins et des exigences des parties prenantes et exécutés par des acteurs externes à l'entreprise comme les évaluations extra-financières, les sondages de réputation, font l'objet de plusieurs travaux publiés. Ces dispositifs externes détiennent une position centrale dans la démarche de la RSE (Quairel, 2006). Donc, cette dernière représente actuellement un domaine de recherche très important et majeur en management des organisations et les travaux concernant la RSE dans les outils de CG visant à assurer l'amélioration de la performance demeurent assez peu.

Les scientifiques en gestion incitent l'ensemble de catégories d'entreprises petites, moyennes ou grandes à intégrer la démarche RSE dans leurs outils de CG. (Henri et Journeaut 2010, Lisi 2015). Néanmoins, bien que le lien entre la RSE et le CG est une thématique nouvelle dans la littérature comptable. (Berry et al. 2009, Lueg et Radlach 2016).

Dans ce sillage, le présent travail a pour but d'explorer théoriquement la question de la RSE et du CG en améliorant la performance globale et il est venu pour donner une réponse théorique à la question centrale suivante : « **Comment le système du contrôle de gestion pourrait-il favoriser l'intégration et la mise en œuvre de la démarche RSE au sein des entreprises labellisées RSE en influençant la performance globale ?** »

Nous pouvons décliner cette question en deux questions dérivées :

- Comment la RSE intégrée dans le système de CG affecte-t-elle la stratégie des entreprises?
- Comment cette intégration de la RSE impacte-t-elle la performance globale ?

La principale hypothèse de notre question centrale qui se pose : **la RSE est intégrée de manière favorable dans le système de CG des entreprises labellisées RSE et elle permet d'impacter positivement la performance globale.**

De cette proposition résultent les sous-hypothèses suivantes :

- **Sous-hypothèse 1 : La RSE intégrée dans le système de CG joue un rôle important et stratégique.**
- **Sous-hypothèse 2 : La RSE influence positivement la performance globale des entreprises.**

Alors, pour éclaircir et pour donner une réponse à la question principale, nous allons suivre une méthodologie qui combine une approche théorique, s'appuyant sur des travaux académiques de référence sur le contrôle de gestion, la performance globale et la RSE (Anthony et Simons, Igalens, Porter et Kramer). Notre étude s'articule autour des études de cas des entreprises labellisées RSE au Maroc provenant de différents secteurs d'activité.

Dans ce cadre nous allons énumérer en premier lieu, une revue de littérature sélective qui sera présentée pour explorer l'intégration de la RSE dans les outils de CG en définissant la notion du CG et la performance globale, avant de mettre l'accent sur la contribution de CG au pilotage de la RSE et en soulignant les théories et les modèles théoriques principaux. Ensuite, nous allons citer des études antérieures des autres chercheurs presque sur le même sujet traité par nous-mêmes et nous allons traiter des études de cas concrets des entreprises labellisées RSE au Maroc qui permettra de bien analyser notre problématique de recherche et d'observer l'influence de cette intégration.

Alors, dans cet écrit, nous avons suivi deux parties afin de répondre à notre problématique. La première partie va représenter un cadre conceptuel et théorique, où nous explorons les concepts clés liés à notre sujet. Et pour la seconde partie va se repose sur les études antérieures des autres chercheurs et des études de cas concrètes des entreprises labellisées RSE au Maroc. Cette méthodologie cherche à apporter une analyse critique de chaque travail de recherche tout en illustrant le cadre conceptuel par des cas contextualisés et pratiques.

2. Revue de littérature

Dans cette partie, nous allons voir le cadre conceptuel de notre thématique, à savoir la RSE, le CG et la performance globale.

2.1. RSE

Tout au long de cet axe, nous allons revenir sur les repères fondamentaux liés au concept de la RSE.

L'objectif est de présenter les traits historiques de la RSE, nous allons donc commencer par l'évolution de ce concept durant les années. Vu que la RSE est une notion abstraite, nous nous intéresserons, par la suite, aux différentes définitions de la RSE, afin de bien cerner la définition de ce concept, en discutant des principales approches théoriques de la RSE. Nous terminerons par discuter l'évolution de la RSE.

En dépit de fait que le terme de la RSE demeure récent en Europe, le concept de la RSE aux États-Unis a émergé au XIXe siècle suite à la deuxième révolution industrielle, qui, en plus des avantages économiques, a provoqué des impacts sociétaux qui ont affecté les valeurs de la société. (Heald, 1970).

La RSE prend ses racines, d'après Jean-Pascal Gond et Jacques Igalens (2020), au début du 20e siècle par le biais du paternalisme, découlant des changements sociétaux provoqués par les pressions et les contraintes sociétales et les transformations du système capitaliste. Le paternalisme avait pour objectif d'améliorer et de rendre meilleures les conditions de travail des salariés et à résoudre et gérer leurs problèmes sociaux pour renforcer leur fidélité. Cela a provoqué à la naissance d'une nouvelle structure organisationnelle et un nouveau modèle d'entreprise de taille grande avec actionnariat dispersé (Heald, 1970), diminuant l'impact des investisseurs, des actionnaires et toutes les parties prenantes sur les managers en transformant l'entreprise en une véritable organisation. Le rôle et le profil des managers ont changé de la

gestion familiale vers des juristes et ingénieurs diplômés des grandes écoles de commerce américaines, lesquels, d'après Heald (1970), ont réalisé l'influence de leurs actions et de leurs décisions sur la société. Les responsables visent actuellement à optimiser la performance économique tout en appliquant en œuvre une stratégie sociale, humaine, sociétale et constructive (Najoua Tahri, 2014).

Pour que la démarche RSE devienne plus courante, il faut avoir une régulation et un contrôle étatique en se basant sur un cadre réglementaire par le biais de divers facteurs socioculturels et religieux l'approche normative voit le jour. Howard R. Bowen (1953) (qui est le premier fondateur de la RSE) a publié un livre intitulé *Social Responsibilities of the Businessman* a amené les hommes d'affaires américains à structurer progressivement les interactions entre les différentes communautés au travers des notions tels que de *stewardship* ou bien gestion responsable.

Le livre de Bowen est une déclaration historique très documentée et justifiée qui identifie le discours des hommes d'affaires sur leur engagement RSE. Il a ainsi permis de révéler la volonté des dirigeants de gérer leurs affaires d'une manière qui bénéficie à la communauté. Bowen pilote ses études de la RSE sur des réflexions éthiques. En s'appuyant sur les idées de Weber qui déclarait que la dynamique et l'activité entrepreneuriale ne sont pas simplifiables à un simple calcul économique étant donné qu'elle est guidée par des fondements éthiques (Acquier et Aggeri, 2007). Dans ce cadre, les dirigeants couraient le risque de voir accroître le contrôle social qui s'exerçait sur eux, sous la forme de nouvelles régulations définissant leur liberté d'action.

En outre, dans cette première formalisation de la RSE, une entreprise se doit de contribuer à l'amélioration des conditions sociales (Fredrick, 1994). Cette obligation montre l'importance des entités économiques qu'occupent dans la société et leur capacité à résoudre des problèmes sociaux. Les dirigeants souhaitent orienter leurs entreprises pour être une entité citoyenne dans leur communauté, tout en respectant les valeurs sociales humanistes, religieuses et démocratiques (Friderick, 1994). Les premiers débats sur la RSE sont caractérisés comme étant moraux et se sont focalisés sur les finalités et les intentions des dirigeants. Pour axées sur notre travail, nous devons parler des moyens et des actions de la RSE qui permet à rationaliser ce concept.

Le courant de la rationalisation des relations entre société et entreprises est marqué entre 1960 et 1970, plusieurs institutions américaines veulent améliorer leur image, car, après la fin de la Seconde Guerre mondiale, beaucoup remettaient en cause leur légitimité, mais également leur droit à l'existence. C'est ainsi que plusieurs agences sont créées : la Consumer Product Commission (protection des consommateurs) et l'Occupational Safety and Health Administration (pour la sécurité du travailleur). Selon R. Carson (1962), c'est suite aux dégâts irréversibles résultant de l'usage des pesticides (*Silent Spring*) va générer une attention nouvelle aux enjeux environnementaux. Ainsi, les entreprises font de plus en plus face à des interpellations concernant les répercussions sociales de leur décision. (Acquier et Aggeri, 2007). Le concept de la RSE passe de simples questions morales ou éthiques à des pratiques d'audit social permettant à l'entreprise de diagnostiquer leur performance organisationnelle une fois par an (Ackerman et Bauer, 1976). C'est donc, dans ce contexte, que naît le courant de la RSE « *Corporate Social Responsiveness* ». Cependant, la réponse sociale, seule, est incomplète sans prendre en compte les obligations éthiques. Par ailleurs, Carroll (1979) affirme que l'entreprise se doit de remplir ces obligations éthiques, morales et sociales afin que nous puissions la qualifier : engagé en matière de RSE. Pour résoudre ce problème, une autre approche voit le jour, c'est celle de la mesure de la performance sociale qui permet d'encadrer l'action responsable des entreprises.

Durant les années 1920, les dirigeants et les responsables se communiquent publiquement sur leur responsabilité à l'égard de la société, Acquier, Aggeri, (2007) au travers de la notion de

trusteeship, qui signifie que les dirigeants doivent gérer le bien d'autrui comme s'il s'agissait de leur bien. (Heald, 1961,1971). Néanmoins, ce n'est qu'au cours des années 1950 que se constituent les premières formalisations de la RSE.

La RSE est un concept qui pour Votaw (cité par Boutiba et al (2016)) est brillant, car « cela signifie quelque chose, mais pas toujours la même chose, pour tout le monde ». D'ailleurs, pour comprendre ce concept, nous devons faire une typologie des différentes conceptions qui ont contribué à la construction théorique de la RSE. Par la suite, nous donnerons plusieurs définitions données au concept de RSE.

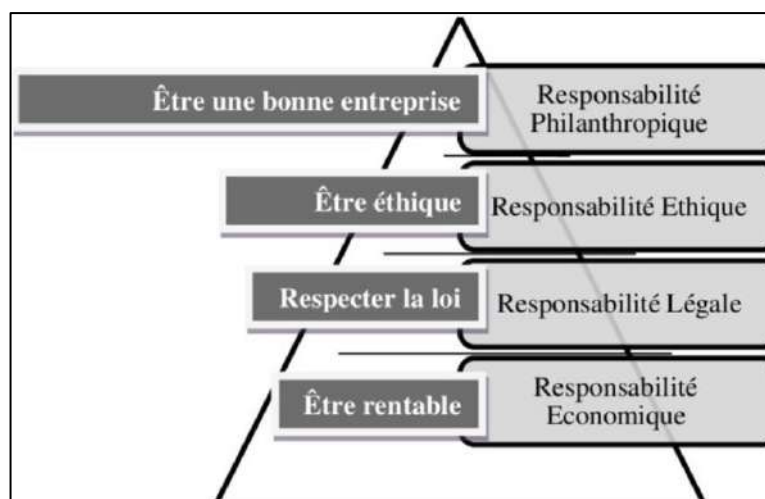
Le terme « responsabilité » se définit comme étant une obligation et la nécessité de répondre et de se porter garant de ses actions. C'est un terme juridique qui s'applique aux personnes qui sont dans l'obligation de réparer un dommage causé à leurs faites. Pour une entreprise, il est difficile de déterminer qui a la responsabilité d'un acte particulier. Ainsi, une entreprise ne peut être réduite à un comportement individuel. Capron, Lanoizelée (2014).

Ewald (1997) délimite trois étapes de l'évolution de la notion RSE : la responsabilité face à l'acte (réparation des dommages), la responsabilité liée principalement aux sociétés industrielles où elle est face au risque, suscitant des mesures de prévention des menaces et dangers et enfin la responsabilité qui se situe face à l'exigence de sécurité, elle implique la mise en œuvre du principe de précaution.

En traduisant le concept anglo-américain de la « corporate social responsibility » ça nous donne en français le terme responsabilité social des entreprises. Cependant la traduction a un effet réducteur, car elle limite la responsabilité à la dimension sociale alors qu'elle couvre plusieurs dimensions (économique, social, environnemental). C'est pourquoi plusieurs chercheurs utilisent le terme « sociétal » au lieu du « social » pour élargir la portée de dimension. Le terme « responsabilité globale » des entreprises est utilisé pour désigner la notion de la RSE dans sa globalité comme une démarche transversale interpellant les trois dimensions.

La période s'élargit depuis les années 1980 jusqu'aux années 1990. Elle est marquée par le recul des contributions des entreprises en matière de RSE. D'où la volonté de rassembler les aspects normatifs (basée sur l'éthique et les discours des entreprises) et ceux de réponse social (liée aux pratiques managériales axées sur l'action et les moyens), en faisant de ces deux concepts un seul construit, nommé : la performance sociale « corporate social performance ».

Figure N°1: Pyramide des composantes de la responsabilité sociale de l'entreprise



Source : Carroll, 1991 (page: 42)

Pour Carroll (1979), le concept de la performance social est composé de trois aspects : la responsabilité sociale (principes de responsabilité sociale adoptés par l'entreprise), la réponse sociale (modes de réponses et processus de déploiement) et les enjeux sociaux (ensemble des

enjeux sociaux confronté par l'entreprise). En 1991, Carroll propose ainsi un modèle de 4 catégories de la responsabilité sociale avec une structure pyramidale.

À la base de la pyramide se trouve la responsabilité économique où l'entreprise se doit bien entendu d'engranger des revenus. La responsabilité légale est la deuxième stèle de la pyramide représentant les valeurs morales pour la société. Ensuite vient la responsabilité éthique, ce qui est bon et honnête, mais n'est pas repris dans la loi. Enfin, au sommet de la pyramide se trouve la responsabilité philanthropique qui consiste à améliorer la situation de l'humanité sans attendre une contrepartie.

Ce modèle regroupe les responsabilités les uns aux autres en formant un composant de base de la performance sociale de l'entreprise. Dès lors, Wood (1991) a donné une notion plus sophistiquée à la notion de la RSE. Pour lui, la performance sociale renvoie à une façon de penser et de concevoir la relation entreprise-société comme une manière de s'organiser en intégrant également les impacts liés à ces choix. Wood a permis de faire un pas en avant pour la notion de RSE, il a précisé que la relation entre l'entreprise et la société est importante pour garantir la performance sociale. L'avènement du concept de stakeholder est une tentative de synthèse théorique.

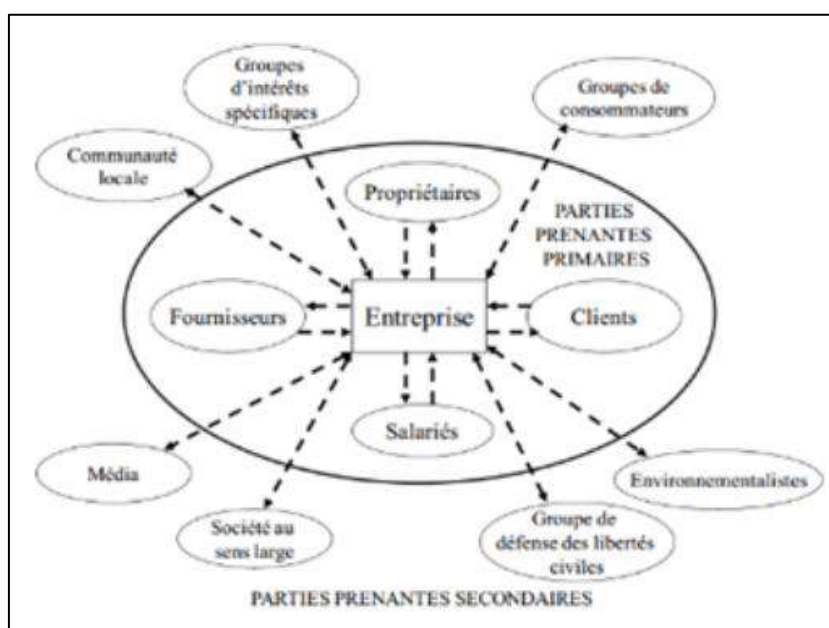
Stakeholder est un concept intéressant, d'une part, parce qu'il est considéré comme un témoin académique des publications de la théorie des parties, et d'autre part, il occupe une place importante dans la conceptualisation et la mise en œuvre de la RSE au sein de l'entreprise.

Acquier, Aggeri, (2007). Suite à l'émergence de la démocratie, ce concept intéresse également la société.

Ce concept considère l'entreprise comme une entité des parties prenantes (non pas seulement des actionnaires). La définition la plus adoptée est celle de Freeman (1984) « une partie prenante dans l'organisation est (par définition) tout groupe d'individus ou tout individu qui peut affecter ou être affecté par la réalisation des objectifs organisationnels ».

Ce modèle reprend une multitude des parties prenantes d'une entreprise : (Gouvernement, Fournisseurs, Employés consommateurs, ...). Le schéma ci-dessus montre les différentes parties prenantes de l'entreprise adaptée par Freeman (1984) :

Figure N°2: Stakeholder ou parties prenantes d'une entreprise



Source : <https://misterprepa.net/role-parties-prenantes-entreprise/>

Selon Henriques et Sagorsky (1999), les parties prenantes sont de quatre groupes, à savoir : la réglementaire (les gouvernements, les associations, les concurrents), les organisationnelles (les

clients, les fournisseurs, les employés et les actionnaires), les communautaires (organismes environnementaux) et les médiatiques (la presse écrite, internet)

Dans ce cadre, les parties prenantes représentent une source d'attentes qui exige aux entreprises de respecter les normes de la RSE. Elles évaluent les actions communiquées par l'entreprise pour juger son engagement responsable. La RSE est donc la responsabilité ou bien l'engagement de l'entreprise envers les parties prenantes.

2.2. Contrôle de gestion

Depuis longtemps reconnu comme un atout stratégique, le contrôle de gestion s'affirme aujourd'hui plus que jamais comme un élément clé de la réussite des entreprises. Son rôle central dans l'optimisation des processus et l'atteinte des objectifs n'a cessé de croître, faisant de lui une fonction indispensable à tous les niveaux d'activité. C'est un véritable moteur de motivation, car il incite les responsables à s'engager pleinement dans la réalisation des objectifs fixés, ainsi qu'il leur fournit les outils et les informations nécessaires pour piloter efficacement leurs équipes et prendre des décisions éclairées.

Dans les années 20, l'émergence du contrôle de gestion apparaît sous forme des pratiques. Ces pratiques du contrôle de gestion sont plus anciennes que la théorie ou du contrôle de gestion en tant qu'une discipline. Alors les pratiques ont été en avance par rapport à la théorie. Et à partir du 1965, les théoriciens ont commencé de définir le concept du contrôle de gestion.

Avec le temps, l'entité qui était de petite taille, de petite structure, elle est devenue aujourd'hui de grande taille et de grande structure, et donc le contrôle a évolué et les dirigeants n'ont pas la possibilité de tout contrôler, vu le développement et les changements de la taille et de la structure, et vu au nombre de décision à prendre, donc il était indispensable de penser à une autre forme du contrôle spécifique et spéciale.

Le contrôle de gestion est alors un instrument de pilotage d'entités et il vise à déléguer des pouvoirs. Dans les années 70, les responsables n'ont pas le pouvoir à tout contrôler, autrement dit il était nécessaire de faire la délégation et la décentralisation des tâches entre les responsables et leurs subordonnés, en gardant le contrôle à distance (Contrôle de résultat (P Langevin, 2014) : Le contrôle des résultats à accomplir, généralement sous la forme des décisions et des objectifs quantifiables et mesurables par des indicateurs de performance. Fréquemment intégré dans le contexte d'un management par objectif, le contrôle des résultats est en effet indissociable de l'évaluation des performances. Pour beaucoup, c'est le fondement même du CG moderne), et donc la négociation d'objectif et l'analyse des résultats s'effectuent entre les supérieurs et leurs subordonnés. La délégation peut être organisée, facilitée et encadrée grâce à des outils comme les tableaux de bord par exemple.

Le CG comme les ouvrages et les travaux le définissent et le décrivent à ce moment-là semble de plus en plus se distancer de sa fonction précédente de support du département comptable : Robert Newton Anthony a donné une définition de référence académique qui sert à l'utilisation des différentes méthodes et démarches par les managers pour atteindre leurs objectifs qui ont déjà fixé avec moindre coût (Robert Anthony, 1965).

Le CG est un outil crucial qui permet aux organisations à orienter leurs décisions et leur action en assurant une cohérence avec les objectifs et qui se basent sur des systèmes d'information (Bouquin Henri, 1986).

Donc, le contrôle de gestion est défini comme : un système de pilotage, qui permet d'évaluer la performance et d'assurer la cohérence entre la stratégie et les actions pour atteinte par les objectifs fixés. C'est un outil sur mesure pour chaque entreprise. Il fournit aux managers des tableaux de bord et des indicateurs personnalisés pour évaluer la performance de leur organisation, efficacité, productivité, flexibilité, mais pour être vraiment efficace, le contrôle de gestion doit s'adapter aux spécificités de chaque entreprise.

La fonction de contrôle de gestion est une procédure et un système formel qui utilisent l'information pour maintenir l'attention des participants aux activités organisationnelles telles que la planification, le suivi et l'établissement de rapports (Henri, 2006). Il peut renforcer la détermination des hommes d'affaires à fonctionner socialement et de manière responsable. De plus, il peut surveiller si l'entreprise fonctionne conformément à la responsabilité sociale et aux intérêts des parties prenantes (Durden, 2008).

2.3. Performance globale

La performance a longtemps été limitée à son aspect financier. Cette performance visait à atteindre la rentabilité désirée par les parties prenantes avec le chiffre d'affaires et le quota de marché qui assurait la durabilité et la survie de l'entreprise. Elle peut se présenter en tant qu'un acte de mesurer le degré de réalisation d'un objectif fixe ou d'un résultat, et identifié par rapport à un moment défini, dans un domaine spécifique, dans un cadre et contexte.

Mais depuis quelques années, on est théoriquement évolué d'une vision financière de la performance à des théories plus globales contenant des aspects sociaux et environnementaux. D'autres acteurs (appelés parties prenantes) ont fait leur émergence et le concept de la performance a connu une augmentation d'usage, et la mesure de cette devient de plus en plus difficile.

La performance globale de la société a une étendue passée dans le monde, mais son émergence pour la première fois date au milieu du 19^{ème} siècle en France. C'est dans ce contexte qu'apparaît le concept de performance globale.

La définition de la performance est par résultat d'un exercice complexe, parce que c'est un concept qui englobe plusieurs significations, ce qui a permis à supposer qu'une définition pratique de la performance serait donc davantage plus ardue.

L'origine du terme performance remonte au milieu du 19^{ème} siècle dans le dialecte français. À cette période, il représentait à la fois les résultats obtenus par un cheval de course et la victoire gagnée dans une compétition. Ensuite, il indiqua les résultats et l'accomplissement sportifs d'un athlète. Sa signification évoluée durant du 20^{ème} siècle. (Zeribi Benslimane Olfa, Boussoura Ezzeddine).

Il signalait quantitativement les capacités et les possibilités d'une machine représentaient par élargissement du rendement remarquable. Outre, la performance dans sa définition française est le fruit d'une action, voire le succès ou l'exploit.

« Peut-on définir la performance? », se questionnait Annick Bourguignon en 1995, du fait de la multiplicité de sens qui a toujours enveloppé ce concept, tant dans l'option de l'économie que celui de la gestion. La performance est une notion centrée sur le résultat prévu, mais elle transmet en plus une évaluation appréciée sur le résultat acquis et sur la stratégie qui a rendu possible de la réaliser (Bourguignon, 1995).

Et cependant, comme l'affirme clairement Lebas (1995) dans un article fort contesté qu'il est nécessaire de préciser la notion de la performance et également si l'on reconnaît que l'exercice est risqué et assez dangereux, la définition de la performance devant admettre le caractère à multiples significations du mot.

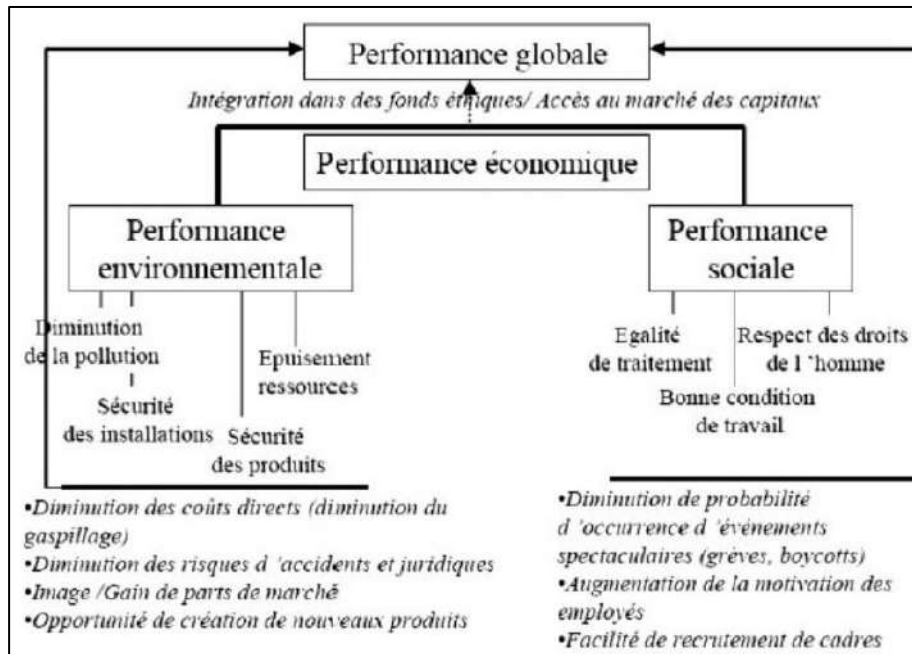
Pour Lebas (1995), la performance, c'est d'accomplir davantage que le concurrent sur le moyen et le long terme, dans l'optimum sur la totalité de critères considérés être les plus importants pour la satisfaction des clients.

La performance globale est utilisée dans le cadre managérial en vue d'examiner et d'évaluer de quelle méthode les organisations exécutent leurs politiques de développement durable. (Capron & Quairel, 2005). Cette notion autorise aussi de mesurer l'engagement de ces entreprises concernant la RSE à l'égard des parties prenantes.

Alglave et al (2008) ont déclaré que la performance globale est théoriquement évoluée d'une vision financière de la performance à des théories plus générales englobant des aspects sociétales et environnementales.

Selon Baret (2006), la performance globale est définie comme étant un regroupement des performances à savoir économiques, sociales, organisationnelles et environnementales. Elle est une notion à multiples facettes et complexe dans le cadre de sa mesure sur le plan technique.

Figure N°3 : La performance globale de l'entreprise (Reynaud, 2003)



Source : <https://shs.cairn.info/revue-humanisme-et-entreprise-2010-2-page-13?lang=fr>

Cette figure montre le lien entre les performances, à savoir la performance sociale, économique, environnementale. Dans ce cadre la performance environnementale sert à réduire la pollution et assurer la sécurité des installations et produits, la performance sociale sert à respecter les droits de l'homme, assurer l'égalité et de bonnes conditions de travail, tout en contribuant à la performance économique qui sert à réduire les coûts, les risques et avoir un gain des parts de marché.

Tout cela a pour objectif d'assurer une performance globale avec l'utilisation des ressources éthiques et responsables et avec un accès au marché des capitaux. Également, la figure met en évidence les avantages de la RSE en termes de réduction de risques, des coûts et en termes aussi de la motivation des salariés.

2.4.RSE une approche intégrée dans la stratégie de l'entreprise : Relation entre RSE et CG

Pour implémenter une démarche RSE performante, il faut auparavant accomplir des critères spécifiques qui doivent être consolidés dans les entreprises, donc la RSE doit être une partie constitutive et intégrante de la stratégie d'entreprise, les dirigeants doivent être impliqués dans cette démarche, le cadre organisationnel doit être prêt et apte à admettre une nouvelle partie organisationnelle (Porter et Kramer, 2006).

Selon Berland (2004) l'apparition des indicateurs RSE dans les outils de CG certifie de l'existence de finalités, institutionnalise et formalise la démarche auprès des parties prenantes et améliorées par les outils de soutien à la décision. L'insertion d'information immatérielle contribue à l'amélioration de la performance financière à long terme de l'entreprise.

La RSE doit être intégrée par la fonction CG, mise en place par des finalités, harmonieuses et structurées avec la culture d'entreprise. La gestion RSE doit être incluse dans les processus de prise des décisions opérationnelles et stratégiques. Les entreprises détenant les critères internes pourront mettre à disposition d'une RSE bénéfique (Porter et Kramer, 2006).

La fonction CG en vigueur est une préférence marquée et forte pour le pilotage de la performance. Le manque des objectifs de RSE se considère parmi les causes de l'absence de cette stratégie dans le CG. Dans ce cas, la création d'objectifs peut être perçue comme un élément essentiel et un lancement pour la formulation de CG en matière de RSE. Par ailleurs, les managers donnent des interprétations diverses de la RSE (Chanteau, 2011). En effet, le manque d'une définition méthodique et systématique de la RSE peut être désigné comme une barrière prépondérante pour l'intégration de cette démarche dans les activités de l'entreprise. Il est essentiel de noter que les leaders décideurs identifient une définition partagée, afin de donner une définition de manière explicite des objectifs RSE pour pouvoir après mesurer.

3. Démarche de labellisation RSE au Maroc: Conditions et Enjeux

Le label RSE de la confédération générale des entreprises du Maroc (CGEM) est une certification qui certifie que l'entreprise est engagée dans la RSE. Dans ce volet, nous examinerons comment les entreprises peuvent obtenir le label RSE de la CGEM et les enjeux à rencontrer par les entreprises.

Au Maroc, la notion de la RSE s'est manifestée depuis 15 ans, principalement avec les instructions de Sa Majesté le Roi Mohammed VI dans son discours. En 2005, pendant l'intégration des encouragements, des investissements et des incitations qui ont été instaurées pour séduire et promouvoir les entreprises à intégrer des objectifs et des indicateurs de RSE. Au cours de cette période, la CGEM a aussi approuvé sa Charte de la RSE (Taarji, 2018).

Le label RSE et la Charte de la RSE de la CGEM constituent des mesures inaugurales qui ont officialisé la notion de la RSE au Maroc. La CGEM a déclaré que le nombre d'entreprises labellisées RSE avait atteint à ce jour 124 entreprises dans de différents secteurs, selon la commission RSE et diversité. Par ailleurs, la mise en place d'un club d'entreprises engagées en RSE en 2011 a facilité la diffusion et le partage de meilleures initiatives dans ce domaine. (Site officiel de la CGEM).

En se basant sur la Charte RSE, le label repose sur neuf objectifs majeurs, alignés à la norme ISO 26000 et aux normes internationales les plus essentielles, tels que le respect, les droits de l'homme, l'amélioration en continu, les conditions d'emploi et de travail, la prévention de la corruption, le renforcement de la transparence du gouvernement d'entreprises...

Afin de l'obtention du label RSE de la CGEM, les entreprises sont tenues à montrer leur engagement social, sociétal et environnemental à l'égard de la RSE par le biais de différentes exigences fondamentales. Le label RSE est une certification qui donne lieu qu'une entreprise adopte des initiatives responsables dans ses activités, montrant ainsi son engagement vers de hauts critères en matière de la pérennité et durabilité.

Pour être évaluées, les entreprises doivent en premier lieu présenter une politique RSE claire et officielle. Cette politique explique les objectifs, les obligations et les démarches à entreprendre pour intégrer les directives durables dans les opérations quotidiennes. Il doit aussi comprendre des stratégies pour analyser et suivre les succès. Par la suite, les entreprises doivent adopter des initiatives de développement durable. Cela veut dire intégrer des procédures et des démarches qui réduisent leur impact sur l'environnement et encouragent une exploitation maximale des moyens. Ces pratiques comprennent la valorisation des déchets et l'optimisation des processus de production et le contrôle des émissions.

La diminution de l'impact environnemental est un élément essentiel, les entreprises sont tenues de prendre des démarches effectives pour limiter leur consommation de ressources.

Notamment, en augmentant leur efficacité énergétique, en adoptant des matériaux écologiques, en exploitant les ressources de manière durable.

Encourager l'égalité des chances et de la diversité est essentiel pour les entreprises. Elles doivent s'efforcer de créer un lieu de travail accueillant et transparent en valorisant la différence et en créant de conditions de travail juste à tous les membres de personnel sans préjugés lié à leur pays d'origine, leur genre et leur niveau d'éducation.

Pour conclure, ils doivent collaborer avec les collectivités locales. Cela peut se traduire par des projets comme des programmes de soutien local, des partenariats ou des financements dans des projets d'intérêt social. (Omar EL GHMARI et al. 2024)

Les entreprises qui reçoivent la certification RSE sont favorisées par des avantages significatifs. Leur identité est améliorée, car la certification prouve de leur fiabilité par les clients et les partenaires. Les liens avec eux se développent également, car les fournisseurs sont sensibles aux actions responsables. En outre, l'entreprise est perçue comme plus attrayante pour les capitaux et les compétences. De plus en plus, attentifs aux comportements durables. De plus, des économies sont possibles par une gestion efficace des ressources et des processus.

Si une entreprise souhaite recevoir le label RSE, il est conseillé de communiquer avec la CGEM pour obtenir des renseignements précis sur la procédure d'attribution du Label. Voici quelques recommandations utiles pour accompagner une organisation dans cette démarche :

- Définissez une politique RSE transparente et formalisée : définissez une stratégie solide qui dirigera vos actions de responsabilité sociale.
- Appliquer des stratégies de gestion verte : adoptez des méthodes et des processus qui réduisent l'empreinte Carbone et encouragent l'exploitation maximale des ressources.
- Réduisez vos impacts environnementaux : mettez en place des actions tangibles pour augmenter l'efficacité énergétique et contrôler les émissions.
- Promouvoir l'égalité des chances et la diversité : développez un espace de travail ouvert à tous.
- Aidez les communautés locales : financez des projets qui améliorent la vie des communautés.

Dans ce cadre et pour optimiser la probabilité d'obtenir la certification RSE, il est conseillé de s'adresser à un expert en RSE. Ce dernier confirmera que toutes les exigences sont respectées et aidera les entreprises pour améliorer leurs activités. En suivant ces recommandations, elles seraient en mesure d'obtenir la certification RSE, et ainsi améliorer la performance.

4. Cadre théorique

Plusieurs cadres théoriques seront mobilisés pour traiter le concept de la RSE avec d'autres notions, plus précisément la performance globale en analysant les facteurs déterminants de l'engagement responsable des entreprises, ainsi que l'utilisation des pratiques de la démarche RSE au sein des entreprises pour réaliser une performance sociale, économique, organisationnelle et environnementale. Plusieurs cadres théoriques sont mobilisés pour définir notre problématique, à savoir :

Tableau N°1: Modèles théoriques

Modèle	Description
Modèle du Committee for Economic Development (CED, 1971)	Le modèle du CED suggère que les organisations sont tenues de satisfaire à trois piliers de RSE : économique, sociale et environnementale. L'adoption de cette démarche dans les outils de CG assiste les entreprises labellisées RSE à organiser et mesurer leur performance globale selon ces trois piliers, en garantissant leur durabilité et leur pérennité économique et leur apport favorable à la société et à l'environnement.

Modèle de Carroll (1991)	Ce modèle spécifie quatre volets de RSE : économique, légal, éthique, et philanthropique. Avec l'intégration de ces quatre aspects dans le CG, les entreprises labellisées RSE peuvent concilier leurs objectifs financiers avec les attentes des PP, de se conformer à la réglementation, opérer de façon éthique et apporter une qualité de vie et au bien-être de la société, ce qui améliore leur performance globale.
Modèle de Wood (1991)	Ce modèle met l'accent sur les fondements de la responsabilité, les mécanismes de management de la RSE, et les impacts de la performance sociale. Il soutient les entreprises à adopter des actions concrètes et des pratiques mesurables de RSE dans leur CG, permettant l'appréciation et l'optimisation de leur performance globale sur les niveaux économique, social et environnemental.
Modèle de Clarkson et Swanson (1995)	Ce cadre souligne l'implication auprès des PP et la gestion proactive des interactions avec elles. En intégrant la RSE dans la fonction CG, les entreprises ont davantage la possibilité de bien gérer leurs relations avec les PP, ce qui renforce leur image et optimise leur performance globale.
Modèle triple bottom line (John Elkington, 1997)	Le modèle triple Bottom line ou bien triple performance mesure la performance des organisations en fonction de trois aspects : économique, social et environnemental. En intégrant ces critères dans le CG, les entreprises peuvent évaluer et améliorer leur influence en assurant un équilibre entre les performances économiques/financières, sociales et environnementales, ce qui résulte en une performance globale améliorée.

Source : nous-mêmes

Dans le but de faciliter la compréhension de la notion de la RSE pour les chercheurs et les professionnels, plusieurs chercheurs ont suggéré des modèles explicatifs de la RSE et de sa diffusion. Quelques modèles décrivent son contenu, d'autres décrivent les mécanismes et les processus de son application et d'autres sa vision aux divers niveaux structurels, organisationnels, administratifs et institutionnels des interactions de l'entreprise avec ses PP et la société. Nous passons à mentionner, ci-après, les principaux modèles appropriés à notre question de recherche à savoir :

Tableau N°2: Théories mobilisées

Théorie	Description
Théorie des parties prenantes (Freeman, 1984)	Cette théorie déclare que les entreprises se doivent de satisfaire les actionnaires et toutes les PP. En adoptant la RSE dans le CG, les entreprises peuvent assurer un impact significatif sur leur performance globale en assurant un équilibre entre les intérêts de toutes les PP et la confiance entre eux.
Théorie néo-institutionnelle (DiMaggio et Powell, 1983)	Elle affirme que les entreprises mettent en place des initiatives pour s'aligner aux standards institutionnels. L'intégration de la RSE dans le CG va permettre aux entreprises de satisfaire les besoins institutionnels et de valider leurs pratiques, ce qui peut renforcer leur performance globale en atténuant les risques et la menace et en se pliant aux contraintes extérieures.
Théorie de la légitimité (Dowling & Pfeffer, 1975)	Les organisations sont tenues être apparaitre comme légitimes par la communauté pour perdurer. La RSE permet aux entreprises à assurer un renforcement de leur légitimité en démontrant qu'elles satisfont aux intérêts sociaux et environnementaux, ce qui peut impacter leur performance globale en accroissant leur adhésion sociale et en atténuant les pressions et les conflits.
Théorie du management par les ressources (RBV) (Barney, 1991)	Cette théorie stipule que l'avantage concurrentiel pérenne découle de la détention de moyens distinctifs et uniques. En adoptant la RSE dans le CG, les entreprises peuvent renforcer des savoir-faire et moyens clés, tels qu'un climat de durabilité et un engagement des ressources humaines, ce qui renforce leur performance globale en apportant un atout concurrentiel.

Source : nous-mêmes

5. Méthodologie

Nous allons concevoir ce travail en nous basant sur la méthode sélective de la revue de littérature, englobant des ouvrages, des thèses, des rapports et des articles scientifiques, pour étudier les notions clés de notre recherche. Notre méthodologie se basera sur une analyse de façon critique les travaux antérieurs des autres chercheurs en identifiant les insuffisances. Nous allons synthétiser les conclusions de chaque recherche et les études de cas traitées dans des tableaux pour bien mener notre analyse.

Dans ce cadre, l'examen de ses références va rendre facile la synthétisation des données et des informations disponibles pour avoir un traitement efficace de notre problématique. D'après cette démarche méthodologique, nous pouvons garantir un socle fiable pour notre étude en visant aussi à assurer la cohérence scientifique et la rigueur académique indispensables afin de répondre à nos questions concernant l'intégration de la RSE dans les outils de CG en assurant et en améliorant la performance globale.

Dans cette perspective, et pour répondre à la question centrale de notre problématique, la méthode proposée est en harmonie dans la logique de la revue de la littérature qui aborde presque les sujets de recherche similaires.

Nous sommes concentrés sur un ensemble de documents variés (articles, ouvrage, thèses, rapports...), le critère de sélection est celui de choisir des articles qui traitent la contribution du CG au pilotage de la RSE en assurant une performance globale des entreprises labellisées au Maroc.

À partir d'une étude des articles choisis, nous avons dessiné un tableau qui rassemble les résultats observés, puis nous donnerons un résumé pour chaque étude antérieure qui porte sur la relation du CG et la RSE en assurant une performance globale des entreprises labellisées au Maroc. Nous allons préciser pour chaque étude les méthodes utilisées (qualitatives et quantitatives) étant donné que les deux sortes de méthodes présentent des avantages et des inconvénients, leur emploi simultanément permettra d'accroître la crédibilité et la validité de recherche.

6. Résultats des études antérieures : une perspective générale

Plusieurs auteurs ont signé le rôle essentiel de l'intégration de la RSE dans la fonction contrôle de gestion pour le but d'assurer la performance des entreprises. Dans le but d'évaluer la littérature qui traite notre question centrale, nous présentons le tableau suivant :

Tableau N°3: Études antérieures portant la relation entre l'intégration de la RSE, le CG et la performance globale

Année	Nom de l'article	Auteur	Méthode adoptée	Résultat
2023	« Corporate Social Responsibility and Financial Control »	- HECTOR Raul Santa Maria Relaiza et al.	Quantitative	Ce travail a constaté qu'il existe une relation positive et directe entre la RSE et le contrôle de gestion et notamment le contrôle financier.
2022	«Management Controls' effects on the entrepreneurial orientation in Developing North African economy (Case of Morocco) »	- BOURJIJ Chaimae - NAFZAOUI Mohamed Achraf	Quantitative	Ce travail traite uniquement le côté social, de l'impact du CG sur les entreprises sociales. Le résultat constaté est que le CG a une influence positive, car il permet de garantir la capacité à motiver efficacement les employés.
2022	« Intégration des indicateurs de la RSE dans les outils du contrôle de gestion et l'impact sur la performance globale : étude quantitative sur les entreprises de la région SOUSS-MASSA »	- OUBBA Omar	Quantitative	Les conclusions de ce travail révèlent une relation significative et positive entre l'intégration de la RSE dans les outils de CG en assurant l'amélioration de la performance globale de l'échantillon étudié. Cela favorise une performance sociale renforcée à travers la réponse et la conciliation des intérêts des parties prenantes, une performance économique accrue via la rationalisation des ressources et la minimisation des coûts et une performance environnementale grâce aux initiatives et aux actions durables et soutenables. Dans ce cadre, les outils de la fonction de CG opèrent comme des leviers et des instruments d'apprentissage organisationnel et de la survie des activités de la RSE.
2020	«Contrôle de gestion et performance des PME dans un état fragile »	- CITO Mongane Espoir et al.	Quantitative	Cette étude teste empiriquement l'impact des pratiques du CG sur la performance des entreprises plus précisément les petites et moyennes entreprises(PME). D'après le test réalisé, ce travail a montré que le système du CG impact positivement et significativement la performance des PME et il est différent en fonction de plusieurs variables telles que l'âge.
2019	«Management control system, corporate social responsibility, and firm performance »	- AGUS Ismaya Hasanudina et al.	Quantitative	Cette étude a montré que la fonction de CG peut aider les entreprises à assurer leur performance et à soutenir leur processus de prise de décisions de manière efficace en appliquant la RSE.
2016	« Controlling Corporate Social Responsibility with Management Control Systems: A study of four companies in Sweden »	- JELCIC Marina - NORDAHL Camilla	Qualitative	Les outils de CG remplissent une position centrale dans la mise en phase des comportements et des attitudes des personnels avec objectifs et les ambitions de la démarche RSE. Les contrôles organisationnels mobilisent l'ensemble de l'entreprise dans la stratégie RSE, par contre les contrôles de planification garantissent une orientation collective et partagée.

2015	« The role of management control in the operationalization of corporate social responsibility »	- RASOLOFO-DISTLER Fana	Qualitative	Cette étude révèle que le CG remplit une mission fondamentale dans l'amélioration de processus de gestion et de contrôle et de l'innovation essentielle au développement durable et par conséquent à la RSE, en surpassant sa mission classique de l'organisation stratégique. En traitant deux études de cas de compagnies françaises du secteur immobilier, les résultats montrent que le CG participe à la conception de l'organisation stratégique en intégrant les piliers de la RSE et en traduisant les propositions de développement durable dans la vie réelle avec des actions concrètes, à travers la coordination avec les parties prenantes et l'utilisation des connaissances et de savoirs produits par l'innovation.
2013	« La responsabilité sociale de l'entreprise et les impacts sur le système de contrôle de gestion »	- BLANC Geoffroy	Qualitative	Ce travail a pour objectif de traiter l'effet de la RSE dans la fonction CG. En effet, la RSE implique dans la fonction de CG et que les entreprises qui disposent des objectifs liés à la RSE vont mieux atteindre ces objectifs.
2012	« Corporate social responsibility and management control »	- MERSEREAU Alexander - MOTTIS Nicolas	Qualitative	Ce travail met en évidence que les entreprises impliquées dans la démarche RSE adoptent des systèmes de CG afin de renforcer leurs rapports, tel que le confirme le cas des entreprises concernant le secteur d'assurance en Europe disposant des fruits inauguraux significatifs et positifs. Toutefois, des problématiques sont posées sur la durabilité et la pérennité des pratiques et des initiatives, soulignant les défis et les obstacles relatifs à l'amélioration de la performance des processus. Cette étude apporte à la littérature la relation entre la RSE et le système de CG.

Source : nous-mêmes

Les études empiriques ont montré des résultats importants en confirmant l'importance et la pertinence de notre problématique. Ces études menées dans différents tailles, secteurs et pays révèlent l'utilité de la mise en œuvre de la démarche RSE dans les outils de CG afin d'améliorer la performance globale des organisations. Elles indiquent que, même si les entreprises se distinguent en secteur d'activité et en taille, l'intégration de la RSE dans les outils de CG, tel que les tableaux de bord, le reporting le contrôle budgétaire, mène à atteindre une performance globale optimale. En outre, ces travaux mettent en évidence que la conciliation des intérêts des parties prenantes avec l'entreprise et l'institutionnalisation de processus de contrôle sont indispensables pour optimiser les profits qui peuvent être engendrés par l'adoption de la RSE. Le travail d'HECTOR Raul Santa Maria Relaiza et al. (2023) a pour objectif d'identifier et d'analyser la corrélation entre la RSE et le CG notamment le contrôle financier des organisations éducatives dans le secteur privé. La méthode choisie se base sur une approche quantitative non expérimentale, en utilisant une collecte d'informations et de données issues de 60 organisations, par deux outils confirmés et fiables, évaluant la démarche RSE et le contrôle financier. Les résultats de ce travail indiquent qu'il existe une forte relation qui est significative, positive et directe entre le contrôle et la RSE, en trouvant une valeur de Spearman de 0,769 et une signification statistique $p=0,000$, impliquant que l'échantillon traité tirent profit d'un contrôle de gestion financier amélioré et maîtrisé. Néanmoins, ce travail expose certaines limites, à savoir l'absence d'une analyse et d'une étude plus approfondie des facteurs externes qui peuvent affecter cette corrélation, la limitation de l'échantillon choisi, les organisations éducatives privées, ce qui limite la généralisation de résultats. En outre, même si cette recherche souligne des relations modérées concernant certains aspects de la démarche RSE, elle n'examine pas en profondeur de l'influence de ces aspects sur le contrôle financier à long terme. Le travail de BOURJII et NAFZAOUI (2024) traite uniquement le côté social, de l'impact du CG sur les entreprises sociales. Le résultat constaté est que le CG a une influence positive, car il permet de garantir la capacité à motiver efficacement les employés. Cette étude traite un thème crucial pour économies, soulignant l'utilité de la fonction de CG dans la RSE et notamment dans le développement entrepreneurial. Toutefois, ce travail devrait être davantage détaillé en effectuant une analyse sur les différents axes du secteur industriel ainsi que leur retour face à ces dispositifs de contrôle. Le manque de la méthode qualitative basée sur les entretiens semi-directifs limite la compréhension des aspects fondamentaux de l'orientation et de la direction entrepreneuriale.

Les résultats de travail réalisé par OUBBA (2022) sont basés sur une méthode quantitative en utilisant l'analyse en composante principale et la modélisation par des équations structurelles et en recueillant des données auprès de 65 grandes entreprises dans les différents secteurs d'activités. Cette étude révèle une relation significative entre l'intégration de la RSE dans les outils de CG et l'amélioration de la performance globale des grandes entreprises. Les outils de la fonction de CG opèrent comme des leviers et des instruments d'apprentissage organisationnel et de la survie des activités de la RSE. Les conclusions confirmées valident la pertinence de quelques outils, à savoir les tableaux de bord et les budgets pour améliorer la performance. Cependant, la recherche fait ressortir des résultats imprévus, par exemple. Le manque du rapport significatif entre la performance et l'attribution budgétaire et également la faible relation entre les facteurs environnementaux et la performance globale. Dans le cas où l'intégration des piliers de la RSE sociaux et économiques et l'emploi de tableau de bord prospectif sont effectivement associés à la performance, l'intégration du pilier environnemental dans le tableau de bord de gestion et le reporting ne donne pas la signification de résultats. Selon la revue de littérature existante, cette étude révèle des divergences, surtout au niveau des éléments environnementaux et budgétaires, qui exigent une étude plus détaillée. Alors existe une relation complexe entre la RSE et la performance.

L'article de CITO Mongane Espoir et al. (2020) analyse l'impact des pratiques de CG sur la performance des PME, soulignant leur nature à dominante familiale et l'influence des caractéristiques sociales et démographiques des chefs d'entreprise. En employant une étude factorielle et structurelle, une analyse exploratoire et une régression multiple, les résultats révèlent que le CG a un impact positif et significatif sur la performance des PME. Toutefois, des résultats inattendus apparaissent, particulièrement la performance plus significative des acteurs individuels moins éduqués, mettant en lumière des distinctions imprévues dans la relation entre la gestion et l'éducation. Ce travail demeure limité par son ampleur liée au temps de 2 ans, et des travaux ultérieurs sur une durée prolongée qui va permettre de bien cerner les impacts à long terme en assurant une continuité de structures et une économie dynamique.

L'article d'Agus Ismaya HASANUDIN et al. (2019) analyse l'impact du CG en fonction de leurs systèmes analytiques et participatifs sur la démarche RSE et par conséquent sur la performance globale notamment financière. Les variables utilisées dans cette étude pour explorer la problématique se sont l'apprentissage organisationnel et la réputation des entreprises, ces dernières remplissent une mission intermédiaire entre le CG et la RSE. La méthode utilisée dans ce travail est la méthode quantitative basée sur une enquête par questionnaire diffusé à un échantillon de 163 responsables et cadres qui travaillent au sein des entreprises où leur secteur d'activité est de la manufacture. Le test des hypothèses a été réalisé par la modélisation par des équations structurelles adoptant Smart PLS. Les résultats trouvent ont montré que le CG affecte significativement l'intégration des piliers de la RSE dans leurs outils, cependant son affectation pour assurer la performance financière est demeurée faible et indirect même si les variables médiatrices utilisées ont joué un rôle principal pour vérifier cet impact. Malgré les résultats trouvés soulignent l'importance d'associer le CG avec ces variables étudiées pour améliorer la performance des actions liées à la RSE, il reste encore des limites et des insuffisances à savoir l'utilisation des autres axes du CG pour bien faire le diagnostic et assurer la bonne interaction entre la RSE et le CG et la performance globale.

Le travail de JELCIC Marina et NORDAHL Camilla (2016) examine, en utilisant le modèle théorique de Malmi et Brown (2008), comment la mobilisation des outils de CG, lors de l'intégration de la RSE, peuvent être appliqués. Pour traiter cela, une méthode qualitative a été utilisée en utilisant les entretiens semi-directifs avec des entreprises de construction et des entreprises agroalimentaires. Lors de l'analyse réalisée par les auteurs, l'emploi de différents aspects de CG est très important pour l'orientation des personnels vers la réalisation des objectifs et les piliers de la RSE. Quoique le travail souligne la nécessité des configurations des indicateurs de CG dans la RSE et offre des cas pratiques, l'absence d'une étude critique détaillée sur les inconvénients et les défis de cette intégration dans les différentes situations. Et pour bien mener un travail reconnu très pertinent, il est indispensable d'utiliser la méthode hybride pour bien faire face aux lacunes trouvées par la méthode qualitative.

RASOLOFO-DISTLER Fana (2015) a examiné dans son article le rôle indispensable du CG lors de l'intégration de la RSE. Elle a utilisé la méthodologie basée sur une étude de deux cas des entreprises dans le secteur immobilier. La théorie mobilisée pour explorer les concepts clés de ce travail est le cadre théorique de l'acteur-réseau (CALLON Michel). Ce travail souligne la capacité du CG pour faire la traduction des objectifs de la RSE en répondant principalement aux besoins des parties prenantes. Même si le CG contribue positivement à la bonne conception des stratégies des organisations en faisant face aux objectifs de la RSE, il existe des limites dans la mise en place de ces stratégies. Et par conséquent le manque d'une analyse élargie et approfondie dans des contextes différents et donc on ne peut pas généraliser les résultats trouvés. Le travail réalisé par BLANC Geoffroy (2013) examine l'influence de l'intégration de la RSE dans les outils de CG en utilisant les modèles théoriques d'Igalens (2008), Porter et Kramer (2006), Simons (1995) et Anthony (1988), ces cadres sont très solides et essentiels pour explorer ce sujet. La méthode adoptée dans ce travail est la méthode qualitative basée sur la recherche

documentaire et les entretiens. Parmi les variables utilisées, nous trouvons les attentes des parties prenantes, la culture de l'entreprise. Toutefois, l'étude bénéficierait davantage d'une exploration d'un contexte dans les différents secteurs pour bien relier la RSE et la mesure de la performance. Par ailleurs, la conclusion, bien qu'intéressante, est partiellement globale et pourrait se compléter par des suggestions de valeur opérationnelle particulière. Cet article semble contribuer de manière modérée, mais plutôt restreinte, au débat sur l'incorporation stratégique de la RSE, illustrant simultanément les possibilités et les enjeux d'un concept relativement récent dans le domaine des systèmes de CG.

MERSEREAU Alexander et MOTTIS Nicolas (2012) ont examiné le sujet la RSE et le CG en traitant l'incorporation de CG dans la RSE du cas de l'entreprise d'assurance. Leur travail a montré que l'utilisation des dispositifs de CG dans la RSE est indispensable pour la réalisation de ses objectifs, tels que la minimisation de certains coûts, pour le renforcement du moral des parties prenantes et pour l'amélioration des performances sociales, économiques et environnementales. Malgré cet impact positif de la RSE, il reste encore des enjeux et des défis majeurs à prendre en considération pour le long terme. Ce travail reste insuffisant pour bien déterminer la relation entre la RSE et le CG et par conséquent la performance globale, car il traite un échantillon très limite-une entreprise dans le secteur d'assurance- et dans une économie où il y a une forte concurrence.

7. Études de cas concrètes de l'intégration de la RSE dans les outils de CG des entreprises labellisées RSE

Le tableau en ci-dessous expose de quelques cas concrets d'entreprises au Maroc qui ont intégré RSE dans leurs pratiques de CG:

Tableau N°4: études de cas des entreprises labellisées RSE au Maroc

Entreprise	Secteur d'activité	Pratiques de CG	Influence	Année de la labellisation
Tanger Med	Logistique	L'exécution du CG en mettant en place ses outils dans les piliers de la RSE pour réduire des émissions et pour gérer les déchets.	L'optimisation des rendements et des productivités pour avoir une efficacité énergétique et la baisse de l'empreinte carbone.	2022
Les Eaux Minérales d'Oulmès	Eaux minérales et Boissons gazeuses	Le CG conformé avec la politique RSE afin de gérer des approvisionnements hydriques et en améliorant les conditions de travail des personnels.	La baisse de l'emploi d'eau et la résolution des problèmes des PP en conciliant leurs intérêts.	2017
Lydec	Opérateur de services publics	La mise en place du système de CG dans la RSE en incluant avec les performances sociales et économique, la performance environnementale (gestion de l'eau et des déchets) et en suivant de pratiques RSE.	L'optimisation des ressources en eau en assurant un engagement accru avec les PP.	2016
Lafarge Holcim Maroc	Matériaux de construction	La mise en place d'un CG environnemental pour bien gérer et diriger des émissions, de lutter contre la pollution, d'assurer l'efficacité énergétique et en appliquant les actions correctives pour le recyclage et le traitement des déchets.	La réduction et la baisse l'empreinte Carbone (gaz à effet de serre), l'optimisation de la gestion des ressources et des matières premières.	2016

OCP Group	Mines et Phosphates	La fonction de CG incorporant des indicateurs clés de performance KPIs RSE (sécurité, développement communautaire), rapports de reporting périodiques sur les performances RSE.	L'amélioration de la sécurité et la protection au travail, soutien et appui renforcé aux populations communautaires.	2014
Managem	Mines et de l'hydrométallurgie	La mise en œuvre des outils de contrôle pour la gestion de l'eau et des déchets, audits et contrôles RSE périodiques, formation du personnel sur la RSE.	La diminution de la consommation et l'emploi d'eau et des déchets, une conformité optimale aux standards environnementaux.	2013
Cosumar	Agroalimentaire	L'adoption de critères RSE au sein des outils de CG tel que le tableau de bord de gestion, suivi et mesure des indicateurs sociaux et environnementaux.	La diminution des émissions de gaz carbonique CO ₂ , optimisation de l'efficacité énergétique, implication renforcée des salariés.	2012
BMCE Bank of Africa	Banque et Finance	L'intégration et incorporation de la RSE dans le CG via une analyse et évaluation des erreurs et des risques sociaux et environnementaux des programmes financés.	L'optimisation de la gestion des risques avec des méthodes innovantes, renforcement du financement de différents projets qui ont pour objectif d'assurer la durabilité.	2012

Source : nous-mêmes

Ces entreprises ont acquis leur certification du label RSE du CGEM à de différentes périodes, montrant leurs engagements évolutifs vis-à-vis la RSE. Les dates de labellisation montrent que la période où ces entreprises ont eu la reconnaissance et la certification pour leurs initiatives relatives à la politique de la RSE, servant ainsi de point de départ pour l'harmonisation de leurs actions de CG sur les piliers de la RSE.

Les entreprises labellisées RSE au Maroc qui utilisent des outils de CG dans leurs pratiques peuvent réaliser efficacement leurs objectifs opérationnels et stratégiques. D'après ces entreprises étudiées dans notre travail telles que Tanger Med, Les Eaux Minérales d'Oulmès, Lydec, Lafarge Holcim Maroc, OCP Group, Managem, Cosumar et BMCE Bank of Africa, nous avons remarqué qu'elles sont conscientes de l'impact engendré par l'intégration de la RSE dans leurs outils de CG et dans leurs pratiques et notamment les pratiques identifiées à l'interne. Pour l'entreprise OCP, l'impact de ses activités sur les pratiques sociales et environnementales est mesuré en utilisant des indicateurs de la RSE intégrée et qui ont permis de réaliser la durabilité et la compétitivité. Chez Bank of Africa, les investissements ont connu une augmentation accrue dans de différents projets en alignant sur les objectifs de développement durable et en favorisant un climat attractif pour faire ces investissements et des partenariats. Les profits réalisés par Cosumar ont été améliorés à travers cette intégration à l'aide des agriculteurs en assurant une gestion efficace pour produire de façon rationnelle pour générer un chiffre d'affaires important et pour atteindre la performance. L'entreprise Managem a pu utiliser de manière rationnelle et optimale les ressources en eau, et elle a pu assurer la diminution de l'empreinte carbone. Concernant l'entreprise Tanger Med, les actions menées ont engendré un impact sur l'accroissement de la compétitivité en assurant une gestion importante et durable. Pour l'entreprise Lydec, elle mesure sa performance globale en utilisant le reporting qui est considéré parmi les meilleurs outils de CG en respectant les normes internationales. L'entreprise d'Oulmès a montré qu'elle a bien respecté les normes du label RSE et par conséquent elle a pu assurer un développement durable en réalisant des initiatives

RSE en faveur de la société et de l'environnement. Et en fin les pratiques sociales réalisées par l'entreprise Lafarge ont contribué à témoigner son rôle responsable envers ses parties prenantes et concernant les pratiques environnementales ont permis de garantir la préservation et la protection de l'environnement en luttant contre la pollution, en assurant l'efficacité énergétique et en appliquant les actions correctives pour le recyclage et le traitement des déchets.

8. Discussion

Les organisations et les entreprises sont conduites à maîtriser et à contrôler leur management et à optimiser l'utilisation des moyens dont elles possèdent. Pour ce faire, le contrôle de gestion s'apparait comme l'instrument approprié sur lequel ces entreprises peuvent se fier.

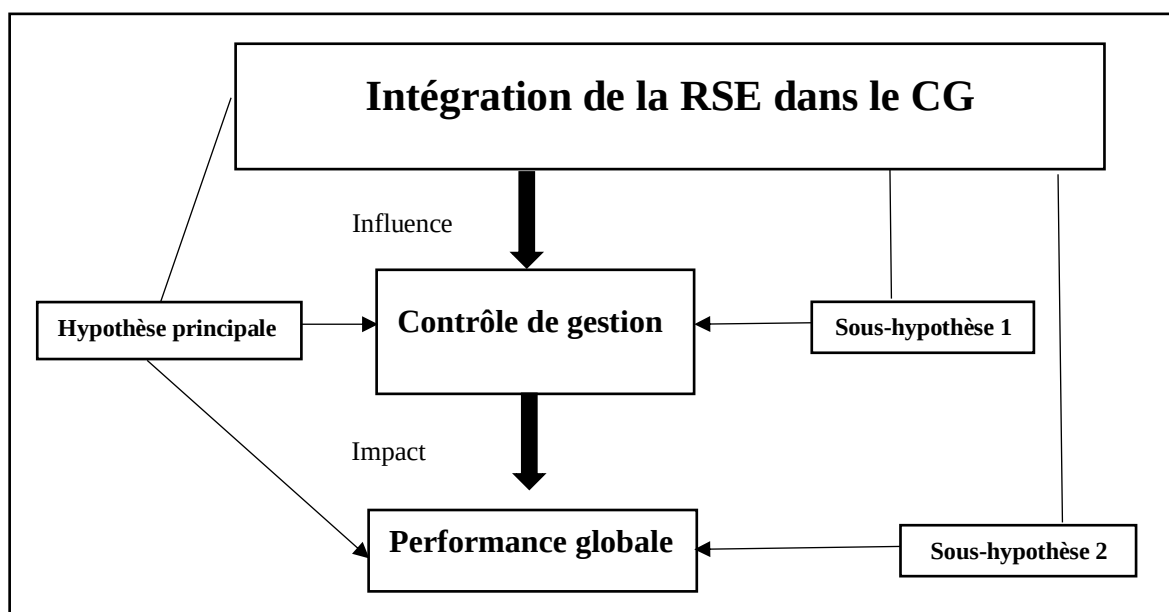
Le CG est une fonction essentielle dans la direction et pilotage de la RSE, particulièrement dans le contexte des entreprises marocaines. En incorporant des indicateurs de mesures de performance sociétales, environnementales et économiques, le CG autorise aux entreprises de monitor, d'évaluer et d'apprécier leur influence sur la société et l'environnement.

En effet, le CG a pour objectif de maîtriser et mesurer de la performance. Être performant implique à la fois efficace et efficiente ainsi que pertinente : l'exigence de l'efficacité est réalisée lorsque l'entreprise arrive à réaliser ses objectifs définis et fixés au départ, alors que l'efficience se réfère à la capacité d'atteindre ses objectifs avec le minimum de ressource et de moyens possibles.

Le tableau N°4 expose une étude des pratiques RSE appliquées par de différentes entreprises au Maroc, montrant comment l'intégration de la RSE avec le CG peut améliorer la performance globale.

Les entreprises ont adopté des méthodes de CG pour répondre aux objectifs de la RSE. Les actions ont abouti à des optimisations notables en réduisant la pollution et des émissions et en améliorant avec une meilleure gestion des déchets et des ressources.

Figure N°4 : Cadre conceptuel de la recherche



Source : nous-mêmes

L'intégration de la démarche RSE dans les outils de CG des entreprises labellisées RSE au Maroc telle que Managem, Bank of Africa, OCP group, Lafarge..., montre sa mission essentielle dans la stratégie des entreprises pour améliorer la performance globale. L'analyse des cas de ces entreprises illustrent que la démarche RSE joue un rôle stratégique important

dans le CG en assurant l'efficacité, en optimisant les ressources et minimisant les coûts, en renforçant la pérennité et soutenabilité des entreprises et en améliorant la performance globale. Dans ce cadre nous sommes arrivés à donner une réponse à notre problématique en vérifiant nos hypothèses posées au début de notre recherche tout en se basant sur notre propre modèle conceptuel de recherche.

Grosso modo, les résultats trouvés, à travers l'examen de la littérature et des cas des entreprises labellisées RSE, Montrent que l'intégration de la RSE dans le système de CG joue un rôle important et stratégique. Et elle influence positivement la performance globale des entreprises, en s'assurant que les attentes des parties parentes soient accomplies et en simplifiant l'ajustement des capacités internes aux facteurs externes. Dans ce cadre la RSE est perçue comme un atout particulier et non tangible qui permet l'amélioration de la compétitivité et l'atteinte des objectifs stratégiques à long terme en partageant la notion de la culture des organisations avec les parties prenantes. Concernant l'amélioration de la performance globale, la RSE continue à engendrer une question en débat. La plupart des analystes indiquent une corrélation significative et positive entre la RSE et la performance, alors que d'autres chercheurs indiquent que cette influence peut être négative et par conséquent la complexité de déterminer définitivement cette relation.

9. Conclusion

Notre objectif consiste à analyser l'impact de la mise en œuvre des piliers de la RSE dans les techniques du contrôle de gestion sur la performance globale des entreprises marocaines. Alors le recours aux instruments du CG pour le pilotage de la RSE dans en mesurant la performance des entreprises.

Les changements éventuels affectent les systèmes du contrôle de gestion suite à la mise en place d'une stratégie RSE, de ce fait il est important d'adopter des outils appropriés à cette démarche à travers le profil et le positionnement du contrôleur de gestion et les indicateurs de pilotage.

Il est judicieux d'assurer une vision et les objectifs des outils du contrôle de gestion en visant la gestion des coûts, le pilotage de la performance globale et la favorisation de la collaboration des parties prenantes.

Ainsi, il convient de constater que l'utilisation des tableaux de bord et le reporting avec leurs trois piliers restent des éléments qui ont un impact significatif sur le pilotage de la performance. Il se manifeste aussi que la culture d'une entreprise et l'influence de l'actionnariat ont un rôle crucial dans les thèmes traités, en effet la fonction de CG est tenue à être organisée pour satisfaire les besoins de ses parties prenantes. Cette fonction doit aider à la prise des décisions à court, à moyen et à long terme.

Les managers d'entreprises doivent alors administrés le besoin existé d'expériences et l'impact de toute partie prenante pour élaborer une stratégie RSE qui va viser à assurer la performance globale et assurer sa survie, profitant à l'entreprise en fin du compte à réaliser son développement et une progression positive dans le futur.

Notre analyse de quelques études de cas des entreprises au Maroc démontre évidemment que l'adoption de la RSE dans la fonction CG est non seulement possible, mais aussi avantageuse. Ces entreprises, en mettant en place des outils et des méthodes de CG qui intègrent des indicateurs sociétaux et environnementaux, montrent que la conformité avec les objectifs de la RSE peut conduire à une optimisation significative de la performance globale.

Dans ce sillage, l'alignement de CG avec la RSE, peuvent promouvoir l'adoption des pratiques durables et responsables au sein des entreprises. Ces pratiques vont permettre aux entreprises d'évaluer, de contrôler, et de rendre en compte la performance globale en matière de RSE de façon nette, participant ainsi à gérer les besoins et les attentes des PP de manière durable et

soutenable. En fin, les observations constatées valident que la mise en œuvre de ces principes est essentielle et déterminante pour améliorer de manière permanente de pratiques RSE.

À travers tout ce qui précède, nous avons pu vérifier nos hypothèses élaborées au début de notre travail en les confirmant. Nous avons constaté que la RSE demeure une stratégie importante dans les entreprises, cela doit encourager les entreprises non labellisées RSE à l'intégrer et à l'adopter dans les outils de CG afin d'assurer et d'améliorer la performance globale.

Références :

- (1). ACFCI (2006), La prise en compte du développement durable et de la responsabilité sociétale de l'entreprise (DD/RSE) par les PME-PMI. Octobre.
- (2). Acquier, A., & Aggeri, F. (2008). La responsabilité sociale des entreprises : Une généalogie de la pensée managériale. *Revue Française de Gestion*.
- (3). Aggeri, F., & Godard, O. (2006). Les entreprises et le développement durable. *Entreprises et histoire*, 4(45).
- (4). Agus Ismaya Hasanudina et al. (2019), Management control system, corporate social responsibility, and firm performance.
- (5). Anthony, R., Dearden, J., & Vancil, T. (1965). *Management control systems*. Homewood, IL: Irwin.
- (6). Bank of Africa. (2023). Rapport annuel intégré 2023. Site officiel de Bank of Africa. Disponible sur: <https://irbankofafrica.ma/sites/default/files/202407/Rapport%20Annuel%20Int%C3%A9gr%C3%A9%20BANK%20OF%20AFRICA%202023.pdf>
- (7). Belmouss Khadija, Avril-Juin 2016, La responsabilité sociétale dans les entreprises Marocaines : Quels effets sur la relation client.
- (8). Ben Hassine Leïla et Chiraz Ghazzi-Nékhil (23 oct. 2021), Perception de la responsabilité sociale des entreprises par leurs dirigeants Une comparaison entre PME tunisiennes certifiées et non certifiées.
- (9). Benaïcha Omar (2017), Les motivations des PME pour la RSE au Maroc.
- (10). Benraïss-Noailles Laila, Chafik Bentaleb, (September 2014), Etat des lieux de la RSE au Maroc.
- (11). Benraïss-Noailles Laïla, Chafik Bentaleb, Etat des lieux de la RSE au Maroc.
- (12). BLANC Geoffroy (2013), La responsabilité sociale de l'entreprise et les impacts sur le système de contrôle de gestion.
- (13). Bodet Catherine, Lamarche Thomas (2 Déc. 2013), La RSE contribue-t-elle au développement durable ?
- (14). Boumahdi Lobna, Ouashil M'barek (2023), La complexité des systèmes de pilotage de la performance RSE.
- (15). Bouquin, H. (2004). « D'une notion ambiguë maniée par des personnages ambigus. » Source.
- (16). Bouquin, H. (2008). *Le contrôle de gestion* (8e éd.). Paris, France: PUF. p. 53.
- (17). Bourjij Chaimae, Nafzaoui Mohamed Achraf (2022), Management Controls' effects on the entrepreneurial orientation in Developing North African economy (Case of Morocco).
- (18). Boussetta Mohamed, Kharbouche Siham (2014), Responsabilité Sociale des Entreprises au Maroc.
- (19). Boutannoura Rachid (February 2018), La responsabilité sociale des entreprises au Maroc Vue par des chercheurs en sciences de gestion.

- (20). Cherkaoui Adil (2020), l'engagement RSE des entreprises comme levier de leur contribution au développement des territoires au Maroc : illustration par trois études de cas.
- (21). Chiadmi Meryem, (avr-2023), Etat des lieux de l'engagement RSE au Maroc à travers le prisme réglementaire, financier et économique.
- (22). Cito Mongane Espoir et al. (2020), Contrôle de gestion et performance des PME dans un état fragile.
- (23). Collectif. (2017). La performance sociale éveille-t-elle les sens de l'entreprise ? : Livre blanc (Ed. 1). Paris, France: Eyrolles.
- (24). Combes, M. (2005). Quel avenir pour la responsabilité sociale des entreprises (RSE) ? La RSE : L'émergence d'un nouveau paradigme organisationnel. Journal Name, Volume(Issue), pages.
- (25). COSUMAR. (2020). Rapport financier annuel de COSUMAR 2019. Site officiel de COSUMAR. Disponible sur : <https://www.cosumar.co.ma/wp-content/uploads/2024/09/Rapport-financier-annuel-de-COSUMAR-2019-30-04-2020-.pdf>
- (26). Daniel Labaronne, Emna Gana-Oueslati, 2011, Analyse comparative Maroc-Tunisie du cadre institutionnel de la RSE dans les PME.
- (27). Desiré-Luciani, M., Hirsch, D., Kacher, N., & Polossat, M. (2013). Le grand livre du contrôle de gestion. Paris, France: Eyrolles. p. 11.
- (28). El Hila Rachid, Amaazoul Hassane (24 & 25 mars 2011), réflexion sur l'état actuel de la responsabilité sociétale des entreprises au Maroc.
- (29). Emmanuel Picavet (2017), Entre normes et stratégie : Quelques apports de la Responsabilité Sociale des Entreprises.
- (30). Fall, T. (2019). Pratiques de GRH, performance sociale et cultures dans les entreprises sénégalaises : Étude de cas. Paris, France: EMS Editions.
- (31). Hector Raul Santa Maria Relaiza et al. (2023), Corporate Social Responsibility and Financial Control.
- (32). Huberman, A.-M., & Miles, M. B. (2003). Analyse des données qualitatives (2e éd.). Paris, France: DeBoeck.
- (33). Jalila Elbousserghini, Sandrine Berger-Douce, Youssef Jamal, 29-juil-16, La spécificité de la RSE en PME au Maroc. Une approche par la vision stratégique du dirigeant.
- (34). Jamali, D. (2007). The case for strategic corporate social responsibility in developing countries. Business and Society Review, Volume (Issue), pages.
- (35). Jelcic Marina, Nordahl Camilla (2016), Controlling Corporate Social Responsibility with Management Control Systems: A study of four companies in Sweden »
- (36). Jones, T. M. (1995). Instrumental stakeholder theory: A synthesis of ethics and economics. Academy of Management Review, 20(2), 404-437.
- (37). Krichewsky, D. (2012). La responsabilité sociale d'entreprise : Un méta-encastrement des firmes. Une analyse du cas indien (Doctoral dissertation, Sciences Po).
- (38). Labelle, F., & Pasquero, J. (2006). Alcan et le paternalism: Les mutations d'un modèle de responsabilité sociale au cours du 20ème siècle. Entreprises et Histoire, (45).
- (39). LafargeHolcim Maroc. (2023). Rapport financier annuel 2023. Site officiel de LafargeHolcim Maroc. Disponible sur : https://www.ammc.ma/sites/default/files/LafargeHolcim_RFA_2023.pdf
- (40). Lépineux, F., Rosé, J.-J., Bonnani, C., & Hudson, S. (2010), La Responsabilité sociale des entreprises: Théories et pratiques. Paris, France: Dunod.
- (41). Lydec. (2023). Rapport annuel. Site officiel de Lydec. Disponible sur : <https://www.lydec.ma/site/documents/10156/c6f19f8a-47c0-4af3-aca6-dc1dd2de82ab>

- (42). Malki, T. (2010). Environnement des entreprises, responsabilité sociale et performance : Analyse empirique dans le cas du Maroc (Doctoral dissertation, Aix Marseille 2).
- (43). Mallot, J.-L., & Jean, C. (1998). L'essentiel du contrôle de gestion. Paris, France: Organisation. p. 182.
- (44). Managem Group. (2023). Rapport financier annuel 2023. Site officiel de Managem Group. Disponible sur : <https://www.managemgroup.com/sites/default/files/2024-04/RFA%20PUBLIABLE%20-%20SMI%20RFA%202023.pdf>
- (45). Marie-Andrée Caron, Hugues Boisvert, Alexander Mersereau, 2010, la comptabilité de management environnementale ou l'écocontrôle : Utilité des outils de contrôle de gestion.
- (46). Marquet-Pondeville Sophie, (2003), le contrôle de gestion environnementale d'une entreprise.
- (47). Mersereau Alexander, Mottis Nicolas (2012), corporate social responsibility and management control.
- (48). Michaud Myriam et Audebrand Luc K. (15 novembre 2014), Regards croisés sur l'économie sociale et la responsabilité sociale des entreprises.
- (49). Mouatassim Hajar, Lahmini, Ibenrissoul Abdelmajid (2016), y a-t-il un impact de la RSE sur la performance financière de l'entreprise : Etude empirique sur les sociétés marocaines cotées à la bourse de Casablanca.
- (50). Njaya, J. B. (n.d.). L'impact de la responsabilité sociale (RSE) sur la performance financière des entreprises (PFE) au Cameroun.
- (51). OCP. (2019). Rapport annuel 2019. Site officiel de l'OCP. Disponible sur : https://ocpsiteprodsa.blob.core.windows.net/media/2021-06/OCP_RA_2019_FR.pdf
- (52). Oubba Omar (2022), Intégration des indicateurs de la RSE dans les outils du contrôle de gestion et l'impact sur la performance globale : étude quantitative sur les entreprises de la région SOUSS-MASSA.
- (53). Oubba Omar, Said AKRICH (2018), Cadres théoriques d'inspiration de recherches en contrôle de gestion et pilotage de la performance organisationnelle à l'ère de la responsabilité sociétale des entreprises (RSE).
- (54). Oulmès. (2023). Rapport financier annuel 2023. Site officiel d'Oulmès. Disponible sur : <https://communication-financiere.oulmes.ma/wp-content/uploads/2024/04/RAPPORT-FINANCIER-ANNUEL-2023-1.pdf>
- (55). Rasolofo-Distler Fana (2015), the role of management control in the operationalization of corporate social responsibility.
- (56). Saoussany Amina, Nabila Kidaye (May 31, 2021), la Responsabilité Sociétale des Entreprises : d'un Concept Philosophico-éthique à un Concept Managérial Orienté vers l'Action.
- (57). Saulpic, O., Giraud, F., Zarlowski, Ph., Lorain, M. A., Fourcade, F., & Morales, J. (2011). Les Fondamentaux du Contrôle de Gestion (Chapitre 1 – Le contrôle de gestion : Vue d'ensemble). Pearson Education.
- (58). Suchaud, G. (n.d.). (2023), RSE & performance globale: La RSE comme levier de Performance Globale et de Légitimité : Vers une entreprise à impact positif sur ses territoires d'implantation. Greenwich, CT: JAI Press.
- (59). Tanger Med. (2022). Rapport RSE 2022. Site officiel de Tanger Med. Disponible sur : <https://www.tangermed.ma/wp-content/uploads/2023/04/RAPPORT-RSE-2022-2.pdf>