

Le lien entre le contrôle de gestion et la performance environnementale, sociale et de gouvernance : cas des entreprises aéronautiques de la région Casablanca-Settat

The link between management control and environmental, social and governance performance: the case of aeronautical companies in the Casablanca-Settat region

Najoua RHALI, (Doctorante monitrice)

LARPEG

*École Nationale de Commerce et de Gestion de Casablanca
Université Hassan II de Casablanca, Maroc*

Said YOUSSEF, (Enseignant chercheur)

LARPEG

*École Nationale de Commerce et de Gestion de Casablanca
Université Hassan II de Casablanca, Maroc*

Mohamed EN-NHAILI, (Enseignant-Chercheur)

*Agrégé en économie et gestion comptable et financière à l'ENSET de Mohammedia
École Nationale de Commerce et de Gestion de Casablanca
Université Hassan II de Casablanca, Maroc*

Adresse de correspondance :	École Nationale de Commerce et de Gestion de Casablanca Zone Industrielle d'Aïn Sebaâ, BP 7731, Oasis, Casablanca Code postal : 20250, Casablanca, Maroc
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude. Ils assument l'entière responsabilité de tout éventuel plagiat, de l'usage de l'intelligence artificielle dans la rédaction, ainsi que des résultats présentés dans cet article.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Remerciements :	Les auteurs tiennent à remercier le Centre National pour la Recherche Scientifique et Technique (CNRST) du Maroc pour son soutien dans le cadre du programme de bourse doctorale « PhD-Associate Scholarship (PASS) ».
Citer cet article	RHALI, N., YOUSSEF, S., & EN-NHAILI, M. (2026). Le lien entre le contrôle de gestion et la performance environnementale, sociale et de gouvernance : cas des entreprises aéronautiques de la région Casablanca-Settat. <i>International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics</i> , 7(12), 850–862. https://doi.org/10.5281/zenodo.23485152
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: 05/08/2026

Accepted: 15/10/2026

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

ISSN: 2658-8455

Volume 7, Issue 12 (2026)

Le lien entre le contrôle de gestion et la performance environnementale, sociale et de gouvernance : cas des entreprises aéronautiques de la région Casablanca-Settat

Résumé

Cet article analyse le lien entre l'intégration du contrôle de gestion et la performance environnementale, sociale et de gouvernance (ESG) dans une entreprise aéronautique implantée à Casablanca-Settat, à partir du cas de Safran Maroc. L'étude répond à un double constat de la littérature : les travaux sur les systèmes de contrôle orientés durabilité ont établi l'importance des indicateurs et des routines de pilotage, mais les recherches empiriques consacrées à leur articulation avec la performance ESG perçue restent limitées dans le contexte industriel marocain. L'étude adopte une démarche quantitative exploratoire fondée sur un questionnaire administré à 150 collaborateurs et cadres de Safran Maroc. Les résultats descriptifs indiquent une moyenne de 3,7/5 pour la performance ESG globale, avec 4,0/5 pour la gouvernance, 3,7/5 pour l'environnement et 3,4/5 pour le social. La corrélation entre l'intégration du contrôle de gestion et la performance ESG globale est positive et statistiquement significative ($r = 0,59$; $p < 0,001$). Ces résultats mettent en évidence une association entre la formalisation des objectifs ESG, leur intégration aux tableaux de bord et le suivi régulier des performances. Ils soulignent également un niveau de perception plus faible pour la dimension sociale. L'étude contribue ainsi à documenter, dans un contexte aéronautique marocain, les conditions dans lesquelles les dispositifs de contrôle peuvent accompagner le pilotage des enjeux ESG.

Mots-clés: contrôle de gestion, ESG, performance durable, gouvernance, aéronautique, Casablanca-Settat.

JEL Classification: M41, M14, Q56, L93.

Type du papier: Recherche empirique exploratoire.

Abstract

This article examines the relationship between management control integration and environmental, social and governance (ESG) performance in an aerospace company operating in the Casablanca-Settat region, using Safran Maroc as the empirical setting. The study addresses a gap in the literature: although previous research has examined sustainability-oriented management control systems, empirical evidence on their relationship with perceived ESG performance remains limited in the Moroccan industrial context. The study adopts an exploratory quantitative design based on a questionnaire administered to 150 employees and managers at Safran Maroc. Descriptive results show a mean perceived overall ESG performance of 3.7/5, with governance at 4.0/5, environmental performance at 3.7/5, and social performance at 3.4/5. The correlation between management control integration and overall perceived ESG performance is positive and statistically significant ($r = 0.59$; $p < 0.001$). The findings indicate an association between the formalization of ESG objectives, their integration into management dashboards, and regular performance monitoring. They also point to comparatively lower perceptions of the social dimension. The study contributes to the literature by documenting, in a Moroccan aerospace setting, how management control practices can be associated with the structuring of ESG performance.

Keywords: management control, ESG, sustainable performance, governance, aerospace industry, Casablanca-Settat.

JEL Classification: M41, M14, Q56, L93.

Paper type: Exploratory empirical research.

1. Introduction

Au cours des dernières années, la montée en puissance des enjeux environnementaux, sociaux et de gouvernance a profondément transformé la manière dont les organisations définissent leur performance. Longtemps dominée par une logique de rentabilité financière, l'évaluation de la performance intègre désormais des dimensions extra-financières qui renvoient à la capacité de l'entreprise à réduire ses externalités négatives, à traiter équitablement ses parties prenantes et à mettre en place des mécanismes de gouvernance crédibles. Dans cette perspective, l'ESG n'est plus un simple outil de communication institutionnelle ; il devient un référentiel structurant pour la prise de décision, l'allocation des ressources et l'évaluation de la création de valeur à long terme (Eccles et Klimenko, 2019 ; Friede et al., 2015).

Ce déplacement de focale est particulièrement important pour les systèmes de contrôle de gestion. Historiquement associés au calcul des coûts, à la planification budgétaire et au suivi de la rentabilité, ces systèmes sont aujourd'hui sollicités pour intégrer des indicateurs liés au climat, à la sécurité, à l'éthique, au dialogue social ou encore à la conformité. Autrement dit, le contrôle de gestion est invité à dépasser sa vocation strictement financière pour devenir un dispositif de pilotage de la performance globale. La littérature montre que cette évolution ne relève pas d'un simple ajout technique d'indicateurs, mais d'une reconfiguration des cadres d'évaluation, des routines de reporting et des arbitrages managériaux entre court terme et long terme (Gond et al., 2012 ; Henri et Journeault, 2010).

Selon le ministère marocain de l'Industrie et du Commerce, plus de 140 entreprises opéraient dans les industries aéronautiques et spatiales au Maroc et le secteur employait environ 20 000 personnes au moment de la publication de la source institutionnelle mobilisée (Ministère de l'Industrie et du Commerce, 2022). Cette donnée illustre l'importance prise par la filière dans l'écosystème industriel national, avec un ancrage particulièrement marqué dans la région Casablanca-Settat.

Dans cet environnement, Safran Maroc constitue un terrain d'étude particulièrement pertinent. Le groupe Safran affirme au Maroc une présence structurée autour d'activités industrielles, techniques et de services, avec une insertion croissante dans les chaînes de valeur mondiales du secteur. L'intérêt scientifique du cas réside dans le fait qu'il permet d'observer comment une entreprise exposée à des standards internationaux de qualité et de conformité peut intégrer des objectifs ESG dans ses pratiques de pilotage. Dès lors, la question centrale de cette recherche peut être formulée ainsi: dans quelle mesure le contrôle de gestion constitue-t-il un levier de performance ESG dans les entreprises aéronautiques, et comment cette dynamique se manifeste-t-elle dans le cas de Safran Maroc?

Pour répondre à cette interrogation, l'article poursuit trois objectifs complémentaires. Il vise d'abord à préciser les mécanismes théoriques reliant les systèmes de contrôle de gestion et les dimensions ESG. Il cherche ensuite à tester empiriquement, dans le contexte de Safran Maroc, l'existence d'une association entre l'intégration du contrôle de gestion et les dimensions de la performance ESG. Enfin, il examine les implications managériales de cette relation pour le pilotage de la durabilité. La contribution de l'étude tient principalement à l'apport de données quantitatives issues d'un terrain aéronautique marocain, encore peu documenté dans la littérature sur le contrôle de gestion orienté ESG. À ce titre, elle complète les travaux consacrés aux systèmes de contrôle de durabilité en apportant un éclairage contextualisé sur une entreprise industrielle exposée à des exigences élevées de qualité, de conformité et de traçabilité.

2. Revue de littérature

La littérature consacrée au contrôle de gestion et à la durabilité met en évidence une mutation profonde des instruments de pilotage. Loin d'être cantonnés à l'enregistrement des écarts

budgétaires, les systèmes de contrôle sont désormais analysés comme des architectures organisationnelles qui relient stratégie, comportement et performance. Anthony et Govindarajan (2007) rappellent que le contrôle de gestion a pour fonction d'assurer un usage efficient des ressources au service des finalités stratégiques. Dans un contexte marqué par la montée de la responsabilité sociétale, cette finalité stratégique inclut désormais des objectifs non exclusivement financiers. Kaplan et Norton (2001) ont, à cet égard, contribué à ouvrir la voie à une vision plus équilibrée de la performance, où la mesure doit articuler résultats financiers, processus internes, apprentissage organisationnel et création de valeur pour les parties prenantes.

L'intégration des dimensions ESG au contrôle de gestion est souvent interprétée comme une réponse aux insuffisances des outils classiques de pilotage face aux défis de la durabilité. Schaltegger et Burritt (2018) montrent que la comptabilité et le contrôle liés à la soutenabilité ne se réduisent pas à une extension cosmétique des indicateurs ; ils supposent une transformation des logiques d'arbitrage, du périmètre de responsabilité et du contenu des tableaux de bord. De la même manière, Gond et al. (2012) soulignent que la configuration des systèmes de contrôle pour la durabilité dépend de la capacité des organisations à articuler stratégie, reporting et pratiques quotidiennes. La cohérence entre objectifs affichés et routines de contrôle conditionne ainsi la crédibilité des engagements ESG.

2.1. Contrôle de gestion et pilotage de la performance globale

Le contrôle de gestion peut être appréhendé comme un ensemble de mécanismes formels et informels destinés à orienter les comportements vers l'atteinte des objectifs organisationnels. Dans sa version classique, il repose sur des budgets, des standards de coûts, des tableaux de bord et des procédures d'évaluation. Toutefois, cette approche s'est révélée insuffisante lorsque la performance a cessé d'être assimilée à la seule rentabilité. Les travaux de Simons sur les leviers de contrôle ont montré que les systèmes de pilotage ne servent pas uniquement à surveiller, mais aussi à stimuler l'apprentissage, encadrer les risques et favoriser l'alignement stratégique. Cette perspective est utile pour comprendre la manière dont les objectifs ESG peuvent être institutionnalisés dans les routines managériales.

La notion de performance globale renvoie précisément à l'articulation entre performance économique, performance sociale et performance environnementale. Dans ce cadre, le contrôle de gestion devient un médiateur entre des objectifs parfois concurrents : réduire les coûts sans dégrader la sécurité, améliorer la productivité sans accroître les risques psychosociaux, respecter les délais tout en intégrant les contraintes environnementales. Porter et Kramer (2011) ont montré que la création de valeur partagée repose sur la capacité de l'entreprise à relier son avantage économique à la production d'effets positifs pour la société. Pour y parvenir, encore faut-il que ces effets soient mesurés, suivis et intégrés aux arbitrages. C'est précisément là que le contrôle de gestion prend toute son importance.

Dans les environnements industriels complexes, le contrôle de gestion favorise également la traduction opérationnelle de la stratégie. Les objectifs ESG deviennent réellement performatifs lorsqu'ils sont déclinés en cibles, indicateurs, revues de performance et plans d'action. Henri et Journeault (2010) montrent que les systèmes de mesure environnementale influencent davantage la performance lorsqu'ils sont reliés aux processus de décision et non isolés dans une logique de reporting périphérique. Autrement dit, la mesure n'a d'effet que si elle alimente l'apprentissage, la coordination et la responsabilité.

Tableau 1: Synthèse des apports théoriques mobilisés pour analyser le lien entre contrôle de gestion et performance ESG

Approche théorique	Idee centrale	Apport pour l'étude	Références clés
Théorie de l'agence	Réduire les asymétries d'information et aligner les intérêts	Explique pourquoi le contrôle et le reporting ESG renforcent la discipline et la redevabilité	Jensen & Meckling (1976)
Théorie des parties prenantes	Répondre aux attentes d'acteurs multiples au-delà des actionnaires	Justifie l'élargissement des indicateurs de performance aux dimensions sociales et environnementales	Freeman (1984)
Théorie institutionnelle	Les organisations adoptent des pratiques sous l'effet de pressions coercitives, normatives et mimétiques	Éclaire l'adoption des dispositifs ESG dans un secteur mondialisé et normé	DiMaggio & Powell (1983)
Création de valeur partagée	Les enjeux sociétaux peuvent devenir des sources d'avantage compétitif	Montre que les indicateurs ESG peuvent être intégrés au pilotage stratégique et non traités comme des contraintes périphériques	Porter & Kramer (2011)
Management control for sustainability	Le contrôle soutient la durabilité lorsqu'il relie stratégie, indicateurs et apprentissage	Cadre directement l'étude du rôle des tableaux de bord, revues de performance et plans d'action ESG	Gond et al. (2012) ; Schaltegger & Burritt (2018)

Source : élaboration personnelle à partir de Jensen et Meckling (1976), Freeman (1984), DiMaggio et Powell (1983), Porter et Kramer (2011), Gond et al. (2012) et Schaltegger et Burritt (2018).

Les cinq approches sont complémentaires plutôt que concurrentes. La théorie des parties prenantes explique l'élargissement des objectifs de performance aux attentes environnementales et sociales ; la théorie de l'agence met l'accent sur la réduction des asymétries d'information et la redevabilité ; la théorie institutionnelle éclaire les pressions qui favorisent l'adoption de pratiques ESG ; la création de valeur partagée relie ces pratiques aux objectifs économiques ; enfin, la littérature sur le management control for sustainability précise les mécanismes organisationnels par lesquels les objectifs de durabilité sont traduits en indicateurs, routines et décisions. L'intégration de ces perspectives fonde le modèle de recherche : l'intégration des critères ESG dans le contrôle de gestion est supposée être associée aux performances environnementale, sociale et de gouvernance perçue.

Sur le plan de l'agence, les dispositifs de contrôle contribuent à réduire les asymétries d'information entre les acteurs qui disposent de responsabilités, d'informations et d'intérêts différents. Appliquée aux enjeux ESG, cette perspective conduit à considérer les indicateurs, procédures de reporting et mécanismes de suivi comme des dispositifs de redevabilité permettant de rendre les engagements observables et vérifiables. Dans le cas d'une entreprise intégrée à une chaîne de valeur internationale, ces mécanismes peuvent également répondre aux besoins d'information des parties prenantes internes et externes.

2.2. Les dimensions ESG et leur intégration dans les outils de contrôle

La dimension environnementale renvoie à la capacité de l'entreprise à limiter ses impacts écologiques et à maîtriser ses consommations de ressources. Dans l'industrie, cela inclut notamment l'énergie, l'eau, les déchets, les émissions, les substances dangereuses et la conformité réglementaire. Pour le contrôle de gestion, l'enjeu consiste à transformer ces thèmes en indicateurs pilotables : intensité énergétique, taux de valorisation des déchets, fréquence des non-conformités, budget des investissements verts ou encore suivi des émissions indirectes. Clarkson et al. (2008) montrent que les entreprises qui structurent mieux leurs pratiques environnementales améliorent également la qualité de leur divulgation, ce qui renforce leur crédibilité auprès des parties prenantes.

La dimension sociale porte sur la santé et sécurité au travail, les conditions d'emploi, la formation, la diversité, le climat social et les relations avec les communautés. Dans des environnements comme l'aéronautique, où les processus sont exigeants et les pressions de qualité fortes, la performance sociale ne peut être dissociée du maintien des compétences, de la prévention des risques et de l'écoute des salariés. Pfeffer (2010) rappelle que les pratiques organisationnelles influençant la santé des salariés ont des effets directs sur la performance, l'engagement et la pérennité. Le contrôle de gestion peut ici objectiver des variables souvent considérées comme qualitatives, à travers des indicateurs de fréquence des accidents, de rotation du personnel, d'absentéisme, de participation à la formation ou de satisfaction.

La dimension de gouvernance concerne quant à elle la transparence, la conformité, l'éthique, le contrôle interne, l'audit et la qualité des processus de décision. C'est souvent la dimension la plus immédiatement reliée au contrôle de gestion, dans la mesure où elle dépend de l'existence de procédures formalisées, de flux d'information fiables et de responsabilités clairement définies. Solomon (2020) souligne que la gouvernance ne se limite pas à la structure du conseil d'administration ; elle recouvre aussi la manière dont l'organisation produit, sécurise et partage l'information stratégique. Dans une logique ESG, le contrôle de gestion contribue à rendre la gouvernance observable, traçable et actionnable.

Les études empiriques ne permettent toutefois pas de considérer la relation entre durabilité et performance comme automatique. Friede et al. (2015) synthétisent plus de 2 000 études et constatent une relation globalement positive entre ESG et performance financière, mais une telle synthèse agrège des mesures, périodes, secteurs et méthodes hétérogènes. Les résultats peuvent donc varier selon la définition de l'ESG, les indicateurs retenus et les caractéristiques des échantillons. Eccles et al. (2014) montrent de leur côté que les entreprises fortement engagées dans la soutenabilité présentent des processus organisationnels spécifiques, sans que cette observation suffise à établir une causalité universelle. Ces réserves justifient une approche empirique contextualisée et invitent à distinguer association statistique et effet causal.

3. Méthodologie de recherche

La présente recherche adopte une démarche quantitative exploratoire. Elle vise à examiner le lien entre l'intégration du contrôle de gestion et la performance ESG perçue dans une entreprise aéronautique implantée dans la région Casablanca-Settat. L'analyse repose sur les réponses recueillies au moyen d'un questionnaire structuré et sur un traitement descriptif des données, complété par une analyse de corrélation simple lorsque les données disponibles le permettent. Le terrain retenu est Safran Maroc, choisi pour trois raisons principales. Premièrement, l'entreprise évolue dans un secteur caractérisé par des exigences élevées de qualité, de sécurité, de traçabilité et de conformité. Deuxièmement, elle s'inscrit dans un écosystème industriel marocain en forte structuration, ce qui en fait un cas pertinent pour analyser la diffusion des pratiques ESG dans l'industrie aéronautique. Troisièmement, la présence de fonctions de production, de maintenance, de qualité et de support permet d'observer des perceptions variées du contrôle de gestion et de la durabilité.

L'instrument de collecte est un questionnaire structuré diffusé en ligne. Il comprend des items relatifs à l'intégration du contrôle de gestion, à la performance environnementale perçue, à la performance sociale perçue, à la performance de gouvernance perçue et à la performance ESG globale. Les réponses sont recueillies sur une échelle de Likert à cinq positions, allant de 1 = totalement en désaccord à 5 = totalement d'accord.

L'échantillon analysé comprend 150 réponses exploitables. Les réponses incomplètes ont été écartées avant le traitement. Compte tenu de la nature exploratoire de l'étude et de l'absence de données complémentaires permettant de documenter un tirage probabiliste, les résultats sont interprétés comme des indications issues de l'échantillon étudié. Le traitement statistique retenu dans cette version se limite aux statistiques descriptives et à une analyse corrélationnelle

bivariée. Aucune analyse factorielle, régression multiple ou estimation multivariée n'est revendiquée.

3.1. Variables et cadre d'analyse

La variable indépendante principale est l'intégration du contrôle de gestion, entendue comme le degré selon lequel les objectifs et indicateurs ESG sont incorporés aux tableaux de bord, aux revues de performance, aux budgets, aux systèmes d'information et aux mécanismes de feedback. Les variables dépendantes sont les trois dimensions de la performance ESG perçue - environnementale, sociale et gouvernance - ainsi qu'un score synthétique de performance ESG globale.

L'hypothèse exploratoire générale est la suivante : une intégration plus importante du contrôle de gestion est associée à une performance ESG perçue plus élevée. Les dimensions environnementale, sociale et de gouvernance sont ensuite examinées séparément à travers leurs statistiques descriptives. Cette formulation permet de rester cohérent avec le niveau d'analyse effectivement réalisé, sans présenter les résultats comme une démonstration causale.

L'analyse empirique repose sur une comparaison des niveaux moyens des dimensions étudiées et sur l'examen de la corrélation entre l'intégration du contrôle de gestion et la performance ESG globale. Cette approche vise à décrire les tendances observées dans l'échantillon et à identifier une éventuelle association entre les variables principales. Elle ne permet pas de contrôler simultanément les caractéristiques individuelles des répondants ni d'établir un effet causal.

3.2. Opérationnalisation des dimensions mesurées

L'échelle d'intégration du contrôle de gestion comprend des items relatifs à la présence d'indicateurs ESG dans les tableaux de bord, à la fixation d'objectifs chiffrés, au suivi des écarts, aux plans d'action, au feedback, à la reconnaissance des résultats et à la prise en compte des enjeux ESG dans les décisions opérationnelles. Les dimensions environnementale, sociale et gouvernance sont, quant à elles, mesurées à partir d'items cohérents avec les pratiques de l'industrie : suivi de l'énergie, gestion des déchets, surveillance des rejets, sécurité, climat social, formation, conformité, audit, éthique et transparence.

Avant la diffusion définitive, le questionnaire a fait l'objet d'une vérification de compréhension et d'une relecture afin d'identifier les formulations ambiguës et les éventuelles difficultés de réponse. Les participants ont été informés de la finalité académique de l'étude, du caractère volontaire de leur participation et de l'utilisation des données à des fins de recherche. Les réponses ont été traitées de manière confidentielle et présentées sous forme agrégée. Aucun élément nominatif permettant d'identifier individuellement un répondant n'est exploité dans l'analyse.

La qualité de l'outil a été recherchée par une formulation claire des items et une vérification préalable de leur compréhension. Dans cette étude exploratoire, aucune procédure de validation factorielle ou de test de cohérence interne n'est présentée, faute de disposer des sorties statistiques correspondantes. Cette limite est prise en compte dans l'interprétation des résultats.

4. Résultats et discussion

Les analyses descriptives mettent en évidence une perception globalement positive de la performance ESG chez Safran Maroc. Le score moyen de performance ESG globale s'établit à 3,7/5, ce qui suggère que les répondants perçoivent l'entreprise comme engagée dans une dynamique de durabilité crédible, sans pour autant considérer que toutes les dimensions sont arrivées à maturité. Cette perception nuancée est cohérente avec la littérature sur l'institutionnalisation progressive des pratiques ESG dans les organisations industrielles, où les

dimensions les plus formalisées progressent généralement plus vite que les dimensions relationnelles et culturelles.

La gouvernance ressort comme la dimension la mieux évaluée, avec une moyenne de 4,0/5. Les répondants semblent ainsi reconnaître la robustesse des règles de conformité, de l'audit, du contrôle interne et de la circulation formelle de l'information. Cette prédominance de la gouvernance n'est pas surprenante dans un secteur aéronautique soumis à des exigences internationales très fortes en matière de qualité, de traçabilité et de documentation. Elle confirme l'idée selon laquelle les dimensions les plus directement arrimées aux dispositifs de contrôle sont celles qui se stabilisent le plus rapidement.

La dimension environnementale obtient une moyenne de 3,7/5. Ce résultat suggère que les efforts de réduction des consommations, de suivi des déchets, de conformité environnementale et d'investissement dans des pratiques plus propres sont visibles pour les salariés. Toutefois, la moyenne, bien que positive, indique aussi l'existence d'une marge de progression. Dans des environnements où les impératifs de coût et de délai restent structurants, l'intégration environnementale peut demeurer partielle si elle n'est pas systématiquement reliée aux décisions d'investissement, aux achats et aux routines de production.

La dimension sociale apparaît comme le pilier le plus fragile, avec une moyenne de 3,4/5. Les résultats suggèrent que si la sécurité et la formation sont perçues comme prises au sérieux, le climat social, l'écoute des salariés, la gestion des pressions de production et l'inclusion restent des domaines plus sensibles. Cette hiérarchie est particulièrement instructive : elle montre que les entreprises peuvent progresser plus vite sur les dimensions facilement auditable que sur celles qui supposent un changement plus profond des relations de travail et de la culture managériale.

Tableau 2 : Résultats descriptifs synthétiques des dimensions étudiées (n = 150)

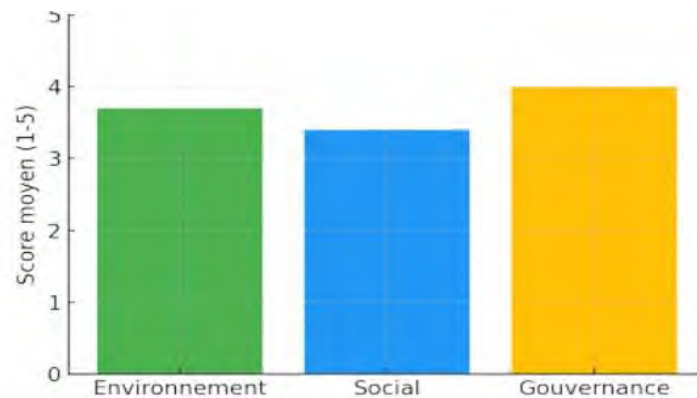
Dimension	Nombre d'items	Moyenne	Interprétation	Lecture managériale
Intégration du contrôle de gestion	10	3,8/5	Niveau satisfaisant	Les tableaux de bord, budgets et revues de performance intègrent de plus en plus les enjeux ESG.
Performance environnementale perçue	8	3,7/5	Positive mais perfectible	Les efforts de réduction des consommations et de gestion des déchets sont visibles, mais doivent être davantage reliés aux décisions opérationnelles.
Performance sociale perçue	8	3,4/5	Moyenne, en retrait	La sécurité est reconnue, mais le climat social, l'écoute et l'inclusion nécessitent un renforcement.
Performance gouvernance perçue	8	4,0/5	Élevée	La conformité, la traçabilité, l'audit et la formalisation des responsabilités sont bien établis.
Performance ESG globale	3	3,7/5	Globalement favorable	L'entreprise est perçue comme engagée, mais l'équilibre entre les trois piliers demeure inachevé.

Source : élaboration personnelle à partir des résultats du questionnaire administré auprès des collaborateurs de Safran Maroc.

4.1. Présentation générale des résultats

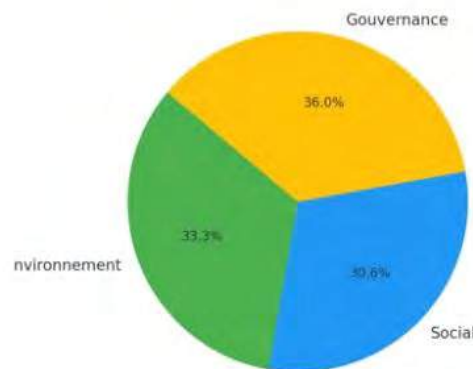
La figure 1 montre clairement que la gouvernance (4,0/5) est la mieux perçue, ce qui traduit la solidité des mécanismes de transparence et de contrôle interne. L'environnement (3,7/5) se situe à un niveau intermédiaire, tandis que le social (3,4/5) reste la dimension la plus fragile.

Figure 1 : Moyennes des dimensions ESG perçues (Safran Maroc)



Source : Auteurs

Figure 2: Répartition relative des dimensions ESG perçues



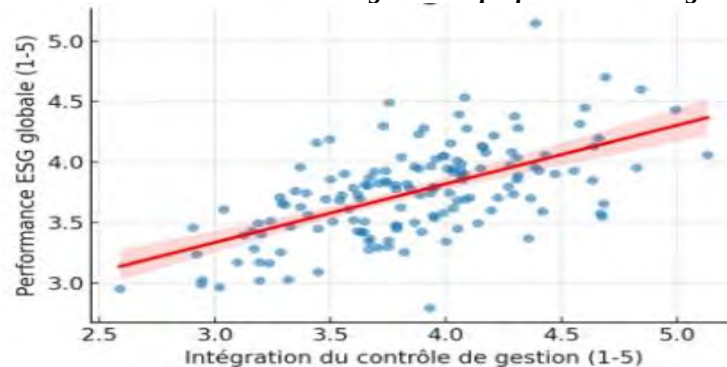
Source : Auteurs

La figure 2 permet de visualiser la part relative des trois dimensions dans la performance ESG globale. La gouvernance représente 36 % du total, l'environnement 33 % et le social 31 %. Cette représentation confirme que la gouvernance domine légèrement dans la perception des salariés.

4.2. Analyse du lien entre contrôle de gestion et performance ESG

L'analyse corrélationnelle disponible met en évidence une corrélation de Pearson positive et statistiquement significative entre l'intégration du contrôle de gestion et la performance ESG globale ($r = 0,59$; $p < 0,001$). Ce résultat indique une association dans l'échantillon étudié. Il ne permet toutefois pas, à lui seul, d'établir une relation causale.

Figure 3 : Relation entre contrôle de gestion et performance ESG globale



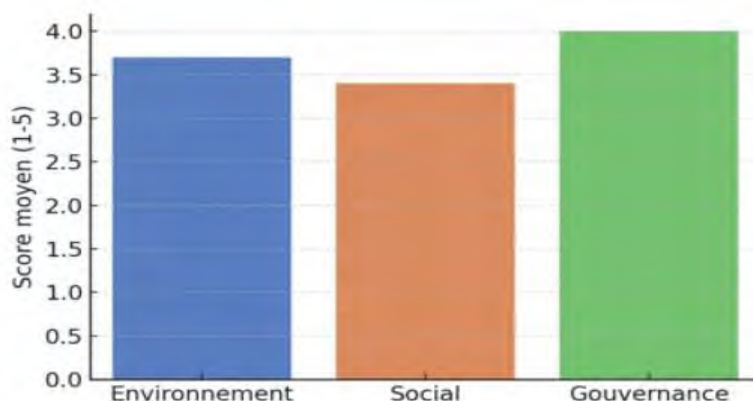
Source : Auteurs

L'association observée entre l'intégration du contrôle de gestion et la performance ESG globale doit être interprétée comme une relation statistique et non comme un effet causal. La présente étude privilégie ainsi une lecture exploratoire des tendances observées.

4.3. Comparaison détaillée des dimensions ESG

Pour mieux visualiser les écarts entre dimensions, l'histogramme ci-dessous compare les trois volets ESG.

Figure 4 : Comparaison des dimensions ESG (Safran Maroc)



Source : Auteurs

La figure 4 montre que la gouvernance se distingue avec une meilleure performance perçue, l'environnement se situe dans une zone satisfaisante mais améliorabile, tandis que le social demeure plus en retrait, confirmant la nécessité de renforcer les indicateurs relatifs au climat de travail et à l'inclusion.

4.4. Contrôle de gestion comme levier de structuration de la gouvernance ESG

L'analyse des corrélations met en évidence une relation positive et significative entre l'intégration du contrôle de gestion et la performance ESG globale perçue ($r \approx 0,59$; $p < 0,001$). Ce résultat signifie que, dans l'échantillon étudié, les répondants qui déclarent une présence plus forte des indicateurs ESG dans les tableaux de bord, les budgets, les revues de performance et les mécanismes de feedback tendent également à évaluer plus positivement la performance ESG globale. Ce constat est cohérent avec les travaux de Gond et al. (2012), tout en restant une association statistique.

Une corrélation positive est également rapportée pour la dimension gouvernance ($r \approx 0,55$). Toutefois, en l'absence d'un test statistique formel de comparaison des coefficients et d'une analyse multivariée, il n'est pas possible de conclure que la gouvernance présente une association statistiquement supérieure aux autres dimensions.

Ce résultat a une implication managériale importante. Il suggère que la diffusion de la culture ESG ne passe pas uniquement par des discours institutionnels ou par la publication de rapports de durabilité, mais par l'intégration des enjeux dans les routines ordinaires de gestion. Les résultats convergent ici avec Eccles et al. (2014), qui montrent que les entreprises engagées dans la soutenabilité se distinguent moins par des proclamations symboliques que par la qualité des processus internes qui soutiennent leur stratégie.

4.5. Une intégration ESG réelle mais encore déséquilibrée

Malgré des résultats globalement favorables, l'étude montre que l'intégration ESG demeure déséquilibrée entre les trois piliers. La gouvernance et l'environnement semblent mieux institutionnalisés que le social. Ce déséquilibre est cohérent avec la littérature qui indique que les dimensions les plus mesurables, normées et auditables sont souvent celles qui progressent le plus vite dans les organisations. À l'inverse, la dimension sociale requiert des transformations

plus diffuses, portant sur les styles de management, la qualité des relations de travail, la confiance, la reconnaissance et la participation.

Dans le cas étudié, la fragilité relative du pilier social peut être interprétée de plusieurs manières. D'une part, les contextes industriels à forte exigence de délai génèrent parfois des tensions entre productivité et bien-être au travail. D'autre part, les mécanismes de contrôle peuvent rester perçus comme descendant s'ils ne s'accompagnent pas d'espaces d'expression, de retour d'expérience et de co-construction. Enfin, certaines composantes de la performance sociale, comme le climat ou le sentiment d'équité, sont plus difficiles à formaliser et peuvent donc être moins visibles dans les systèmes de pilotage classiques.

Ces constats invitent à penser le contrôle de gestion comme un levier encore inachevé de la performance durable. Son efficacité ne dépend pas seulement du nombre d'indicateurs ESG intégrés, mais aussi de la manière dont ils sont discutés, appropriés et reliés aux pratiques professionnelles. En ce sens, un contrôle de gestion orienté ESG ne doit pas se réduire à une logique de surveillance. Il doit soutenir l'apprentissage organisationnel, la transversalité et la prise en compte des arbitrages humains. C'est à cette condition qu'il peut contribuer à une performance réellement durable et inclusive.

5. Conclusion

Cet article avait pour ambition d'analyser le lien entre contrôle de gestion et performance ESG dans le contexte des entreprises aéronautiques de Casablanca-Settat, à partir d'une application empirique au cas de Safran Maroc. Les développements théoriques ont montré que cette relation s'inscrit au croisement de plusieurs cadres explicatifs : réduction des asymétries d'information, réponse aux attentes des parties prenantes, diffusion de normes institutionnelles et recherche de création de valeur durable. L'analyse empirique confirme que le contrôle de gestion peut constituer un levier réel de durabilité lorsqu'il intègre de manière explicite des objectifs, des indicateurs et des mécanismes de suivi relatifs aux dimensions environnementales, sociales et de gouvernance.

Les résultats mettent en évidence une performance ESG perçue globalement positive, avec une moyenne de 3,7/5. La gouvernance obtient la moyenne la plus élevée (4,0/5), suivie de l'environnement (3,7/5), tandis que la dimension sociale présente la moyenne la plus faible (3,4/5). La corrélation positive observée entre l'intégration du contrôle de gestion et la performance ESG globale ($r = 0,59$; $p < 0,001$) constitue un résultat exploratoire important, mais elle ne doit pas être interprétée comme une preuve de causalité.

Sur le plan théorique, l'étude apporte un éclairage empirique contextualisé sur l'articulation entre les systèmes de contrôle de gestion et les enjeux ESG. Les résultats disponibles sont compatibles avec une lecture combinant théorie des parties prenantes, théorie de l'agence et théorie institutionnelle : les indicateurs ESG peuvent répondre à des attentes multiples, réduire certaines asymétries d'information et accompagner la formalisation de pratiques sous l'effet de normes et d'exigences sectorielles. Toutefois, compte tenu du caractère transversal et corrélationnel des données, ces résultats doivent être interprétés comme des éléments d'association et non comme une démonstration causale de ces mécanismes.

Sur le plan managérial, l'étude suggère plusieurs priorités : renforcer l'intégration des indicateurs ESG dans les tableaux de bord et les budgets ; consolider le lien entre résultats mesurés et plans d'action ; développer des mécanismes de feedback plus réguliers ; mieux valoriser les dimensions sociales dans les revues de performance ; et favoriser une gouvernance inclusive où les salariés deviennent pleinement parties prenantes de la trajectoire durable de l'entreprise. Dans le secteur aéronautique, où les contraintes de qualité, de sécurité et de conformité sont élevées, cette évolution peut contribuer à la résilience, à la réputation et à la compétitivité.

Cette recherche comporte plusieurs limites. Elle repose sur un cas unique et sur des perceptions déclarées par les répondants. L'absence des données brutes et des sorties statistiques détaillées dans la présente version ne permet pas de documenter des tests de fiabilité, une analyse factorielle ou une régression multiple. Le caractère transversal de l'étude limite également l'interprétation temporelle des relations observées et expose les réponses à des biais de perception ou de désirabilité sociale. Des travaux futurs pourraient compléter cette approche par des données ESG objectives, une collecte longitudinale, un échantillonnage probabiliste et des analyses multivariées.

Je tiens à exprimer ma profonde gratitude au Centre National pour la Recherche Scientifique et Technique (CNRST) pour son soutien essentiel, notamment à travers le financement et les ressources qui ont rendu cette recherche possible. J'adresse également mes sincères remerciements à mon directeur de recherche, le Professeur Saïd Youssef, ainsi qu'au Dr EN-NHAILI Mohamed, pour leurs conseils précieux, leurs remarques éclairées et leur encouragement constant. Leur expertise et leurs suggestions constructives ont joué un rôle déterminant dans l'élaboration et l'amélioration de la qualité de ce travail.

Références

- (1). Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). Management control systems (12th ed.). McGraw-Hill.
- (2). Clarkson, P. M., Li, Y., Richardson, G. D., & Vasvari, F. P. (2008). Revisiting the relation
- (3). between environmental performance and environmental disclosure: An empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 33(4-5), 303-327.
- (4). DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.
- (5). Eccles, R. G., Ioannou, I., & Serafeim, G. (2014). The impact of corporate sustainability on organizational processes and performance. *Management Science*, 60(11), 2835-2857.
- (6). Eccles, R. G., & Klimenko, S. (2019). The investor revolution. *Harvard Business Review*, 97(3), 106-116.
- (7). Freeman, R. E. (1984). Strategic management: A stakeholder approach. Pitman.
- (8). Friede, G., Busch, T., & Bassen, A. (2015). ESG and financial performance: Aggregated evidence from more than 2,000 empirical studies. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 5(4), 210-233.
- (9). Gond, J.-P., Grubnic, S., Herzig, C., & Moon, J. (2012). Configuring management control systems: Theorizing the integration of strategy and sustainability. *Management Accounting Research*, 23(3), 205-223.
- (10). Henri, J.-F., & Journeault, M. (2010). Eco-control: The influence of management control systems on environmental and economic performance. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 63-80.
- (11). Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- (12). Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001). The strategy-focused organization. Harvard Business School Press.
- (13). Pfeffer, J. (2010). Building sustainable organizations: The human factor. *Academy of Management Perspectives*, 24(1), 34-45.

- (14). Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2011). Creating shared value. *Harvard Business Review*, 89(1/2), 62-77.
- (15). Schaltegger, S., & Burritt, R. (2018). Business cases and corporate engagement with sustainability: Differentiating ethical motivations. *Journal of Business Ethics*, 147(2), 241-259.
- (16). Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.
- (17). Solomon, J. (2020). *Corporate governance and accountability* (5th ed.). Wiley.
- (18). Adams, C. A., & Frost, G. R. (2008). Integrating sustainability reporting into management practices. *Accounting Forum*, 32(4), 288-302.
<https://doi.org/10.1016/j.accfor.2008.05.002>
- (19). El Hmieche, S., & Asdiou, A. (2024). Les pratiques du contrôle de gestion environnemental dans les entreprises marocaines composantes de l'indice MASI ESG. *Alternatives Managériales Economiques*, 6(Special 1).
- (20). Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). *Multivariate Data Analysis* (8th ed.). Cengage.
- (21). Ministère de l'Industrie et du Commerce. (2022). 6ème édition de l'Aerospace Meetings Casablanca, grand-messe du secteur de l'aéronautique.
- (22). Mrani Zentar, S., Maimoun, A., & Akchar, L. (2020). L'impact de l'adoption d'une approche de responsabilité sociétale des entreprises sur les missions du contrôleur de gestion. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 1(2), 314-333.
- (23). Seghyar, N., Gouiouez, M., Nafzaoui, M. A., & Amame, M. (2025). Influence of social responsibility management on the configuration of management control in Moroccan companies. *Problems and Perspectives in Management*, 23(1), 38-51.
[https://doi.org/10.21511/ppm.23\(1\).2025.03](https://doi.org/10.21511/ppm.23(1).2025.03)