

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE DE KOLEA

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en
Sciences de Gestion**

Spécialité : contrôle de gestion

THEME :

**L'enjeu du contrôle de gestion dans l'intégration des
principes de « Développement Durable » au sein d'une
entreprise privée Algérienne.
Cas de « CONDOR ELECTRONICS »**

Elaboré par:

M^{me}. BADAOUI AMEL

Encadré par:

M^{me} A. DELMAJI

Enseignante à l'ESC koléa

Lieu de stage : CONDOR ELECTRONICS. Site de BBA

Période de stage : du 18 /03 /2019 au 18 /04 /2019

Année universitaire: 2018/2019

Remerciement

Merci à Dieu qui m'a donné la force et le courage pour mener à bien ce modeste travail.

Le présent mémoire a été réalisé grâce à la participation effective et soutenue de diverses personnes

Pour commencer, je veux adresser mes remerciements à :

***M^{me} AHLEM. DELMAJI**, mon encadreur pour sa grande disponibilité et ses précieux conseils et ses encouragements tout au long de la rédaction de ce mémoire.*

*Je remercie également monsieur **DJOUDI AMEUR** mon encadreur à l'entreprise **CONDOR ELECTRONICS** pour son aide précieuse.*

*A monsieur **HAFID CHOKRI** manager HSE pour ses informations, ses orientations et pour m'avoir consacré du temps pour finaliser ma recherche ;*

*Tout le personnel de **CONDOR ELECTRONICS**.*

Enfin, Nos remerciements les plus sincères à toutes les personnes qui auront contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce mémoire

Merci à vous tous...

Dédicace

Je dédie ce modeste travail

: A mon cher pays

A celle qu'a ma donné la vie, qui m'a aimé, éduquer et qu'a été toujours la raison de mes succès ; A la mémoire de ma Mère qui a tant espéré de me voir réussir dans mes études, que dieu l'accueil dans son vaste paradis.

A mon cher Père: Tous les mots ne sauraient exprimer ma gratitude et ma

Reconnaissance pour ton dévouement et tes sacrifices, tu as toujours été à mes côtés pour me soutenir et m'épauler.

A mes très chères Frères qui n'ont cessé d'être pour moi des exemples de persévérance, de courage et de générosité, MOUAD, ISLAM et ANIS

A ma grand-mère ma deuxième maman qui sacrifie pour mon succès, qui m'a toujours soutenu tout au long de mes années d'études, pour m'avoir donnée la vie et la joie de vivre, que Dieu le tout puissant la protège la garde.

J'espère que vous êtes fière de moi

A tous les membres de ma famille, notamment au nouveau membre de la famille mon cousin SAAD que dieu le protège.

A tous mes amis sans exception, avec qui j'ai passé des merveilleux moments

C'est à eux que je dédie ce modeste travail

AMEL

Liste des tableaux

N°	Intitulé du tableau	page
01	Les objectifs du CG	10
02	Le rôle classique et les nouveaux rôles du contrôleur	11
03	des qualités du contrôleur de gestion	13
04	Exemple d'indicateurs de contrôle de gestion de la performance durable	59
05	L'identité de SPA CONDOR ELECTRONICS	66
06	Unités de production, Activités, Capacité de production	68
07	T.B statistiques d'accidents et incidents	82
08	Tableau de la protection de l'environnement et gestion des déchets	84
09	Consommation d'énergie électrique	85
10	Consommation Gaz.	85
11	Consommation Gasoil	86
12	Quantité d'eau industriel consommé	86
13	Les indicateurs syntactiques	87
14	Sustainability Balanced Scorecard	91

Liste des figures

N°	Intitulé	Page
01	Le triangle du contrôle de gestion	05
02	La synthèse du processus de contrôle de gestion	07
03	La gestion budgétaire	15
04	Le développement durable	20
05	Les trois piliers du développement durable	22
06	Le tabouret	24
07	Le baquet	24
08	Les trois cercles	25
09	Les trois cercles avec échelle spatio-temporelle	26
10	Systemes emboité	27
11	Durabilité forte	27
12	Approche systémique	28
13	Pyramide de la responsabilité sociale des entreprises de Carroll	40
14	Les secteurs d'activité du groupe Benhamadi	65
15	La gamme des produits Condor	67
16	L'organigramme de CONDOR ELECTRONICS	70
17	Structure de département finance et comptabilité	72
18	La structure du service CG	74
19	Pyramide des accidents	83

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
DD	développement durable
RSE	Responsabilité social de l'entreprise
CG	Contrôle de gestion
GRH	Gestion des ressources humaines
ABC	Activity based costing
ABM	Activity based management
SPA	Société par action
FCS	Facteurs clés de succès
TBP	tableau de bord prospectif
SI	système d'information
UICN	l'union internationale pour la conservation de la nature
WWF	le World Wildlife Fund
ONU	L'Organisation des Nations Unies
IPH	L'indice de la planète heureuse
IB	Indice de Bien-être
ONG	ORGANISATION NON GOUVERNEMENTALE
ISO	Organisation internationale de normalisation
PME	les petites et moyennes entreprises
CGE	Contrôle de gestion environnemental
CCA	Comptabilité-Contrôle-Audit
NRE	Nouvelles Régulations Economiques
GRI	Global Reporting Initiative
EMAS	Système communautaire de management environnemental et d'audit

ACV	l'analyse du cycle de vie
GES	gaz à effet de serre
COV	composés organiques volatils
R&D	Recherche et développement
IPE	les indicateurs de performance environnementale
ICE	les indicateurs de condition environnementale
IPM	les indicateurs de performance de management
IPO	les indicateurs de performance opérationnelle
TBV	Le tableau de bord vert
EBSC	l'Environmental balanced scorecard
SBSC	le Sustainability balanced scorecard
ROI	Taux de rendement des capitaux investis
CAF	la capacité d'autofinancement
EVA	Economic value Added
BSC	Balanced scorecard
CSR	Corporate Social Responsibility
SAV	Service après vente
CNTPP	Centre national de technologies de production plus
HSE	hygiène sécurité environnement
SST	Santé, sécurité du travail
IANOR	l'Institut Algérien de Normalisation
OHSAS	Occupational Health and Safety Assessment Series
B.E.A	La <i>BANQUE EXTERIEURE D'ALGERIE</i>
SAP	systems, applications and products for data processing
TUV	Association d'inspection technique
IFAC	L'institut de formation, d'animation et de conseil
ADEME	Agence de l'environnement et de maîtrise de l'énergie

Liste des annexes

Numéro	Titre
Annexe N°01	Tableau recap. De la production nette
Annexe N°02	Tableau recap. D'evolution de la production nette
Annexe N°03	Tableau des ventes globales
Annexe N°04	Consommations budget marketing
Annexe N°05	Tableau des investissements
Annexe N°06	Tableau des approvisionnements globale
Annexe N°07	Tableaux de mouvement des stocks
Annexe N°08	Mouvement du personnel
Annexe N°09	Effectifs postés (payés) et salaires brutes
Annexe N°10	Le tableau de résultat analytique
Annexe N°11	T, b récap.
Annexe N°12	Tableau évolution des créances
Annexe N°13	Tableau des flux de trésorerie

Résumé

Avec l'apparition des principes de développement durable, les objectifs actuels du contrôle de gestion s'orientent de plus en plus vers l'intégration de trois piliers de développement durable « économique, environnemental et sociale » dans ses méthodes en vue d'apporter une aide pour les dirigeants des entreprises.

Notre mémoire traite le rôle joué par le contrôle de gestion dans l'intégration des principes de « Développement Durable » au sein d'une entreprise. A cet effet, nous a paru utile, pour mieux illustrer notre sujet de recherche, de prendre un cas pratique, alors nous avons effectué un stage au sien de l'entreprise CONDOR ELECTRONICS.

A cet égard, Nous avons analysé le service du contrôle de gestion au sein de l'entreprise d'accueil à travers les points suivants : la présentation de service de contrôle de gestion, ses missions et ses outils existant au sien de CONDOR ELECTRONICS.

Ensuite, nous avons présenté la politique environnementale de CONDOR ELECTRONICS.

Enfin nous avons proposé un modèle à l'entreprise d'accueil, en vue d'améliorer son service contrôle de gestion on intégrant des indicateurs environnementaux.

Mots clés :

Contrôle de gestion, développement durable, RSE, performance durable, SUSTAINABILITY BALANCED SCORECARD.

الملخص

مع ظهور مبادئ التنمية المستدامة ، تتجه الأهداف الحالية لمراقبة التسيير بشكل متزايد نحو دمج ثلاث ركائز للتنمية المستدامة "الاقتصادية والبيئية والاجتماعية" في أساليبها من أجل تحقيق مساعدة لمسيرى المؤسسات.

تتناول دراستنا دور مراقبة التسيير في دمج مبادئ "التنمية المستدامة" داخل المؤسسة . لهذا الغرض ، و لتوضيح موضوع بحثنا بشكل أفضل قمنا بدراسة حالة حقيقة في مؤسسة كوندور للالكترونيات ببرج بو عريريج.

في هذا الصدد, قمنا بتحليل قسم مراقبة التسيير في المؤسسة من خلال النقاط التالية : عرض قسم مراقبة التسيير مهامه و ادواته المستعملة.
ثم قدمنا السياسة البيئية لشركة كوندور للالكترونيات.

اخيرا اقترحنا نموذجا للشركة بهدف تحسين قسم مراقبة التسيير و دمج المؤشرات البيئية.

الكلمات المفتاحية: مراقبة التسيير، التنمية المستدامة، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، الاداء المستدام ، جدول الاداء المتوازن للاستدامة.

Sommaire

Introduction générale.....	A
Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable.....	01
Introduction du chapitre 01.....	02
Section 01 : Notions de base du contrôle de gestion	03
Section 02 : Notions de base de développement durable	18
Conclusion du chapitre 01	34
Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.....	35
Introduction du chapitre 02.....	36
Section 01 : Le cadre conceptuel de la Responsabilité sociétale des entreprises	37
Section 02 : Le rôle de contrôle de gestion dans la mise en œuvre des pratiques de RSE. ...	47
Conclusion du chapitre 02	62
Chapitre 03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS » en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion	63
Introduction du chapitre 03.....	64
Section 1 : Présentation de l'entreprise d'accueil« CONDOR ELECTRONICS »	65
Section 02 : le service contrôle de gestion au niveau de CONDOR ELECTRONICS	71
Section 03 : La politique de Condor Electronics en matière de DD et RSE et la présentation de notre modèle proposé.....	80
Conclusion du chapitre 03	93
Conclusion générale.....	94

Bibliographie**Annexes****Table des matières**

Introduction générale

Une entreprise ne peut se gérer efficacement sans un ensemble cohérent d'objectifs et de prévisions, de chiffres qui servent à identifier les résultats et les causes des écarts pour pouvoir agir d'où la nécessité de la mise en place d'un système de contrôle de gestion permettant de coordonner et d'harmoniser les actions des divers centres de responsabilités. Ce dernier doit être adapté à la configuration spécifique de chaque entité (stratégie, structure, culture, etc.), si bien que sa construction exige en général une approche sur-mesure.

Le problème le plus intéressant dans les entreprises est de garder leur croissance le plus temps possible et élargir la notion de performance économique vers une performance durable.

Avec l'apparition des principes de développement durable et la nécessité d'application des réglementations internationales au sein de n'importe quelle organisation privé ou publique, les objectifs actuels de contrôle de gestion s'orientent de plus en plus vers l'intégration de trois piliers de développement durable « économique, environnemental et sociale » dans ses méthodes en vue d'apporter une aide pour les dirigeants des entreprises.

L'entreprise CONDOR ELECTRONICS est parmi les entreprises algériennes qui a des engagements environnementaux et des pratiques en matière de développement durable DD et responsabilité sociale des entreprises RSE. Dans ce contexte, notre objectif à travers cette recherche est d'évaluer le service de contrôle de gestion de CONDOR ELECTRONICS, ainsi de connaître l'importance de contrôle de gestion dans le pilotage de développement durable.

Afin d'atteindre efficacement notre objectif et étudier profondément les différents aspects de ce thème, Notre recherche a pour finalité de répondre à la problématique centrale suivante :

Quel est l'enjeu du contrôle de gestion dans la gestion des stratégies de développement durable de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS » ?

De cette problématique découle les questions secondaires suivantes :

1. Que-est ce qu'un contrôle de gestion ? et quels sont ses principaux outils ?

2. quels sont les formes émergentes de contrôle de gestion ?

3. comment le contrôle de gestion peut convertir ses pratiques et développer ses outils pour faire face à des questions des principes de Développement Durable en vue de réaliser une performance durable ?

A cet effet nous avons constitué les hypothèses suivantes qui peuvent être infirmées ou confirmées à la fin de cette recherche à savoir :

H1 : Quelle que soit l'activité de l'entreprise le contrôle de gestion joue un rôle très important voir incontournable dans le processus de prise de décision.

H2 : Le contrôle de gestion évolue vers le CG environnemental et le CG social.

H3 : L'entreprise CONDOR ELECTRONICS suit une stratégie de développement durable dont le contrôle de gestion joue un rôle primordial et que cette stratégie soit à la hauteur de pratiques internationales.

Le choix de ce thème a été motivé par L'intérêt personnel que nous portons pour le contrôle de gestion et DD.

Afin d'apporter des éléments de réponses à ces questions, nous avons adopté une **méthodologie descriptive** dans la partie théorique, et une **méthode analytique** dans la partie pratique par laquelle nous allons analyser toutes les informations ainsi que les données récoltées.

Afin de cerner le contour de ce sujet, nous avons consulté des ouvrages et des articles traitant le contrôle de gestion DD, RSE au niveau de différentes bibliothèques, ainsi que la bibliothèque en ligne SCHOLAR Vox, quelques sites web, des études précédentes traitant le même cas et faire des entretiens avec les responsables du Condor dans le but de finaliser cette étude.

Pour tenter de répondre au mieux à ces préoccupations, nous avons structuré notre travail de recherche en trois chapitres :

Nous allons consacrer le premier chapitre de notre mémoire aux Notions de base du contrôle de gestion et de DD.

Introduction générale

Dans le second chapitre, nous allons traiter le cadre conceptuel de la responsabilité sociale des entreprises ainsi le rôle de contrôle de gestion dans la mise en œuvre des pratiques de RSE.

Le troisième chapitre sera consacré dans un premier temps à la présentation de CONDOR ELECTRONICS, ensuite nous allons mettre en lumière les outils existants au sein de service CG, enfin nous clôturons par la politique de CONDOR ELECTRONICS en matière de DD et RSE et la présentation de notre modèle proposé.

CHAPITRE 01

***LES CONCEPTS DE BASE DU CONTROLE DE
GESTION ET PRINCIPES DE DEVELOPPEMENT
DURABLE.***

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

Introduction du chapitre 01

Le contrôle de gestion est défini depuis quelques années comme une démarche de pilotage de la performance de l'entreprise, expression qui restitue toute sa richesse au terme contrôle et indique clairement la nature de l'objectif visé par cette fonction. Le CG n'a donc pas pour fonction première, comme on l'entend parfois, d'exercer une surveillance coercitive sur les membres de l'entreprise, il a pour but le pilotage de la performance de l'organisation.

En effet, les différents problèmes écologiques et sociaux en ce moment ; « Des pollutions affectant l'eau, l'air et le sol, la production de déchet et l'inégalité des chances et autres témoignent actuellement une situation de plus en plus périlleuse et inquiétantes. Tous ces mauvais phénomènes sont dus de l'activité de l'entreprise. Toutes les entreprises consomment des matières premières, de l'énergie, de l'eau, utilisent de l'espace, et rejettent des substances plus ou moins nocives et polluantes dans l'environnement,

Alors dans ce cas, la nécessité d'intégration des principes de développement durable au niveau micro et macro est devenu actuellement un enjeu primordiale, car le DD cherche à créer un équilibre entre les exigences d'efficacité économique, d'équité sociale et de responsabilité écologique.

Dans ce premier chapitre, Nous allons présenter les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable, il est divisé en deux sections :

Section 01 : Notions de base du contrôle de gestion

Section 02 : Notions de base de développement durable

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

Section 01 : Notions de base du contrôle de gestion

1. Bref historique du contrôle de gestion

Le contrôle des activités et le domaine du contrôle de gestion qui en découle sont plutôt corrélés à la phase d'industrialisation de la fin du XIXe siècle et surtout du début du XXe siècle¹. Nous reprendrons ici les étapes qui nous paraissent essentiels :

L'apparition de contrôle de gestion datée dans les années 20, il est attribué au modèle "SLOAN-BROWN". Donaldson Brown, passé de la Du Pont Company à General Motors en 1921, et son jeune adjoint Albert Bradley, embauché en 1919, vont implanter dans l'entreprise dirigée par Sloan des méthodes de contrôle financier jusqu'alors inconnues dans l'industrie automobile².

Dans les années 60 et depuis les travaux d'Anthony (1965), Sloan (1966) et de Chandler (1967), le CdG n'a cessé d'évoluer. Il est vu, sous un **angle instrumental et technologique**, comme un ensemble d'actions mises en œuvre par les managers, dans un but commun déterminé. Le cadre comptable est sa fondation, le reporting sa fonction principale. Dès cette époque, il est déjà considéré comme une aide à la décision des managers afin qu'ils puissent « faire ce qu'il faut (l'efficacité) » et le « faire bien (l'efficience) », deux objectifs historiques du CdG³.

À partir des années 70, les perturbations extérieures et intérieures aux organisations obligent à une remise en cause assez profonde de ce modèle dans ses objectifs, ses outils, ses utilisations.⁴

Au cours des années 1980–90 le besoin s'est recentré sur la gestion stratégique en mettant l'accent sur la méthode ABC-ABM, la création de valeur, le balanced scorecard⁵.

¹ ALAZARD.C, SEPARIS, « contrôle de gestion, manuel et applications », 5e ed, Dunod, paris, 2001, p5-6.

² Bernard Gumb , THÈSE DE DOCTORAT EN SCIENCES DE GESTION « Des mythes fondateurs du contrôle de gestion et de ses prolongements : le cas de l'informatique décisionnelle », Université Robert Schuman ,Strasbourg, juin 2005, P53.

³ Michel PENDARIES, « Le Contrôle de gestion : d'hier à demain », Colloque organisé par le laboratoire EDETO dans le cadre de la faculté des sciences Juridiques, Economiques et de Gestion de Fès (MAROC), 21 et 22 avril 2017, p1.

⁴ ALAZARD (C) et SEPARI (S). op.cit, p5.

⁵ SELMER, (C) : La Boîte à outils du Contrôle de gestion ; édition DUNOD, 2014, p.4.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

Enfin, au cours des années 1990–2000 s’est développé un contrôle de gestion intégré s’appuyant sur l’informatique décisionnelle. Le contrôle de gestion est en train de s’élargir à d’autres domaines de la performance, avec le développement du contrôle de gestion sociale, de la responsabilité sociale et environnementale, et l’importance croissante accordée au management des risques¹.

la question du déploiement de la stratégie n’a cessé d’alimenter les recherches en CdG avec, entre autres, **le tableau de bord stratégique** (Balanced Scorecard) de Kaplan et Norton (1992) avec ses 4 axes, et **le contrôle organisationnel** de Simons (1995) avec ses quatre systèmes. Ces deux outils sont fondés sur des démarches top-down et bottom-up. On voit peu à peu se confirmer une finalité organisationnelle et stratégique du CdG et pas seulement une finalité comptable et économique, illustrée par la définition de Burlaud et Simon (1997), « le CdG est un système de régulation des comportements de l’homme »².

A partir des années 2000, face aux critiques sur son caractère très ou trop instrumental pour certains, le CdG tente d’effacer son image coercitive du début pour devenir plus compréhensif. Il devient davantage transactionnel et relationnel, en étant construit à partir de modèles de rationalité instrumentale et communicative.

Il tente de s’adapter à des contextes ou des secteurs d’activités particuliers : Banque, Santé, Grande distribution, etc.³.

2. Définition de contrôle de gestion

La notion du contrôle de gestion est difficile à cerner car il n’a cessé d’évoluer et de se conceptualiser. Historiquement, avec le développement industriel, c’est la connaissance des coûts qui était recherchée. Mais le contrôle de gestion englobe un champ d’analyse plus large que celui des coûts.

Le contrôle de gestion est un ensemble des procédures et techniques permettant à chaque responsable de contrôler son action par rapport aux objectifs préalablement définir. De nombreuses définitions l’ont été données par différent auteur on va citer quelques définitions :

ROBERT (N). ANTHONY (1965), le premier en 1965 à avoir théorisé la discipline, il

¹ BOUQUIN, (H) : Les grands auteurs en contrôle de gestion, édition EMS 2005, p.110

² Michel PENDARIES, op.cit, p2.

³ Idem.

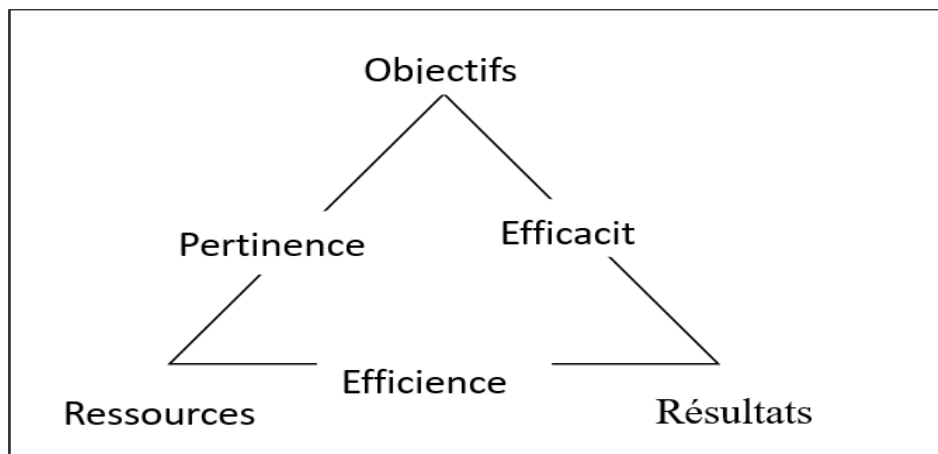
Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

définit le contrôle de gestion comme « *le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation* »¹.

Dans cette définition on s'intéresse aux objectifs de l'organisation, les moyens mise en œuvre, le suivi des résultats.

Le contrôle de gestion est ainsi présenté comme des processus qui garantissent aux managers l'efficacité et l'efficience à la fois dans l'utilisation des ressources. On a l'efficacité : la capacité à atteindre les objectifs fixés, l'efficience : atteindre les objectifs en optimisant (limitant) l'utilisation des ressources, et la pertinence des moyens mise en œuvre par rapport aux objectifs.

FIGURE N 01 : Le triangle du contrôle de gestion



Source : LÖNING(H), et alii, *le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques*, 3ème éditions Dunod, paris, 2013, p6.

ANTHONY (1988)

«*Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies de l'organisation* »².

Cette définition présente une évolution importante par rapport à celle proposée en 1965, il est passé d'une gestion optimale des ressources à la notion d'influence sur l'organisation, l'accent est mis ici sur les stratégies plutôt que les objectifs.

¹Guy Dumas, Daniel Larue : Manuel contrôle de gestion ,Lexis Nexis Litec, 2ème édition , paris 2005,p.20.

²Idem, p.21.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

H.Bouquin (1994) : « *On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes* »¹

Le Contrôle de gestion est appelé à travers cette définition, à résoudre une difficulté majeure dans l'entreprise qui est la transmission de la stratégie au quotidien.

H.Bouquin (2001) : « *Au fond, le contrôle de gestion est par excellence une technique de gestion des paradoxes et c'est pour cela qu'il faut être prudent avant de parler de ses 'effets pervers'. Intégrer, mais différencier. Favoriser l'excellence dans les processus de mise en œuvre de la stratégie, mais ne pas stériliser l'innovation, la créativité* »²

D'après cette définition, le contrôle de gestion est un **système intégré**, et qui favorise l'**innovation**.

3. Processus du Contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être vu comme un processus, qui constitué de trois étapes principales³ :

3.1. La planification :

Consiste à définir des objectifs. Ces objectifs dépendent de la stratégie souhaitée par le gestionnaire, l'environnement extérieur ou des informations nouvelles. Ces objectifs sont donc créés par une vision à long terme et des prévisions lointaines encore peu précises.

La définition des objectifs à moyen terme.ces derniers concernant la fonction de production, de financement, d'investissement.la planification repose ensuite sur la décomposition d'objectifs à moyen terme en plus petits objectifs, plus précis à court terme : c'est l'établissement des budgets. C'est de finalisé « avant l'action »

3.2. Le contrôle des réalisations :

Le contrôle de gestion va effectuer régulièrement le contrôle des réalisations, au sens de pilotage. L'outil privilégié de ce processus de contrôle est le tableau de bord. Ce contrôle se fait « pendant l'action »

3.3. La correction :

Le processus de contrôle conduit au calcul des écarts entre les objectifs initialement prévu et la réalisation effective. Les écarts sont étudiés afin d'en comprendre les origines. Celui-

¹ H. Bouquin. Les fondements du contrôle de gestion. Presse universitaire de France « Que sais-je ? » ; N°2892, Paris, 1994.

² BOUQUIN, (H) : le contrôle de gestion, 5ème édition, édition PUF, Paris 2001, p.12

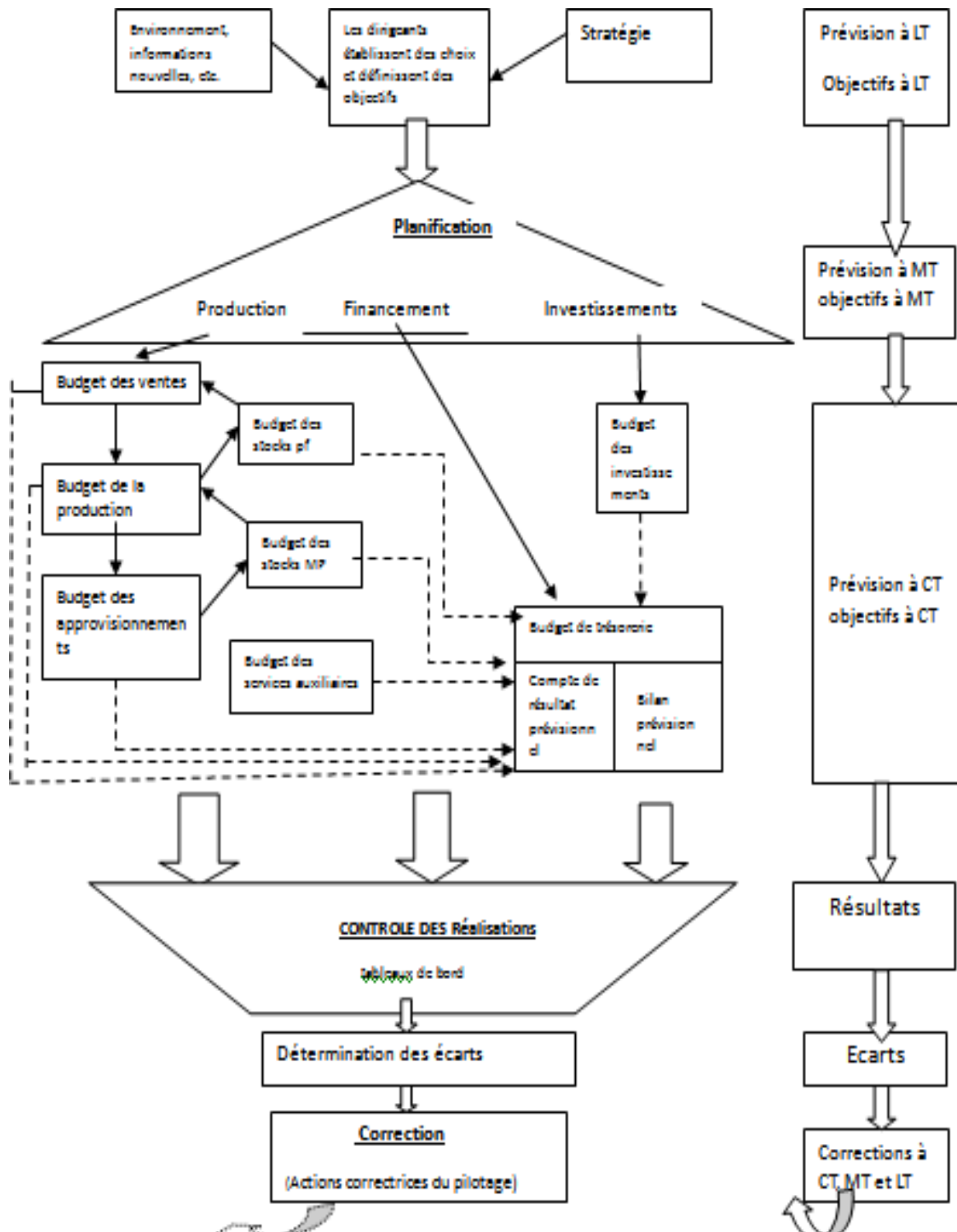
³ Hemicic: Farouk, Henot: C, contrôle de gestion ,Bréal éditions , paris 2007,p.6,7,8.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

ci produit alors des corrections pour en tenir en compte. C'est « après l'action » post évaluée.

Ce schéma constitue la synthèse du processus de contrôle de gestion :

Figure N° 02 : la synthèse du processus de contrôle de gestion



Source : Hemic: Farouk, Henot: C, contrôle de gestion, Bréal éditions, paris 2007, p 9.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

4. Les missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a pour missions¹ :

4.1. Maîtrise de la gestion et amélioration des performances :

Le contrôle de gestion aide les managers à bien gérer leurs activités. En effet, par le biais du cycle de planification, il les incite à réfléchir sur les objectifs à atteindre, les ressources à mettre en œuvre et les plans d'actions à suivre.

D'autre part, La notion de retour d'information est ici centrale. En ayant connaissance des résultats de leurs actions, les managers arrivent à mieux comprendre le fonctionnement du système dont ils ont la charge, et à mieux choisir les actions à entreprendre.

4.2. Conception d'un système d'information orienté vers la décision :

L'information représente, actuellement, un atout stratégique. Celui qui détient la bonne information au bon moment détient un avantage concurrentiel décisif. Par conséquent, le contrôle de gestion aura à mettre en place un système de traitement de l'information en amont et en aval de la décision. Il permettra aux responsables de disposer d'informations pertinentes pour prendre des décisions efficaces et par la suite, avoir des informations de ces décisions.

4.3. Médiation entre stratégie et opérations :

Le contrôle de gestion joue le rôle de médiateur entre la stratégie et la gestion des opérations.

- **Au niveau de la stratégie :**

- Il contribue à la validation des hypothèses stratégiques. En connaissant les performances des différentes entités, le contrôle de gestion fournit une sorte de modélisation du fonctionnement de cette dernière permettant ainsi, d'anticiper les conséquences des hypothèses retenues.

- Transmet à la Direction Générale un rapport récapitulatif régulier (semestriel, trimestriel...) portant sur l'état d'avancement de la réalisation des options décidées et cela, à travers un système de reporting et de tableau de bord central. Les analyses qui y figurent permettent d'améliorer les plans et les choix sur le moyen et le long terme.

¹ ALAZARD (C) et SÉPARI (S), « Contrôle de gestion manuel et application », 2e éd, Dunod, Paris, 2010.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

- **Au niveau de la gestion des opérations :**

- Incite les opérationnels à mettre au point un ensemble d'indicateurs de suivi de la gestion de leurs activités afin de suivre de près les conditions d'obtention de la performance.

- Met en place un système de tableaux de bord décentralisés qui incluent, à la fois, des indicateurs de pilotage de plusieurs nature (comme les indicateurs financiers, les indicateurs du G.R.H, indicateur d'environnement externe...) et d'autres de reporting.

5. Les objectifs actuels du contrôle de gestion :

La modification de l'environnement économique, les nouvelles acceptions de la performance, la recherche de l'optimisation valeur/cout poussent les organisations à demander au contrôle de gestion de redéfinir ses objectifs et d'être une aide au pilotage¹.

a) La performance de l'entreprise

Dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle pour utiliser au mieux les ressources et les compétences. On demande alors au contrôle de gestion d'aider à allouer les ressources aux axes stratégiques du moment. Le contrôle de gestion doit optimiser qualité, cout, délai, en utilisant tous les outils de résolution de problème tels que l'analyse de processus, les outils de gestion de la qualité...le contrôle de gestion doit aussi aider au pilotage des variables de la performance sociale demandée par les parties prenantes.

b) L'amélioration permanente de l'organisation

Pour utiliser au mieux les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structuration par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentable. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus et surtout à mesurer les couts de ces processus pour déterminer les marges et les leviers d'accroissement possible de valeur ajoutée.

¹ Idem., 3e éd, Dunod, Paris, 2013,p. 20, 21, 22.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

c) La prise en compte des risques

Dans le pilotage de la performance, gouvernement d'entreprise et risque deviennent indissociables et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés. Ainsi le contrôle de gestion peut valoriser les impacts de ces activités sur la création de valeur pour les parties prenantes, selon différents critères avec des degrés d'apparition de risque divers.

Il est possible de synthétiser ces tendances pour en délimiter les objectifs du contrôle de gestion :

Tableau n 01 : les objectifs du CG

Auparavant , l'objectif du contrôle de gestion était la :	Maitrise des couts	Prévoir, mesurer, contrôler les couts pour allouer les ressources et atteindre les objectifs.
Aujourd'hui , on ajoute un deuxième ensemble d'objectifs :	L'amélioration continu des Processus	Prévoir, progresser, accompagner le changement, faire évoluer les outils, les systèmes d'information, les comportements.

Source : Alazard, (C) et Sépari, (S) Dunod, paris, 2013.

L'objectif actuel du contrôle de gestion est d'être un système d'information et de pilotage permanent de l'ensemble de l'organisation.

Les décideurs ne demandent pas seulement au contrôle de gestion de calculer les couts et de mesurer les résultats a posteriori mais de suivre en permanence la performance de l'ensemble des activités pour aider en temps réel les prises de décision tout au long du processus stratégique et opérationnel.

6. Le contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est le responsable de la bonne santé de l'organisation en s'assurant que les ressources sont employées efficacement.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

6.1. Le rôle de contrôleur de gestion

Il est à la fois ¹:

Tableau n 02 : Le rôle classique et les nouveaux rôles du contrôleur

Rôle classique	Nouveaux rôles
Traduction de la politique générale en plans, programme, budgets	Démarche dynamique permanente d'amélioration, accompagnement du changement, de l'organisation et des compétences
Analyse des résultats et des écarts, sur les couts, les budgets et les tableaux de bord	Amélioration des systèmes d'information et des outils
Coordination et liaison avec les autres services	Dialogue, communicateur, conseil et formateur, manager d'équipe et de projet

Source : ALAZARD(C) et SEPARI(S), op.cit, p 29.

Le contrôleur de gestion dans le rôle premier était **de fournir certaines informations**, il est possible de synthétiser ses rôles actuels autour de trois axes :

Information : fournir des outils pertinents et les améliorer en permanence en fonction des besoins et du contexte.

Animation : communiquer, expliciter, conseiller les acteurs dans l'utilisation des outils de gestion

Organisation : aider et accompagner l'ensemble de l'organisation dans les changements à mettre en œuvre.

Au totale le contrôleur de gestion n'est plus seulement fournisseur d'information mais aussi **animateur de processus**.

6.2. Typologie de contrôleurs de gestion

Le contrôleur de gestion contribue à la gestion de l'organisation selon son degré d'attachement hiérarchique et selon le type d'intégration dans l'entreprise, il existe quatre types de fonctionnement idéals classés comme suit :²

¹ Idem., 3e éd, Dunod, Paris, 2013, p.29.

² LAMBERT (C) et SPONEM (S), la fonction contrôle de gestion, proposition d'une typologie, thèse de doctorat, HEC paris, octobre 2010, p.32.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

- **Le contrôleur impliqué** : il pour objet de mise en avant de la dimension d'aide à la décision, il risque d'inhibition de la créativité et de l'initiative des opérationnels.
- **Le contrôleur indépendant** : il détermine les responsabilités de reporting financier et de contrôle interne, par contre une faible mise en avant de la dimension d'aide à la décision, et maintient une certaine objectivité et une indépendance vis-à-vis des opérationnels auxquels il est rattaché, l'avantage potentiel de ce type est d'assurer d'un reporting financier fiable et d'un contrôle interne assuré, mais il risque d'être perçu comme un étranger.
- **Le contrôleur partagé** : Les rôles de ce type sont partagés, les responsabilités en termes de reporting financier et de contrôle interne d'une part et celles liées à l'aide à la décision sont exercées par des individus différents, les deux dimensions étant importantes, le contrôleur qui a une responsabilité en termes d'aide à la décision est très impliqué dans la prise de décision opérationnelle. Le contrôleur de gestion qui se voit assigner la responsabilité en termes de contrôle interne et reporting financier doit garder un sens de l'objectivité et d'indépendance vis-à-vis de l'équipe, son avantage est la contribution à la prise de décision au niveau de l'unité et d'assurance d'un reporting financier fiable et d'un contrôle interne assuré, mais il risque de dédoublement des efforts et des ressources. Et d'affaiblit la coordination entre les deux phases de la même fonction, c'est un contrôle anticipé difficile à mettre en œuvre.
- **Le contrôleur puissant**, les deux dimensions d'aide à la décision et de reporting financier et de contrôle interne sont jugées importantes et sous la responsabilité des mêmes individus, sa mission et de rester activement impliqué dans les décisions opérationnelles tout en restant indépendant de l'équipe opérationnelle il contribuer à la prise de décision au niveau de l'unité, l'intérêt de cette forme de contrôle est d'assurer un reporting financier fiable et d'un contrôle interne assuré avant les faits.

6.3. Les compétences requises au contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Il doit être en effet à la fois¹ :

-**Spécialiste** : maîtriser les outils pointus,

-**Et généraliste** : organiser, coordonner les procédures ;

¹ ALAZARD (C) et SÉPARI (S), op.cit., 2013, p.29.28.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

-opérationnel : gérer l'exécution,

-Et fonctionnel : conseiller les décideurs ;

-technicien : intégrer la dimension technique,

-Et humain : gérer les hommes et les groupes.

6.4. Qualité du contrôleur de gestion

Le tableau ci-dessous contient des qualités du contrôleur de gestion, il est dressé par Bouin et Simon¹:

Tableau n 03 : des qualités du contrôleur de gestion

Qualités techniques	Qualités humaines
-Rigoureux, méthodique, organisé	-Morales : honnêteté, humilité
-Fiable, clair	-Communicantes : dialogue, animation, formation, diplomatie, persuasion
-Cohérent	-Mentales : ouverture, critique, créativité
-Capable de synthèse	-Collectives : écoute, accompagnement, implication
-Faisant circuler l'information	-Sociales : gestion des conflits
Sélectionnée	-Entrepreneuriales : esprit d'entreprise
-Maîtrisant les délais	
-Connaissant les outils	

Source : Claude ALAZARD, op.cit, 2013, page 30.

7. Les principaux outils de contrôle de gestion

Il s'agit de :

7.1. Comptabilité analytique

Le plan comptable définit la comptabilité analytique par ses missions²:

- Connaître les couts des fonctions de l'organisation ;

¹ idem., p.30.

² Bruno CARLIER, Christophe RUPRICH-ROBERT, "CONTROLE DE GESTION MISSIONS, SYSTEMES, OUTILS", éditions de "la lettre du cadre territorial », janvier 2002, p 97.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

- Evaluer certains postes du bilan ;
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des biens et services produits pour les comparer aux prix de vente ;
- Etablir des prévisions de charges et de produits d'exploitation ;
- Constaté la réalisation et expliquer les écarts ;

Selon Jean LOCHARD¹ « la comptabilité analytique est un outil qui permet d'analyser les charges et les produits recensés par la comptabilité générale ayant rapport avec l'exploitation cour ante de l'entreprise en vue de déterminer les coûts de production et les coûts de revient».

Elle a pour objectif :

- Réalisation du calcul et de l'analyse des coûts dans le but de produire au meilleur prix.
- Apports aux dirigeants et aux gestionnaires d'informations utiles à leurs décisions et contribue à améliorer la performance de l'organisation

7.2. Gestion budgétaire

Le plan comptable présente la gestion budgétaire comme « un **mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrés appelés « budgets » les décisions prises par la direction avec la participation des responsables** ».

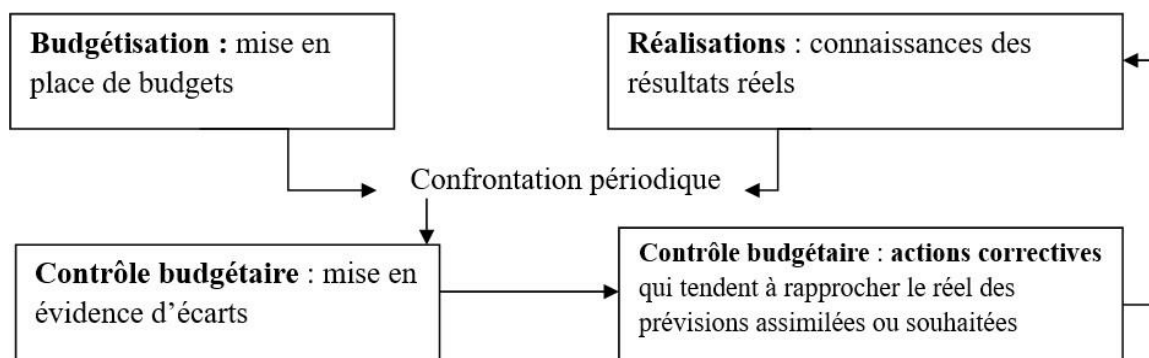
Il nous semble nécessaire d'y ajouter un aspect supplémentaire : celui du **contrôle *a posteriori* des réalisations** avec ces mêmes prévisions, par la mise en évidence d'écarts significatifs qui doivent **entraîner des actions correctives**.

En effet, cette gestion s'appuie sur un mode de pilotage de type boucle fermée avec rétroaction, à savoir :

¹ LOCHARD (J), « la comptabilité Analytique ou comptabilité de responsabilité », édition d'organisation, 1998, P.86.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

Figure n°3 : La gestion budgétaire



Source : Alazard C. et Separi S., (2010), Op. Cit., p. 225.

Sous cette forme, la gestion budgétaire doit être envisagée comme un système d'aide à la décision et au contrôle de la gestion composée de deux phases distinctes :

- La **budgetisation** c'est-à-dire l'élaboration des budgets (documents),
- Le **contrôle budgétaire** constitué par le calcul des écarts et les actions correctives qu'il initie¹.

7.2.1. La Budgetisation

La budgétisation consiste à prévoir l'activité et les moyens de l'entreprise, c'est-à-dire à préparer les ressources et leur allocation. La phase de budgétisation des moyens passe par le recours à des éléments de coût, voire des coûts préétablis appelés aussi coûts standards qui sont des coûts prédéterminés à caractère normatif qui vont permettre essentiellement ²:

- ✓ Une estimation à priori des coûts de revient des produits ou de fonctionnement d'un service ;
- ✓ Une confrontation à posteriori avec les coûts constatés pour en analyser les écarts qui relève du contrôle budgétaire.

7.2.2. Le contrôle budgétaire

Dans leur ouvrage, ALAZARD.C et SEPARI.S reprennent la définition du contrôle budgétaire de M. Gervais³ qui définit le contrôle budgétaire comme « la **comparaison**

¹ Alazard C. et Separi S., (2010), Op. Cit., p. 225.

² E. Mangotteau, Contrôle de gestion, DECF, U.V.7, Ed Ellipses, Paris, 2001, p. 206.

³ Alazard C. et Separi S., (2010), Op. Cit., p. 226.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin :

- **De rechercher** la (ou les) cause(s) d'écarts ;
- **D'informer** les différents niveaux hiérarchiques ;
- **De prendre les mesures correctives** éventuellement nécessaires ;
- **D'apprécier** l'activité des responsables budgétaires. »

7.3. Les tableaux de bord

7.3.1. Définition

Un tableau de bord est un document clair et synthétique regroupant des informations organisées (indicateurs financiers et non financiers), destinées aux responsables concernés, permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations, et de prendre les décisions d'orientation et de gestion pour atteindre les objectifs prévus, il permet enfin de donner un langage commun à l'entreprise. C'est un outil d'aide à la décision qui permet de piloter la performance de l'entité¹.

7.3.2. Les Rôles du tableau de bord

Le principal ²rôle du tableau de bord est de piloter les facteurs clés de succès (FCS) de manière permanente. Un FCS désigne « la performance qu'il est nécessaire d'accomplir, les compétences qu'il faut avoir pour réussir dans un domaine d'activité » (Henri Bouquin). C'est la condition de réussite d'une activité.

D'autres rôles lui sont également attribués :

- Contrôler les réalisations par rapport aux objectifs fixés ;
- Diagnostiquer les points faibles, analyser les causes et mettre en œuvre des actions correctives ;
- Communiquer.

7.3.3. Les tableaux de bord prospectifs : Balanced Scorecard

Selon Kaplan et Norton, le tableau de bord prospectif est défini comme suit : « Le tableau de bord prospectif (TBP) traduit la mission et la stratégie de l'entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance (scorecard) qui constituent la base d'un système de pilotage de

¹ Carol Beau, sous direction de Pierre Gense, « contrôle de gestion », éditions groupe revue fiduciaire, Nathan 2012, paris, p 89.

² Idem, p 89.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

la stratégie. Ce système ne prend pas de vue les objectifs financiers, mais il tient compte également des moyens pour les atteindre. Il mesure la performance selon quatre axes équilibré (balanced) : les résultats financières, la performance vis-à-vis des clients ; les processus internes et l'apprentissage organisationnel »¹

Le Balanced Scorecard est un outil de pilotage stratégique qui a été représentée par Robert S. Kaplan et David p. NORTON en 1992. Le souci de Kaplan et Norton a travers de cet outil est de rééquilibrer l'approche traditionnelle de la performance en ajoutant, à l'axe de la performance financière, trois autres axes qui rendent compte des autres dimensions de la performance. Alors le système Balanced Scorecard est composé de quatre axes principaux.

7.4. Systèmes d'information

La notion de système d'information se trouve entre la dimension de la technique informatique et celle du pilotage de l'organisation. Il est indispensable pour l'ensemble des agents de l'entreprise.

Définition de « système d'information » :

Un système d'information c'est un ensemble organisé des ressources, matériel, logiciels, personnel, données, procédures, ...permettant d'acquérir de traiter de stocker des informations sous formes de données, textes, images, dans et entre des organisations².

Autrement dit, le système d'information (SI) est l'ensemble des méthodes, techniques et outils pour la mise en place et l'exploitation de la technologie informatique nécessaire aux utilisateurs et à la stratégie de l'entreprise³.

On peut définir le système d'information de gestion comme un outil majeur du contrôle de gestion, consiste à formaliser les besoins d'une entreprise en termes d'informatisation, il est chargé de collecter, circuler, analyser, stocker, et diffuser une information utile, utiliser en particulier dans le processus de la prise de décision, cette information est indispensable aux dirigeants, c'est un indicateur de la fiabilité du système de gestion de l'entreprise.

¹ BOISSELIER (P), et Alii, contrôle de gestion, éditions VUIBERT, paris, 2013, p 633.

² REIX (R), Systèmes d'information et management des organisations, 5ème édition, édition Eyrolles, paris, 2004, p3.

³ AUTISSIER(D), DELAYE(V), Mesurer la performance du système d'information, édition Eyrolles, paris, 2005, p 49

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

Section 02 : Notions de base de développement durable

1. Bref Historique du développement durable

La notion de DD s'est imposée lentement de conférence en conférence, de réunion en réunion, on cite ici quelques dates clés :

La conférence de Stockholm en 1972¹

Le sommet des nations unies en 1972, à Stockholm, 110 pays se retrouvent durant 15 jours peut être considéré comme la première conférence officielle internationale, établissant les principes d'un développement préservant l'environnement des générations futurs.

En 1980, l'union internationale pour la conservation de la nature (UICN) et le World Wildlife Fund (WWF) emploient l'expression de sustainable development²

La commission mondiale sur l'environnement et le développement de l'ONU en 1987³

Gro Harlem Brundtland est présidente de la commission des nations unies sur l'environnement et le développement. Il remise un rapport qu'est appelé « our common future », dans ce rapport brundtland, on trouve une définition du DD bien connue.

La conférence de Rio établit une « charte de la terre »1992⁴

Ce « sommet de la terre » qui se tient au Brésil en 1992. 172 états se réunissent à Rio de Janeiro en juin et adoptent 27 « principes », le principe essentiel est le suivant : « les êtres humains sont au centre des préoccupations relatives au développement durable.ils ont droit à une vie saine et productive en harmonie avec la nature ». La protection de l'environnement est un élément majeur de ce programme.

L'agenda 21 : L'humanité est à un tournant

Appelé aussi « action 21 » et un programme qui doit guider l'action au XXI^e siècle, l'Agenda 21 est le texte de référence du développement durable. C'est un plan d'actions global, conçu pour aider les gouvernements, les institutions, dans la mise en œuvre d'un

¹ Jean-pierre Paulet, « le développement durable », ellipses, paris 2005, p.16.

² Idem. p 21.

³ Idem.. p21.

⁴ Idem. p21-22.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

nouveau mode de développement reposant sur la préservation de l'environnement mais aussi la lutte contre les inégalités. Il est constitué de 40 chapitres, abordant chacun une problématique particulière. L'Agenda 21 souligne notamment :

- La nécessité d'un "partenariat mondial pour un développement durable" ;
- La nécessité de mobiliser et d'apporter des ressources financières nouvelles ;

Cet engagement mondial, marqué par les prises de position des Etats au plus haut niveau, a marqué l'avènement du concept de développement durable. Il est dès lors une référence incontournable dans les conférences internationales.¹

En 1993, un programme européen « villes durables »

Conseille aux agglomérations d'appliquer un « plan d'action 21 » tout en travaillant en réseau pour connaître les expériences réussies.

En 1997 le protocole de Kyoto²

En décembre 1997 au Japon. 161 pays y participent, 15 organisations gouvernementales et 236 organisations privées sont présentes. Ce protocole va porter sur la réduction des émissions de gaz à effet de serre.

Sommet mondial pour le développement durable à Johannesburg en 2002

La communauté internationale, pendant le sommet mondial pour le développement durable à Johannesburg, renouvelle ses engagements et signe un plan de mise en œuvre du développement durable axé notamment sur la santé, la protection des ressources naturelles et la lutte contre la pauvreté.

Le rapport du sommet mondial pour le développement durable précise que *« l'éradication de la pauvreté et le changement des modes de consommation et de production, ainsi que la protection et la gestion des ressources naturelles en vue du développement économique et social, sont des objectifs primordiaux et des conditions absolues du »*

¹ Karen DELCHET, « La prise en compte du développement durable par les entreprises, entre stratégies et normalisation », thèse de doctorat en Sciences et génie de l'environnement, l'Ecole Nationale Supérieure des Mines de Saint-Etienne et de l'Université Jean Monnet de Saint-Etienne, 2006, p.32-33.

² Jean-pierre Paulet, op.cit .p 24.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

développement durable »¹.

2. Définition du Développement Durable

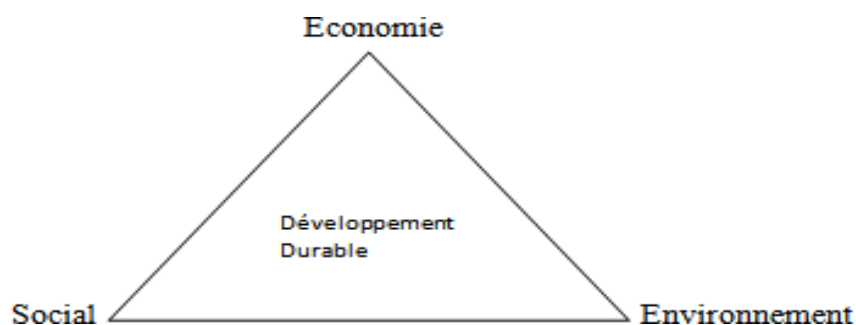
On a deux concept développer et durable : Développer : la croissance, est ce que je peux assurer une croissance interminée pour l'entreprise ? Durable : crée un développement et essayer de le garder au plus de temps.

Le développement durable (ou *développement soutenable*) est défini par le rapport de la commission mondiale sur l'environnement et le développement « Notre avenir à tous » (le Rapport Brundtland) comme étant « *un développement qui répond au besoin du présent sans compromettre la capacité des générations futures à répondre aux leurs* ».

« *Deux concepts sont inhérents à cette notion : le concept de « besoin », et plus particulièrement des besoins essentiels des plus démunis, à qui il convient d'accorder la plus grande priorité, et l'idée des limitations que l'état de nos techniques et de notre organisation sociale imposent sur la capacité de l'environnement à répondre aux besoins actuels et futurs.* »².

Tout ce que la génération actuelle demandée tout en gardant une proportion pour les générations futures. De cette définition il faut respecter trois piliers de développement durable : économique, environnementale, sociale. Le DD peut se schématiser comme suit :

FIGURE N°4 : Le développement durable



Source : BADDACHE (Farid) : Le développement durable, éditions Eyrolles, Paris, 2010, p.15.

¹ Organisation des Nations Unies, Rapport du sommet mondial pour le développement durable, rapport Septembre 2002, p.3.

²A. JOUNOT, « 100 questions pour comprendre et agir - RSE et développement durable », AFNOR édition, Paris, 2010, p3-4.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

3. Les piliers du développement durable

Toutes les définitions du développement durable le considèrent comme un développement qui prend en considération l'harmonie entre trois piliers qui sont l'économie, le social et l'environnement. D'où chaque pilier influence les deux autres piliers et il est influencé par ces derniers, et chaque pilier correspond à des critères particuliers¹.

3.1. L'Économie

L'approche économique Recherche pour chaque action (produire, vendre et acheter, travailler, se déplacer, se nourrir) les pratiques et les produits apportant un bon rapport qualité/prix. Comme le souligne A. BENOIST « *le développement durable ne remet sérieusement en question aucun des principes de base. Il s'agit toujours de retirer un profit des ressources naturelles et humaines* »², de ce fait, le développement durable n'est pas synonyme de la décroissance.

3.2. Le sociale

Il s'exprime lorsqu'on veille à adopter des pratiques propices au développement durable de l'emploi et respectueuses de l'intégrité et de la culture des personnes qui travaillent à la production des biens consommés. Le DD cherche à corriger les déséquilibres intergénérationnels et intra-générationnels (le chômage, les retombées économiques inégales et le retard de développement des pays du sud) dus à une mondialisation rapide, et à bâtir une société plus juste en adoptant des pratiques propices au développement de l'emploi, en améliorant les conditions de travail, en luttant contre la pauvreté et contre l'exploitation des enfants, en garantissant l'accessibilité de tous à l'ensemble des biens et services notamment l'accès à l'éducation et la santé, et en renforçant l'équité face à l'ensemble des ressources disponibles.

3.3. L'environnement

Les ressources naturelles ne sont pas infinies. La faune, la flore, l'eau, l'air et les sols, Indispensables à notre survie, sont en voie de dégradation. Ce constat de rareté et de finitude des ressources naturelles se traduit par la nécessité de protéger ces grands équilibres écologiques pour préserver nos sociétés

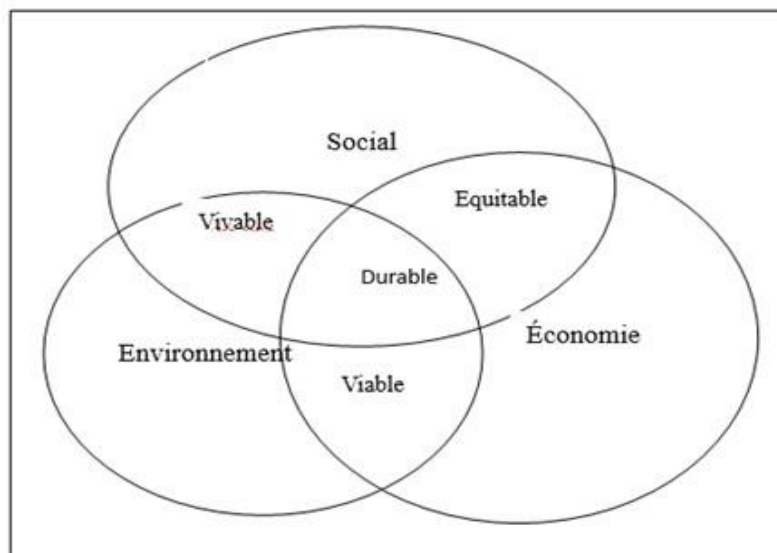
¹ BADDACHE (Farid), op.cit.p.15.

² BENOIST (Alain) : *Demain, la décroissance* : Penser l'écologie jusqu'au bout, éditions Édite, Paris, 2007, p.54.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

Le DD implique de choisir des pratiques, des produits et des processus de production favorables au respect de la planète et de la santé.

Figure N° 5 : Les trois piliers du développement durable



Source : JUMEL (Stéphanie) et VAN DUYSSEN (Jean-Claude) : Le développement durable, éditions L'Harmattan, Paris, 2008, p.18.

Il est répondu ainsi à l'objectif de construire un développement¹ :

Durable et soutenable : assurant la pérennité de notre planète, L'homme seul est capable de permettre cette pérennité car il est au centre des préoccupations économiques, sociales et environnementales.

viable : permettant en même temps de gérer au mieux les ressources naturelles ;

vivable : assurant un cadre de vie acceptable ;

Équitable : Il se traduit par une croissance économique en tenant compte le respect des droits de l'Homme et de l'équité.

4. Les différents modèles de DD

On présente ici trois modèles. Chacun de ceux-ci, est illustré par une sélection de différents schémas. Nous mettons en évidence les interprétations qu'ils donnent du concept de **la durabilité forte, faible et faible+.**

¹ Vermeulen, Christian, Vermeulen, Frédéric, comprendre et entreprendre une démarche RSE : la responsabilité sociétale pour tous les entrepreneurs, afnor, 2012, P.2.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

4.1. Modèle du stock de capital

$$C \text{ Durabilité} = C \text{ Environnement} + C \text{ Économie} + C \text{ Société}$$

Le modèle du stock de capital¹ a été mis au point par la Banque mondiale en 1994. Il se base sur l'hypothèse que les stocks de capital sont au nombre de trois: l'environnement, l'économie et la société. Le capital de durabilité se constitue de la somme des trois stocks de capital.

Interprétation : Pour ne pas épuiser le « capital » disponible sur Terre, il est nécessaire de le renouveler continuellement. Le principe du DD est respecté lorsqu'il est possible de vivre à long terme des intérêts sans entamer le capital. Ainsi, la question de l'interchangeabilité des stocks de capital fait partie intégrante des notions de durabilité forte et de durabilité faible : la durabilité forte requiert qu'aucun des trois stocks ne diminue à long terme, alors que la durabilité faible formule cette exigence pour les stocks de capital dans leur ensemble. Elle permet, par exemple, de réduire le stock du capital environnement pour autant que les augmentations de stock des capitales sociétés et économie compensent cette réduction. La position médiane entre durabilité faible et forte, adoptée notamment en Suisse par le Conseil fédéral dans sa stratégie pour le DD (2008) se base sur le concept de durabilité faible plus (également nommée « sensible sustainability »). Celui-ci permet une certaine interchangeabilité entre les stocks de capital, pour autant que le cadre existant (lois, valeurs limites, limites éthiques, etc.) soit respecté, que ces échanges ne se fassent pas systématiquement au détriment de la même dimension et que les limites de capacité de la biosphère soient globalement respectées. Les dépassements d'une limite critique ne peuvent en effet pas être compensés par l'augmentation d'un autre stock de capital. Les limites critiques, telles que les normes écologiques concernant la santé (pollution atmosphérique), les normes sociales (égalité des chances, revenu minimum, conditions de vie dignes, etc.), ou la garantie du respect des droits humains constituent des exigences minimales et des seuils non négociables.

¹ Christoph Frommherz et Anne Monnet, Modèles du développement durable - Annexe du bulletin éducation environnement.ch 1/2012, Avril 2012, Publication de la Fondation suisse d'Éducation pour l'Environnement (FEE), p 1.

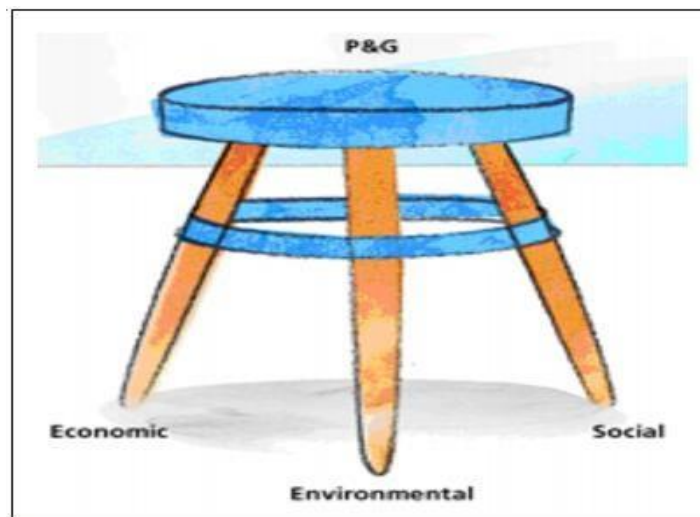
Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

4.2. Vision des trois piliers

La Finalité de cette vision est de Souligner l'interdépendance des trois piliers environnemental, économique et social¹.

4.2.1 Le tabouret

Figure 06 : le tabouret

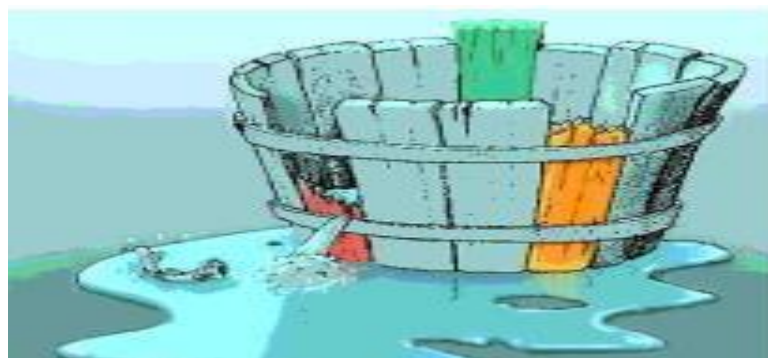


Source : Christoph Frommherz et Anne Monnet, idem, p2.

Interprétation : Chacun des piliers doit être de même importance car si l'un est plus long que les autres, le tabouret s'effondre

4.2.2 Le baquet

Figure 07 : le baquet



Source : idem p 2.

Interprétation : Dans les systèmes complexes, quand on considère les sous-ensembles vitaux du système (comme les organes vitaux d'un organisme), ils sont tous importants. Il ne

¹ Idem, p 2, 3.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

sert à rien d'avoir un niveau d'excellence sur l'un des piliers ou éléments de soutenabilité (l'économie) si un autre élément (le social ou l'environnement) est dégradé, car le niveau de performance ou de qualité de l'ensemble est ici contrôlé par la « planche la plus basse du baquet ».

4.2.3 Les trois cercles

Figure08 : les trois cercles



Source : Extrait du rapport développement durable 2003 de Hydro-Quebec (p.5).

www.hydroquebec.com, consulté 11/06/2019 à 15.23.

Ce schéma fréquemment employé pour illustrer les principes du DD, illustre avant tout des besoins à satisfaire. Il place le DD à l'intersection de trois sphères d'activités des dimensions sociale, environnementale et économique. Ce modèle suppose que les trois sphères sont d'importance équivalentes et interagissent au même niveau. Il permet de vérifier la prise en compte de chacune des dimensions et leur interdépendance.

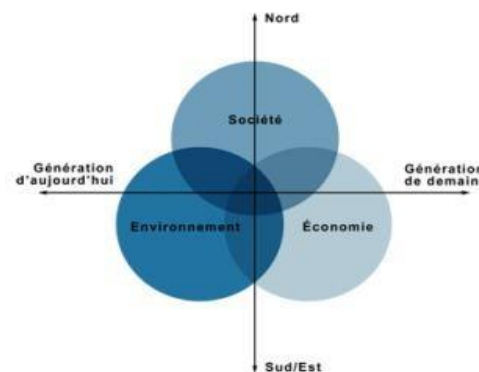
Interprétation : La croissance économique, la sécurité sociale et la disponibilité écologique sont considérées comme des objectifs à importance égale, qu'il s'agit de maintenir en équilibre. Ces dimensions sont interconnectées. Il peut y avoir des interrelations entre deux dimensions-clés, mais il faut des interrelations entre les trois dimensions pour exprimer la durabilité. Le DD a une portée plus vaste que la protection de l'environnement. Pour satisfaire nos besoins tant matériels qu'immatériels, nous avons besoin d'une économie prospère et d'une société solidaire. La partie centrale du schéma doit augmenter au fur et à mesure de

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

l'intégration des différentes composantes du développement. Les tenants du principe de la durabilité faible utilisent ce schéma pour démontrer que les ressources écologiques, économiques et sociales sont interchangeables. A chaque problème environnemental correspond une solution technique, solution disponible uniquement dans un monde économiquement prospère. Dans cette approche, le pilier économique occupe une place centrale et reste prépondérant, à tel point que le DD est parfois rebaptisé « croissance durable ». L'une des réponses apportées du point de vue technologique consiste à rechercher la meilleure technique disponible pour un besoin identifié, ou des attentes exprimées par un marché, qui concile les trois piliers du DD d'une façon transversale.

➤ Les trois cercles avec échelle spatio-temporelle

Figure09 : les trois cercles avec échelle spatio-temporelle



Source : Christoph Frommherz et Anne Monnet, op.cit, p3.

Interprétation : En complément au schéma précédent, celui-ci intègre l'échelle spatio-temporelle et présente la nécessité d'équité intergénérationnelle et géographique. L'action d'aujourd'hui a des conséquences sur l'avenir et il y a des interactions entre les actions locales et globales.

4.3. Vision intégrée

Cette vision cherche à hiérarchiser chaque élément du DD¹.

4.3.1. Systèmes emboîtés

Cette représentation permet de visualiser des perceptions différentes de la réalité et des priorités accordées aux différentes composantes du DD. Par l'emboîtement des systèmes entre

¹ Idem, p 3,4.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

eux, elle indique une hiérarchie, chaque notion étant englobée par une autre, considérée comme plus importante.

Figure10 : systèmes emboîté



Source Christoph Frommherz et Anne Monnet, op.cit, p 3.

4.3.2. Durabilité forte

Figure11 : Durabilité forte



Source : idem, p 4.

Ce schéma met en évidence les limites absolues et non relatives de la biosphère comme base de la vie. Il montre l'emboîtement dynamique des 3 systèmes économique, social et environnemental et représente leur interaction dans le temps et dans l'espace.

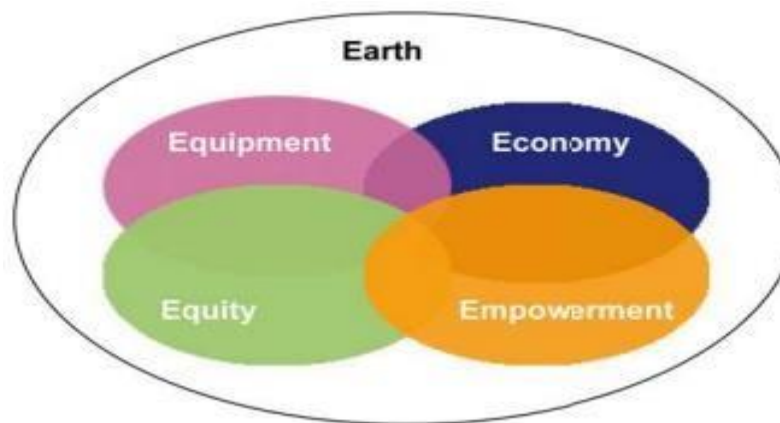
Interprétation : L'environnement est un élément essentiel du développement durable et non pas un des piliers du DD. Les sous-systèmes société et économie n'ont pas la même valeur. La société prend appui sur cette base naturelle et l'économie est un moyen qui permet de satisfaire les besoins. La vie humaine et ses activités ne peuvent avoir lieu que dans les limitations de la planète Terre. L'Homme est à la fois élément de la société et bâtisseur de l'économie et cet ensemble dépend du fonctionnement équilibré des écosystèmes. Le « capital naturel » n'est dès lors pas substituable par un autre capital (matériel ou humain) et il est de ce fait indispensable de préserver les ressources naturelles. Les lois économiques (comme la

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

maximisation de l'intérêt individuel des acteurs) ne peuvent prétendre être opposables à un état de la biosphère dont elles dépendent. Si une loi économique est confrontée à une loi biologique, c'est cette dernière qui l'emporte à moyen ou long terme. C'est donc à l'économie de se plier à l'écologie et non l'inverse. Il n'est donc pas possible de concilier un haut niveau de croissance économique avec le fait que nous vivions dans un système clos et limité et dont l'économie n'est qu'un sous-système. L'équité inter- et intra générationnelle doit être respectée. Ce schéma est généralement utilisé par les partisans de la durabilité forte.

4.3.3. Approche systémique

Figure 12 : approche systémique



Source : Proposition de modèle de R. Jucker, 2002

Interprétation : Ce modèle montre l'importance de la biosphère comme système dans lequel prennent place des sous-systèmes avec un accent sur leur interdépendance. Il essaye également de rendre plus visibles deux autres sous-systèmes : « empowerment » le système politique (en particulier sous forme d'autodétermination démocratique) et « equipment » englobant science et technologie. Deux éléments majeurs à prendre en compte pour la durabilité.

5. Principe du développement durable :

La déclaration de Rio adoptée en juin 1992 a retenu 27 principes qui guident les actions des différents acteurs en faveur du développement durable. Parmi ces principes on va citer :

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

❖ Principe de précaution :

Pour protéger l'environnement, des mesures de précaution doivent être largement appliquées par les états et l'ensemble des décideurs. En cas de risque de dommages graves ou irréversibles, l'absence de certitude scientifique ne doit pas servir de prétexte pour remettre à plus tard l'adoption de mesures effectives visant à prévenir la dégradation de l'environnement¹.

❖ Le principe de prévention :

Il vise à minimiser et si possible, à éliminer les rejets de substances potentiellement nocives et à promouvoir des produits et procédés moins polluants².

❖ Le principe pollueur/payeur :

Le principe pollueur-payeur signifie que le pollueur intègre le coût de la pollution que son activité économique entraîne dans la totalité des coûts lié à la production³.

❖ Le principe de solidarité :

La protection de l'environnement et la lutte contre la pauvreté concernent tous les pays selon des responsabilités communes, mais différenciées. Que les pays de nord solidaire avec les pays du sud et entre les générations actuelles et futures. La coopération entre les états devra être basée sur la bonne foi sans nuire aux autres états, qu'il convient d'avertir de toute catastrophe ou activités dangereuses pouvant les affecter⁴.

❖ Le principe de santé et de qualité de vie :

Les personnes, la protection de leur santé et l'amélioration de leur qualité de vie sont au centre des préoccupations relatives au développement durable. Les personnes ont droit une vie saine et productive, en harmonie avec la nature⁵.

¹ A. JOUNOT, op.cit. P5.

² A. JOUNOT, op.cit.p.5.

³ Idem

⁴ Idem.

⁵ Loi sur le développement durable, Chapitre II, Article 6, Développement durable: les principes, Développement durable, Environnement et Parcs Québec, 2006, p 1.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

❖ Le principe d'accès au savoir :

Les mesures favorisant l'éducation, l'accès à l'information et la recherche doivent être encouragées de manière à stimuler l'innovation ainsi qu'à améliorer la sensibilisation et la participation effective du public à la mise en œuvre du développement durable¹.

❖ Le Principe de subsidiarité :

Les pouvoirs et les responsabilités doivent être délégués au niveau approprié d'autorité. Une répartition adéquate des lieux de décision doit être recherchée, en ayant le souci de les rapprocher le plus possible des citoyens et des communautés concernés².

❖ Le principe de protection de l'environnement :

Pour parvenir à un DD, la protection de l'environnement doit faire partie intégrante du processus de développement³.

❖ Le principe de participation et d'engagement :

La participation et l'engagement des citoyens et des groupes qui les représentent sont nécessaires pour définir une vision concertée du développement et assurer sa durabilité sur les plans environnemental, social et économique⁴.

❖ Le principe de partenariat et coopération intergouvernementale :

Les gouvernements doivent collaborer afin de rendre durable le développement sur les plans environnemental, social et économique. Les actions entreprises sur un territoire doivent prendre en considération leurs impacts à l'extérieur de celui-ci⁵.

❖ Le principe de protection du patrimoine culturel :

Le patrimoine culturel, constitué de biens, de lieux, de paysages, de traditions et de savoirs, reflète l'identité d'une société. Il transmet les valeurs de celle-ci de génération en génération et sa conservation favorise le caractère durable du développement. Il importe

¹ Loi sur le développement durable, Chapitre II, Article 6, op.cit, p 1.

² Idem

³ Idem.

⁴ Idem.

⁵ Idem.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

d'assurer son identification, sa protection et sa mise en valeur, en tenant compte des composantes de rareté et de fragilité qui le caractérisent¹.

❖ Le principe de préservation de la biodiversité :

La diversité biologique rend des services inestimables et doit être conservée pour le bénéfice des générations actuelles et futures. Le maintien des espèces, des écosystèmes et des processus naturels qui entretiennent la vie est essentiel pour assurer la qualité de vie des citoyens².

❖ Le principe de respect de la capacité de support des écosystèmes :

Les activités humaines doivent être respectueuses de la capacité de support des écosystèmes Et en assurer la pérennité³.

❖ Le principe de production et de consommation responsables :

des changements doivent être apportés dans les modes de production et de consommation en vue de rendre ces dernières plus viables et plus responsables sur les plans social et environnemental, entre autres par l'adoption d'une approche d'éco-efficience, qui évite le gaspillage et qui optimise l'utilisation des ressources⁴.

❖ Le principe d'internalisation des coûts :

La valeur des biens et des services doit refléter l'ensemble des coûts qu'ils occasionnent à la société durant tout leur cycle de vie, de leur conception jusqu'à leur consommation et leur disposition finale⁵.

6. Les indicateurs de mesures de DD :(MESURES DE DURABILITÉ)

Parmi ces indicateurs on a :

¹ Idem. p 2.

² Idem. P2.

³ Idem. p 2.

⁴ Idem. p 2.

⁵ Idem. p 2.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

6.1. Empreinte écologique :

L'empreinte écologique¹ est un indicateur de l'impact de l'activité humaine sur l'environnement qui a été développé par Mathis Wackernagel et William Rees. Dans leur livre 'Our Ecological Footprint, publié en 1996, les deux auteurs définissent l'empreinte écologique comme un outil de comptabilité qui permet d'estimer les ressources utilisées et les déchets produits par une population humaine donnée. Afin de comptabiliser facilement ces données, ils les assimilent à une superficie de terre correspondante. En d'autres mots, ils prennent les ressources utilisées et les déchets produits par une population humaine sur un territoire donné et tentent de les transformer en un dénominateur commun, soit une superficie de terre. À partir de cette donnée, il est possible de vérifier si la superficie calculée correspond à l'espace réel occupé par la population humaine ou si cette population utilise des ressources plus ou moins grandes que la superficie qu'ils occupent réellement. L'empreinte écologique se veut donc une mesure de la pression qu'une population humaine impose à son environnement naturel, elle représente la superficie du sol nécessaire pour soutenir les niveaux actuels de consommation des ressources et de production de déchets de cette population.

6.2. L'indice de la planète heureuse (IPH) :

Le Happy Planet Index², ou l'indice de la planète heureuse (IPH), est un des plus récents indicateurs agrégés internationaux à être apparu dans le domaine du calcul du progrès social. Cet indicateur a été créé par le New Economics Foundation en 2006, Les chercheurs du New Economics Foundation se donnent comme objectif de remettre en question la vision dominante dans les domaines socio-économiques et environnementaux et de développer des outils plus performants pour calculer le bien être humain et son effet sur l'environnement. Selon les auteurs, l'objectif de la société doit être de permettre à ses citoyens d'atteindre le bonheur.

Les chercheurs du New Economics Foundation ont développé l'IPH pour être en mesure de calculer l'efficacité écologique du bien-être humain. En fait, dans leur logique, l'objectif de la société est de permettre aux individus d'atteindre le bonheur, mais ceci doit être fait avec le plus petit impact environnemental possible, afin que les générations futures puissent

¹ LUKAS DIBLASIO BROCHARD, mémoire présenté comme exigence partielle de la maîtrise en science politique, « Le Développement Durable: Enjeux de définition et de mesurabilité », université du QUÉBEC à MONTRÉAL, juin 2011, P.37, 38.

² Ibid. P.49, 50, 51.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

également atteindre leur bonheur. Le bien-être de chaque État est mesuré et confronté à son impact environnemental afin de déterminer son niveau d'efficacité. L'IPH est donc un indicateur de développement durable car il mesure comment la société humaine, dans son objectif d'atteindre le bonheur, affecte l'environnement.

C'est un indicateur qui est unique et non-conventionnel car dans son calcul il ne mesure pas le développement selon des catégories déterminées par des experts ou des statisticiens, mais plutôt par l'effet du développement selon la perception de la population qui est affectée par ce développement.

L'IPH est calculé à partir de trois indices existants soit, l'espérance de Vie, l'empreinte écologique et la satisfaction de la vie.

6.3. Indice de Bien-être (IB) :

En 2001, Robert Prescott-Allen publie¹: "Le bien-être des nations: Indice par pays de la qualité de vie et de l'environnement. Selon Prescott-Allen, le développement durable est une combinaison de bien-être humain et de bien-être de l'écosystème. Il définit le bien-être humain ainsi : « Une société est dans un état de bien-être quand tous ses membres sont capables de déterminer et de satisfaire leurs besoins et ont à leur disposition un vaste éventail de choix pour réaliser tout leur potentiel ». Également, l'auteur affirme qu'un écosystème est dans un "état de bien-être quand il est capable de garder sa diversité et sa qualité -et par conséquent sa capacité de subvenir aux besoins de la population et de tout ce qui vit -, de s'adapter au changement et d'offrir une vaste gamme de choix et de possibilités pour l'avenir". Ses définitions de bien-être lui permettent de donner son interprétation du développement durable. En effet, il associe développement durable avec la bonne vie et la bonne vie est uniquement possible avec un niveau de bien-être humain et de bien-être de l'écosystème.

Un niveau élevé de bien-être humain est important, car : "il ne viendrait à l'idée d'aucune personne sensée de vouloir perpétuer un bas niveau de vie" et un niveau élevé de bien-être de l'écosystème est important, car l'écosystème : "est le pilier de la vie et rend possible n'importe quel niveau de vie". Pour illustrer l'hypothèse qu'il y a un lien entre bien-être humain et bien-être écologique, l'auteur utilise la métaphore d'un œuf : "l'écosystème entoure et nourrit la population à peu près comme le blanc d'œuf entoure et nourrit le jaune d'œuf.

¹idem. P54.55.

Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable

Conclusion du chapitre

Nous avons vu à travers ce chapitre que Le concept de contrôle de gestion a beaucoup évolué depuis son apparition et cela dans le but de donner une définition actualisée qui répond aux besoins de l'entreprise.

Le CG fourni les informations nécessaires afin de permettre aux responsables d'anticiper les actions, de prévoir les évènements pour se préparer et d'adapter à la situation de l'environnement de l'entreprise, et à post évaluer les résultats obtenus et prendre des mesures correctives.

Le CG s'appuie sur des outils pertinents tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord. En tant que chaque organisation a des spécificités alors ces outils doivent être construits et conçu d'une façon qui s'adapte à l'organisation et adaptés aux besoins des dirigeants afin de pouvoir prendre les bonnes décisions.

Nous avons vu aussi Le développement durable qui rééquilibre les pouvoirs entre les priorités économiques et les impératifs sociaux et écologiques en intégrant des obligations de respect de l'environnement et des normes pour une répartition des richesses plus juste.

Les principes de développement durable montrent que l'aspect : environnementale, sociale, économique et tout ce qu'appartient à ces notions sont au centre des préoccupations du DD.

Chapitre 02 :

La responsabilité sociétale des entreprises
« RSE » : la micro pratique des entreprises en
matière de DD et le rôle primordial du contrôle de
gestion.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

Introduction du chapitre 02

Pratiquement toutes les entreprises, quelle que soit leur taille, ont acquis actuellement une culture du développement durable, Les entreprises ont un comportement socialement responsable lorsqu'elles vont au-delà des exigences légales minimales et des obligations imposées par les conventions collectives pour répondre à des besoins sociétaux.

La notion de La responsabilité sociale des entreprises ou RSE est devenue un sujet d'importance en management DE Développement durable au niveau micro. Elle est fondée sur l'idée que les entreprises doivent assumer des responsabilités qui vont au-delà de leurs champs d'activités et ceci s'explique par le fait que les activités économiques de celles-ci puissent produire des externalités négatives sur l'environnement ;

La RSE permet aux entreprises, quelle que soit leur taille, de contribuer à concilier les ambitions économiques, sociales et environnementales en coopération avec leurs partenaires.

Les évolutions récentes de CG vers le contrôle de gestion environnementale et le contrôle de gestion sociale permettant au mieux d'apprécier le pilotage de la performance et de passer de performance purement économique vers une performance durable et globale qui touche les deux autres aspects.

À travers ce chapitre nous allons discuter la notion de la RSE dans la première section, ensuite on présentera le rôle de contrôle de gestion dans la mise en œuvre des pratiques de RSE.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

Section 01 : Le cadre conceptuel de la Responsabilité sociétale des entreprises

La responsabilité sociétale est un terme qui prend de plus en plus d'ampleur au niveau des entreprises, il peut être considéré comme un levier de performance et permet de donner un avantage concurrentiel d'où un facteur clés de succès, de plus c'est la démarche qui symbolise les entreprises citoyennes actuelles.

Nous proposerons, alors, à travers cette section de mettre l'accent sur l'historique d'évolution de la RSE, sa définition, ses modélisations, ses enjeux, ainsi que sur ses limites.

1. Historique d'évolution de la RSE

Pour parvenir à approcher le concept de la RSE, il serait plus pertinent de mettre en avant l'évolution de sa constitution, ainsi que de mettre en lumière la logique d'accumulation de connaissances renvoyant aux étapes précises de sa construction théorique. Pour ce faire, nous avons estimé convenable de citer certains auteurs connus comme précurseurs en la matière.

À cet égard, on considère que l'article pionnier dans le champ de la responsabilité sociale, intitulé « The Changing Basis of Economic Responsibility », date de 1916. Écrit par l'économiste américain, John Morice Clark¹. L'auteur, pourtant défenseur de la théorie économique, propose un contrôle social des affaires, c'est-à-dire un élargissement des responsabilités de l'entreprise dans le volet social.

Néanmoins, le père fondateur de la « Corporate Social Responsibility » (RSE), Howard Bowen en 1953 dans son ouvrage « Social Responsibilities of the Businessman », explique comment quelques centaines de grandes firmes constituent les véritables centres de décisions et de pouvoirs qui déterminent la vie des citoyens en bien des points. Il définit aussi « Le terme de doctrine de la responsabilité sociale, qui renvoie à l'idée, désormais largement exprimée, selon laquelle la prise en compte volontaire d'une responsabilité sociale de l'homme d'affaires est, ou pourrait être, un moyen opérationnel pour résoudre des problèmes économiques et atteindre plus globalement les objectifs économiques que nous poursuivons »². Pour Bowen, faisant, ainsi, partie du courant de la « Business Ethics », la RSE représente

¹ Clark. J.M, « The Changing Basis of Economic Responsibility », Journal of Political Economy, Vol. 24, n°3, 1916, p. 209.

² Bowen. H, Social Responsibilities of the Businessman, Edition Harper & Brothers, New York, 1953, p. 6.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

l'obligation pour les dirigeants de poursuivre les politiques et de prendre les décisions qui sont en cohérence avec les valeurs de la société. C'est pourquoi, il préconise le recours aux audits sociaux pour évaluer la performance sociale de l'entreprise.

C'est ainsi qu'au cours des années 1960, plusieurs auteurs vont abonder dans ce sens. Pour Davis (1960) « la responsabilité sociale de l'entreprise concerne les actions et les décisions que prennent les hommes d'affaires pour des raisons qui vont, en partie, au-delà des intérêts purement techniques et économiques de l'entreprise »¹. Cet auteur admet que la responsabilité d'un homme d'affaires et de son entreprise dépasse la simple recherche des performances économiques

Frederick (1960), quant à lui, ajoute deux dimensions à cette analyse et reconnaît que la responsabilité d'une entreprise passe également par la manière dont elle va gérer ses ressources, mais aussi de manière collective dépassant de cette façon l'image du dirigeant qui gouverne tout. En ce sens, il écrit qu'« En dernière analyse, la responsabilité suppose une attitude civique à l'égard des ressources économiques et humaines, et une volonté d'utiliser ces ressources pour satisfaire des buts sociaux élevés et pas simplement l'intérêt étroitement circonscrit d'une personne privée ou d'une entreprise.»².

Trois années, McGuire (1963) affirme que « l'idée de responsabilité sociale suppose que l'entreprise n'a pas seulement des obligations légales ou économiques, mais qu'elle a aussi des responsabilités envers la société qui vont au-delà de ces obligations »³.

Dans un autre ordre d'idées, Walton (1967) développe le concept de responsabilité mais à l'égard des cadres et des managers de l'entreprise et plus seulement à l'égard exclusif du dirigeant. En effet, selon lui, « Le concept de responsabilité sociale reconnaît l'intimité des relations entre l'entreprise et la société et affirme que ces relations doivent être présentes à l'esprit des top managers de l'entreprise ainsi qu'à l'esprit de ceux qui s'occupent des différents groupes auxquels elle est reliée et qui poursuivent leurs propres buts. »⁴.

¹ Davis. K, « Can Business Afford to Ignore Social Responsibilities? », California Management Review, n°2, 1960, pp. 70-71.

² Frederick. W.C, « The growing Concern Over Business Responsibility », California Management Review, n°2, 1960, pp. 54-56.

³ Gond. J et Mullenbach. A, « Les fondements théoriques de la Responsabilité Sociétale de l'entreprise », Revue des Sciences de Gestion, Vol. 205, 2004, p. 93.

⁴ Ibid.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

À contresens de ce courant affirmant la nécessité pour les entreprises de prendre conscience qu'elles sont responsables de leur activité vis-à-vis de toutes leurs parties prenantes et pas uniquement de leurs actionnaires, Milton Friedman, en 1970, qui est un fervent monétariste, soutient que la responsabilité de l'entreprise est d'accroître ses bénéfices « The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits »¹.

En somme, le concept de la RSE a une histoire longue et variée dépendante des époques et des auteurs. Il semble, ainsi, possible de situer les discours contemporains dans le prolongement d'un ensemble de pensées qui se sont développées depuis les années cinquante avec Bowen.

2. Définition de la RSE

Social ou Sociétal ? Le terme anglais pour RSE est « corporate social responsibility ». la traduction exacte de social en anglais n'est pas social, mais sociétal, de sorte qu'elle dépasse les enjeux internes pour organiser un dialogue avec toutes les composantes de la société sur lesquelles l'entreprise a un impact². Mais le « S » signifie tantôt «sociale», tantôt «sociétale ».

« La RSE est une démarche volontaire de conduite des affaires des entreprises, qui reflète la contribution des entreprises au développement durable quel que soit leur secteur, leur taille ou encore leur marché»³

La RSE « est un concept qui désigne l'intégration volontaire des préoccupations sociales et écologiques des entreprises à leurs activités économiques et à leurs relations avec les parties prenantes que sont les salariés, les actionnaires, les fournisseurs, les sous-traitants, les consommateurs... »⁴. Dans ce sens, l'entreprise socialement responsable ne satisfait pas seulement les obligations juridiques applicables, mais elle va au-delà. Elle investit davantage dans le capital humain, dans ses relations avec les parties prenantes et dans la protection de l'environnement.

¹Friedman.M, Capitalism and Freedom, University of Chicago Press, Chicago, 1962, p. 133.

² Vincent MAYMO, Geoffroy MURAT, « la boîte à outils développement durable et RSE », Dunod, Paris2013, p.5.

³<http://www.indr.lu/RSE/Definition> le 20/04/2019 à 15 : 00.

⁴ A. JOUNOT, op.cit. p13.

Chapitre 02 : La responsabilité sociale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

D'où nous pouvons retenir que la RSE c'est satisfaire nos besoins présents tout en permettant aux générations futures de satisfaire les leurs, en conciliant trois mondes différents, celui de l'économie, celui de l'écologie et celui du social.

3. Modélisation de la RSE

La modélisation de la RSE constitue une véritable barrière à sa compréhension. Toutefois, le modèle de Carroll, plus connu de nos jours comme « la pyramide de Carroll »¹, est un des plus utilisés pour appréhender la RSE.

Selon Archie CAROLL, la responsabilité sociale des entreprises se hiérarchise sur quatre niveaux, qui sont représentés dans une pyramide par ordre d'importance relative, comme l'illustre la figure suivante :

Figure N°13: Pyramide de la responsabilité sociale des entreprises de Carroll



¹ Carroll, A, The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders, Edition Business Horizons, Indiana, 1991, pp. 39-48.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

Dans la pyramide de Carroll, les quatre catégories de responsabilités s'ajoutent les unes aux autres et chacune d'entre elles forme une composante de base de la responsabilité totale de l'entreprise¹. Ainsi, l'auteur distingue :

- En 0premier lieu, **la responsabilité économique** : l'entreprise se doit, pour exister de générer des profits économiques.
- En second lieu, **la responsabilité légale** : qui se réfère à la conformité, à l'application et au respect des lois de la société.
- En troisième lieu, **la responsabilité éthique** : elle se traduit par l'obligation des entreprises de faire ce qui est juste du point de vue de la société et, ainsi, agir en toute honnêteté et transparence.
- Et enfin la quatrième et la dernière responsabilité concerne le champ de la **philanthropie**, qui fait référence aux entreprises citoyennes qui veillent à améliorer la qualité de vie de la société et à préserver les ressources de la communauté.

4. Les enjeux de la RSE

Aujourd'hui, les dirigeants ont compris qu'il y va de survie et de la pérennité de l'entreprise d'intégrer la démarche RSE dans la stratégie. La concentration unique sur la performance financière sans se soucier du volet sociétal peut nuire à l'entreprise, réduire la confiance du public envers elle, voir : ternir son image au près de ses partenaires. En mettant en actes une responsabilité élargie envers ses derniers, l'entreprise évite plusieurs situations conflictuelles et tire à plus long terme divers avantages. Les enjeux de la mise en pratique d'une telle démarche sont résumés dans les points suivants :

4.1. Enjeux politiques:²

L'engagement de l'entreprise dans une démarche de labellisation sociale est considéré comme un instrument parmi d'autres pour parvenir à un objectif politique tel que l'adaptation des modes de production et de consommation actuels aux exigences du développement

¹ Carroll. A, « A three dimensional conceptual model of corporate performance », The academy of management review, Vol. 4, n°45, 1970, p. 497-505.

² ATTARCA (M) et JACQUOT (T), La représentation de la Responsabilité Sociale des Entreprises : une confrontation entre les approches théoriques et les visions managériales, IAE Aix-en-Provence, Journée du Développement durable, 11 mai 2005.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

durable qui conduit à réaliser, à long terme, la comptabilité entre des objectifs souvent rivaux objectifs économiques, environnementaux et sociaux. En effet, depuis quelques années, le débat s'est ouvert sur les problèmes causés par la mondialisation de l'économie internationale. La question qui se pose est de savoir si le développement économique à l'échelle mondiale ne risque pas, progressivement, de détériorer les conditions de travail. Si la mondialisation des marchés offre aux entreprises un pouvoir de négociation sur les Etats nationaux dans l'objectif d'obtenir des conditions optimales d'investissement, elle menace donc le respect de certaines normes de travail qui sont le reflet des droits fondamentaux de l'être humain et qui, pour cette raison, devraient être respectées dans tous les pays du monde.

Pour répondre aux défis de nature sociale que pose la question la mondialisation, plusieurs solutions sont envisageables. Longtemps, la protection internationale des droits de l'homme a été conçue dans une perspective exclusivement, ou presque, étatique. Les Etats étant incapables de s'assurer seuls les exigences du développement durable, la régulation traditionnelle imposée par l'Etat aux entreprises et aux citoyens, semble faire une place de plus en plus importante à la co-régulation et à l'autorégulation. Les regards se tournent vers les entreprises, les acteurs les plus influents de cette société, pour trouver une réponse aux problématiques sociales et environnementales posées en partie par leurs activités. Les entreprises se voient de plus en plus présumées de remplir leur rôle social et de combler les échecs du marché et des Etats dans la régulation des droits sociaux.

Dans ce contexte, l'implication de l'entreprise dans la logique de RSE se construit comme un outil parmi d'autres de promotion du respect des normes sociales. La question posée en permanence dans le débat sur la tendance de responsabilisation sociale de l'entreprise est celle de la convergence entre d'une part, les objectifs politiques attendus par les Pouvoirs publics et les ONG et d'autre part, les intérêts économiques de l'entreprise. En d'autres termes, les entreprises qui se lancent dans une démarche de gestion de la RSE et donc participer à s'assurer un développement durable sont convaincues qu'elles y ont un intérêt économique, qu'il s'agisse de conquérir un nouveau créneau du marché les consommateurs soucieux d'éthique, ou de séduire des investisseurs et des actionnaires socialement responsables. Il s'avère donc que les enjeux politiques rencontrent les enjeux stratégiques des entreprises, dans la mesure où la réussite des uns dépend de la stratégie employée par les autres.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

4.2. Les enjeux stratégiques de la RSE

La RSE est un enjeu stratégique dans la mesure où elle permet d'améliorer l'image et la notoriété de l'entreprise, ainsi que la fidélité des consommateurs¹. En effet, si ces derniers restent sensibles aux arguments classiques de vente, comme le rapport qualité/prix, ils demeurent de plus en plus intelligibles à l'image d'une entreprise responsable, engagée, voire, solidaire.

Effectivement, s'engager dans une démarche RSE peut être un moyen d'obtenir un meilleur ancrage au niveau local, qui peut favoriser la fidélisation des clients, étant donné que les entreprises trouvent leurs clients directement dans leurs communautés de proximité. Ainsi, tisser des liens avec cette communauté et les autorités locales, en participant aux activités locales et en limitant les nuisances pour les riverains, permet à l'entreprise d'augmenter son capital social² et, par conséquent, de créer une relation de confiance avec la société.

Il faut également noter, qu'une entreprise responsable a de meilleures chances d'entretenir de bonnes relations avec ses partenaires d'affaires, dont les fournisseurs et éventuellement les sous-traitants³. À cet effet, établir des liens durables de confiance peut faciliter les transactions, voire les accélérer.

De plus, il est important de souligner que les exigences de la RSE peuvent se transformer en directives ou en réglementations⁴. Ainsi, les entreprises en avance dans les domaines sociaux et environnementaux, qui vont au-delà du simple respect de la législation, se démarquent des autres entreprises, notamment des concurrents, ce qui leur facilite l'obtention de contrats et peut leur permettre de gagner des parts de marché considérables.

En outre, une démarche de RSE permet de mieux gérer les risques sociaux et environnementaux, ainsi que de réduire les risques juridiques de mise en cause de la responsabilité civile du chef d'entreprise.

¹ Bergeron. P, La gestion dynamique : concepts, méthodes et applications, Edition Gaëtan morin, Paris, 2006 p.839.

² Torrès. O, Les PME, Edition Dominos Flammarion, Paris, 1999, p. 71.

³ Igalens. J et Joras. M, La responsabilité sociale de l'entreprise : Comprendre, rédiger le rapport annuel, Éditions Organisation, Paris, 2002, p. 14.

⁴ Ferone. G, « Origines et enjeux de la notation sociale et environnementale », in Problèmes économiques, n°2863, 2004, pp. 53-56.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

4.3. Les enjeux économiques de la RSE

Il existe également des intérêts économiques à se lancer dans un programme de responsabilité sociale, notamment en matière de réduction des coûts, d'amélioration de la productivité et d'augmentation de l'efficacité de l'entreprise.

En effet, une entreprise responsable sait maîtriser ses coûts environnementaux. Ainsi, le management environnemental et les économies d'énergie sont le résultat d'une diminution des consommations de l'entreprise¹. L'exemple le plus intuitif, dans ce sens, est la chasse au gaspillage qui est mise en œuvre pour des raisons écologiques de lutte contre la surconsommation de ressources. Cette pratique a par conséquent, un impact économique positif immédiat sur l'entreprise, car elle permet à la fois une performance environnementale et un rendement financier.

De plus, la RSE présente un autre avantage économique pour les entreprises, dans la mesure où, de nouvelles opportunités commerciales peuvent naître grâce à l'implication de l'entreprise dans des activités nouvelles ou réorientées². Il s'agit, par exemple, de se positionner sur des marchés porteurs, notamment en matières d'innovations environnementales, ou de créer des produits correspondant à de nouvelles attentes, et ce en exploitant des niches de marché qui débouchent aujourd'hui sur des réussites économiques, tel que : l'alimentation biologique.

En outre, s'engager dans une stratégie d'entreprise plus responsable aboutit souvent à la remise en question de l'organisation même de l'entreprise. En effet, au cours du développement d'une démarche de RSE, les acquis sont revisités, c'est particulièrement le cas pour les entreprises qui souhaitent obtenir une certification ISO 9001 ou autres. Ainsi, avant d'être certifiée et chaque année après la certification, l'organisation de l'entreprise est étudiée et remise en question dans une perspective d'amélioration continue³. Par conséquent, le chef d'entreprise est en mesure de noter les défaillances, il peut alors y remédier, ce qui se révèle

¹ Laville. E, L'entreprise verte, Edition Village Mondial, Paris, 2002, p. 131.

² La franchise CUB INK, « Commerce éthique : un potentiel énorme, dans La tribune des entrepreneurs », n°5, juin 2007, pp. 74-75. Disponible en ligne sur : <http://www.toute-la-franchise.com/news-1462-commerce-ethiqueun-potentiel-énorme.html> consulté le 25/04/2019 à 17:30.

³ Fauconnet.C -Mémoire de master, Les Petites et Moyennes Entreprises face à leur responsabilité sociétale, Université lumière Lyon 2, 2007, p. 38.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

être souvent à l'origine de gain de productivité et de réduction des coûts, notamment des coûts de non-qualité, permettant, ainsi, d'optimiser la performance économique d'une entreprise¹.

4.4. Les enjeux de ressource humaine de la RSE

De nos jours, il est de plus en plus complexe pour une entreprise de recruter et de fidéliser les salariés, car le montant des salaires et les responsabilités ne sont plus des arguments suffisants. Dans certains secteurs, le marché de l'emploi est inflexible et des départs massifs à la retraite s'annoncent. C'est dans ce contexte, que le recrutement et la fidélisation des meilleurs éléments représentent un enjeu crucial pour toute entreprise.

Aujourd'hui, il semble beaucoup plus facile de mobiliser les individus autour du respect de l'environnement, du souci des générations futures et du contrat social qu'avec des objectifs économiques². À cet effet, la RSE dans une entreprise peut être un facteur de différenciation pour une personne en recherche d'emploi. Le recrutement peut être ainsi facilité, dans la mesure où, les valeurs sociales et environnementales respectées par l'entreprise deviennent un critère déterminant pour le choix d'un employeur.

Quand une entreprise s'engage dans la RSE, les salariés y adhèrent également, ils se sentent utiles, ce qui représente un important élément de motivation. En effet, si les politiques et actions de développement durable sont bien diffusées au sein de l'entreprise, elles constitueront un facteur d'identification et renforceront la fierté d'appartenance des salariés³. Ceci entraînera, dès lors, un renforcement de la culture de l'entreprise engendrant, ainsi, un climat de confiance en son sein, qui suscitera des aboutissements positifs sur l'engagement et la loyauté du personnel et développera, par conséquent, l'efficacité globale de l'entité.

Pareillement, une démarche RSE peut renforcer encore davantage le dialogue entre les dirigeants et leurs collaborateurs. Effectivement, une plus grande transparence est exigée au sein de l'entreprise lors de sa mise en place d'une stratégie de responsabilité sociale. Ainsi, un dirigeant responsable doit permettre, à titre d'exemple, à ses salariés de s'exprimer sur l'organisation du travail, de participer aux décisions concernant les conditions de travail...etc.

¹ Ferone. G et al, Ce que développement durable veut dire : Comprendre, comment faire, prendre du recul, Éditions Organisation, Paris, 2003, p. 124.

² De perthuis. C, La génération future a-t-elle un avenir ? Édition Belin, Paris, 2003, p. 83.

³ Jounot. A, 100 questions pour comprendre et agir : RSE et développement durable, Edition AFNOR, Paris, 2010, p. 16.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

De cette manière, les salariés se sentent considérés, ce qui limitera l'apparition de conflits sociaux¹.

De plus, la réorganisation de l'entreprise qui est souvent liée à la mise en place de la RSE contribue à améliorer les conditions de travail pour l'ensemble du personnel et également à réévaluer les règles de sécurité appliquées en son sein². À cet égard, si les entreprises améliorent l'environnement dans lequel elles évoluent, il en résulte une plus grande prospérité à long terme. Les programmes de qualité de vie au travail, par exemple, permettront aux employés de travailler dans un milieu plus agréable, ce qui augmenterait leur productivité, tout en réduisant le taux de renouvellement et d'absentéisme dans l'entreprise.

En outre, porter une attention particulière à la satisfaction des salariés de l'entreprise permet de réduire le risque social et de stimuler leurs productivités. Pareillement, la mobilisation du personnel autour des valeurs sociales et environnementales partagées contribue à une plus forte implication au projet de l'entreprise.

5. Les limites de la Responsabilité Sociale des Entreprises

Malgré le fait que les avantages de la RSE soient nombreux, s'engager dans une démarche de responsabilité sociale peut s'avérer être un processus complexe, difficile à envisager et coûteux, nécessitant des investissements importants qui ne portent leurs fruits qu'à moyen ou long terme, notamment pour les petites et moyennes entreprises (PME).

En effet, bien que des bénéfices soient à attendre d'une telle démarche, aussi bien pour les très grandes entreprises que les PME. On constate que ces dernières ont plus de difficultés que les grandes entreprises et les multinationales dans leur mise en place d'un management responsable. À cela plusieurs critiques ont été faites à cette approche : ³

- La RSE peut être vue comme un moyen détourné d'obtenir le dévouement du personnel car elle est associée à une nouvelle forme de paternalisme.

¹ Lassalle Saint-Jean. C et al, La société, une affaire d'entreprise ? L'engagement sociétal des entreprises : enjeux, pratiques, perspectives, Éditions Organisation, Paris, 2007, p. 104.

² Fauconnet. C, op.cit, p. 39.

³ BIENKOWSKA (A), DUPERRAY (A), HOAREAU (S), Les enjeux et L'organisation de la logistique des retours des produits en fin de vie, Dossier universitaire, Master 2 Professionnel Logistique, Université Paris 1Panthéon-Sorbonne, novembre, p29,2006

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

- En assimilant la RSE à une démarche volontaire, la marge des acteurs dominants est consacrée sous prétexte d'un retrait de l'Etat alors que c'est à travers lui que se formalisent les arbitrages entre acteurs sociaux et donc, l'équité sociale potentielle.
- La RSE peut représenter une nouvelle forme de communication manipulatrice.
- Beaucoup de paradoxes ont été observés : s'engager dans une action RSE et de l'autre n'a pas un comportement social dans certaines activités.
- La RSE semble être considérée par certaines entreprises plutôt comme une idéologie symbolique que comme une véritable problématique à intégrer à la stratégie globale de l'entreprise et à décliner en pratique, le constat est que les préoccupations sociales arrivent au dernier rang des préoccupations, on privilégie le développement et la croissance.
- Il n'est pas aisé de convaincre les pays en voie de développement d'adopter de nouvelles façons
- de produire pour protéger la planète, car ça va engendrer des coûts supplémentaires pour leurs investissements. Aussi certains de ces pays développés refusent même de reconnaître leur responsabilité. Comme les Etats Unis d'Amérique qui refuse de ratifier le protocole de Kyoto. La mise en place d'une démarche RSE est devenu indispensable de nos jours, mais pour concilier intérêt économique et intérêt sociétale il faut travailler sur le long terme.

Section 02 : le rôle de contrôle de gestion dans la mise en œuvre des pratiques de RSE.

Dans cette section on va traiter le contrôle de gestion environnementale, le contrôle de gestion sociale et enfin, on va aborder la notion de la performance durable.

1. le contrôle de gestion environnemental

1.1 Une brève historique du concept de CGE

L'expression de « contrôle de gestion environnemental » a émergé au cours des années 1990 pour répondre aux besoins de pilotage des organisations dans le domaine encore méconnu de l'environnement naturel. Cette expression apparaît pour la première fois dans les écrits de la canadienne Hofbeck (1993). Même si l'auteur ne définit pas le concept, elle précise les dimensions qui le composent : la comptabilité de gestion environnementale, les

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

systèmes d'information de gestion environnementale et les outils de gestion environnementale.

Si cette thématique est relativement récente, elle trouve pourtant son origine, au début des années 1970, dans l'idée d'intégrer dans la sphère comptable nationale et privée les externalités générées par les agents économiques¹.

À partir des années 2000, la dimension environnementale s'invite dans le champ du contrôle de gestion. Longtemps réduit à la comptabilité de gestion environnementale – sa principale composante – le CGE connaît un regain d'usage grâce à la publication de plusieurs thèses et articles sur le sujet (Marquet-Pondeville, 2003, 2013, Janicot, 2007, Caron et al., 2007, Moquet, 2008, Henri et Journeault, 2010, Schaltegger, 2011, Renaud 2013a,b, Antheaume, 2013...). En effet, depuis une dizaine d'années, les organisations sont de plus en plus nombreuses à adopter des outils de CGE, ce qui suscite de nombreux questionnements à la fois chez les praticiens (IFAC) et les chercheurs. On assiste alors au développement d'une littérature spécifique qui traite du rôle du contrôle de gestion dans la protection de l'environnement naturel. En 2012, la revue CCA (Comptabilité-Contrôle-Audit), une revue scientifique de référence dans le domaine comptable, intègre officiellement la thématique du CGE dans sa politique éditoriale, donnant ainsi un signal fort à la communauté scientifique sur l'importance de cette pratique pour les organisations².

Durant les années 2000, certaines entreprises ne veulent plus se contenter de rendre compte du passé à travers la comptabilisation des coûts environnementaux mais souhaitent s'inscrire dans une démarche proactive. Ainsi, les entreprises soucieuses d'améliorer leurs performances environnementales vont adopter différents outils de mesure et de pilotage environnemental (analyses de cycle de vie, plans d'actions, budgets verts, tableaux de bord vertes...) afin de réduire leurs coûts, d'innover et d'obtenir un avantage compétitif. La plupart de ces éco-outils sont conçus comme des avatars des outils traditionnels du contrôle de gestion mais adaptés aux enjeux environnementaux. C'est ainsi que se manifestent les premiers balbutiements du CGE³.

¹ Renaud Angèle, « management et contrôle de gestion environnementale », EMS Editions, Paris 2015, P 66.

² Idem, p68.

³ Idem.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

L'intégration des enjeux environnementaux dans le contrôle de gestion prend ensuite de l'ampleur en Europe sous l'effet de dispositifs réglementaires et normatifs. On peut noter l'avènement de nouvelles législations qui imposent aux entreprises de publier un rapport environnemental comme la loi NRE (Nouvelles Régulations Economiques) de 2001 en France, le décret-loi n°975 de 1995 au Danemark, la loi sur la gestion environnementale en 1999 aux Pays-Bas ou encore la loi n°56 de 1999 sur la comptabilité annuelle des sociétés en Norvège. D'autres dispositifs normatifs favorisent le développement de la pratique au niveau international : les lignes directrices de la GRI (Global Reporting Initiative) relatives au reporting environnemental et social, les normes environnementales ISO 14000 (Organisation internationale de normalisation) et EMAS (Système communautaire de management environnemental et d'audit) pour l'implantation d'un SME. C'est dans ce contexte que le CGE se formalise dans les organisations et devient un véritable processus managérial utilisé par les dirigeants et les managers intermédiaires pour décliner leurs stratégies vertes¹.

1.2 Définition de contrôle de gestion environnementale

Les rares études empiriques ou manuels pédagogiques traitant du CGE se focalisent souvent sur les outils (calcul des coûts environnementaux, ACV, budgets verts, tableaux de bord verts, reporting environnemental...) sans toutefois définir préalablement le concept lui-même. Cette absence de définition engendre des interprétations multiples et des difficultés de compréhension.

Si le CGE existe depuis les années 1990, à notre connaissance, la première définition académique du CGE n'est proposée qu'en 2003 par Marquet-Pondeville dans sa thèse de doctorat. En référence aux écrits d'Anthony (1988) sur le contrôle de gestion et de Capron et Quairel (1998) sur le pilotage de la performance sociétale, l'auteur définit le CGE comme « tout processus mis en place pour assurer le pilotage de l'entreprise en cohérence avec sa stratégie et ses objectifs environnementaux. » (Marquet-Pondeville, 2003). L'auteur ajoute que « le CGE devrait permettre aux managers de s'assurer que les objectifs environnementaux seront effectivement réalisés ». S'inscrivant dans la contingence classique, cette définition réduit toutefois le rôle du contrôle de gestion à une mission de déclinaison de la stratégie délibérée des dirigeants. Même si Marquet-Pondeville (2003) affirme que le CGE peut

¹ Idem. p69.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

influencer la stratégie et les objectifs environnementaux futurs grâce à un processus d'apprentissage par feedback, cette inversion de la relation stratégie-contrôle de gestion n'est pas pour autant démontrée dans sa thèse. Ainsi, la définition du CGE proposée supra nous semble incomplète au regard des travaux plus récents de Robert Simons.

Depuis les travaux de Simons (1995), nous savons que le contrôle de gestion moderne peut aussi contribuer au renouvellement stratégique. De ces travaux découle, aujourd'hui, un courant de recherche qui perçoit les systèmes de contrôle comme des vecteurs potentiels d'innovation et de changement stratégique (Abernethy et Brownell, 1999....) Notre conception du CGE s'inscrit dans la lignée de ces recherches. Alors Nous considérons le CGE comme une extension du contrôle de gestion (tel que le conçoit Simons) vers le management environnemental. Nous proposons alors de définir ce concept comme « le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre ou faire émerger les stratégies vertes de l'organisation » (Renaud, 2014).¹

1.3 Les outils du contrôle de gestion environnemental

Les outils de CGE jouent un rôle central dans le déploiement de la stratégie vert. Ces outils sont :

1.3.1 L'analyse du cycle de vie

l'**analyse du cycle de vie (ACV)²**, appelée **Life Cycle Analysis (LCA)** en anglais, s'est imposée comme la méthode de référence en matière d'évaluation des impacts environnementaux d'un produit (bien, service, ou procédé) pendant toute sa durée d'existence, depuis l'extraction des matières qui le composent jusqu'à sa fin de vie ou recyclage.

L'**ACV** se fonde sur une approche fonctionnelle multicritère du produit en 4 étapes :

1. L'extraction des matières premières nécessaires à la fabrication du produit,
2. Sa fabrication,
3. Sa distribution,
4. Son utilisation

¹ Idem, p71-72.

² www.novethic.fr, consulté le 10/06/2019, à 20.00.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

5. La fin de vie du produit (déchets, recyclage, etc.).

L'avantage de l'**analyse du cycle de vie** est qu'elle prend en considération autant les aspects « Inputs » comme la consommation de matière première que « Outputs ».

1.3.2 Le Bilan CARBONE

Le bilan carbone (carbone footprint) est un outil de comptabilisation des émissions de gaz à effet de serre (GES) générées par une organisation ou un produit durant son cycle de vie. Comparé à l'ACV, le bilan carbone n'est pas adapté pour effectuer une comparaison entre produits, car il n'est basé que sur un seul critère (l'effet de serre) alors que l'ACV mesure un grand nombre d'impacts (l'émission de composés organiques volatils (COV), l'eutrophisation des milieux aquatiques, la toxicité humaine, la production des déchets dangereux...)¹.

OBJECTIFS DU BILAN CARBONE : Le Bilan Carbone est un outil de comptabilisation des émissions de GES développé par l'ADEME et appartenant maintenant à l'Association Bilan Carbone, chargée de développer cet outil. Les objectifs visés sont : - d'aboutir à une évaluation des émissions de gaz à effet de serre générées par les activités de l'université, pour évaluer son impact en matière d'effet de serre, - de hiérarchiser le poids de ces émissions en fonction des activités et des sources, - d'apprécier la dépendance des activités à la consommation des énergies fossiles, principales sources d'émissions, et d'en déduire sa fragilité dans un contexte de réduction des ressources fossiles disponibles, - de proposer des pistes d'orientation stratégiques conçues pour nourrir un plan d'actions à court et moyen terme, pour réduire ces émissions mais aussi diminuer la vulnérabilité de l'université².

Les gaz à effet de serre du bilan carbone

Les gaz à effet de serre (greenhouse gas) sont des gaz qui contribuent à l'effet de serre, c'est-à-dire au phénomène naturel d'augmentation de la température atmosphérique. En rejetant excessivement les GES, les activités humaines provoquent des changements climatiques qui seront à l'origine de phénomènes météorologiques extrêmes comme

¹ Renaud Angèle, op.cit.p104.

² Ie conseil, sagacité, « DIAGNOSTIC DES ÉMISSIONS DE GAZ À EFFET DE SERRE », université Lille Nord de France, 2010, p7.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

l'aggravation des sécheresses, des vagues de chaleur, des inondations, la fonte des glaces, les déplacements de population...

En outre, les changements climatiques seraient catastrophiques pour l'économie mondiale, par exemple, en cas d'inaction, les inondations pourraient coûter, en 2050, plus de 1 000 milliards de dollars par an (Hallegatte et al. 2013).

le bilan carbone ne traite que les principaux GES à l'origine du changement climatique, Les différents GES retenus dans le calcul du bilan carbone sont convertis en équivalent CO₂, qui est l'unité de mesure commune des GES¹.

1.3.3 Les plans d'action environnementaux

À l'issue des analyses environnementales, des plans d'action sont mis en place afin de réduire les impacts identifiés par les outils d'analyse (ACV ou bilan carbone). Ces plans d'action, parfois appelés programmes environnementaux, comprennent les objectifs et cibles de performance à atteindre, les actions à réaliser, l'échéancier à respecter et les responsables qui auront pour mission de surveiller le bon déroulement de ces actions. Ces programmes peuvent être définis sur un horizon annuel ou pluriannuel selon la stratégie de l'organisation.

Ces plans d'action peuvent porter sur la réduction des émissions de GES (plans d'action carbone) mais aussi sur d'autres impacts environnementaux comme la consommation d'énergie ou d'eau, la gestion des déchets conventionnels ou nucléaires, la préservation de la biodiversité, etc.²

1.3.4 Les budgets verts

Les budgets verts, encore appelés budgets environnementaux, sont utilisés pour chiffrer économiquement les plans d'action dans le domaine environnemental.

1.3.5 Le calcul des coûts environnementaux

Pour établir les budgets verts, il est nécessaire d'évaluer au préalable les coûts environnementaux. Or, les organisations sont confrontées à la difficulté d'identifier ces coûts

¹ Renaud Angèle, op.cit., p105.

² Idem, p109.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

et de les évaluer de manière adéquate pour prendre des décisions (Christophe, 2009). En effet, la plupart des coûts liés à l'environnement sont « cachés » dans le réseau comptable traditionnel. Ils sont généralement affectés aux frais généraux et ont tendance à être sous-estimés par les gestionnaires.

Contrairement à la comptabilité financière, la comptabilité de gestion classique n'est pas régie par des principes comptables obligatoires. La comptabilité de gestion environnementale ne fait pas exception à cette règle. En effet, la notion de coût environnemental est subjective, elle varie selon les besoins d'information des utilisateurs pour leurs prises de décision. Cette notion est donc difficile à appréhender, car il n'existe ni définition, ni cadre méthodologique unanimement reconnu ou imposés par la profession comptable.

Toutefois, les coûts environnementaux peuvent être classés en deux catégories. Les coûts internes sont pris en compte dans la comptabilité financière et ont un impact sur le résultat de l'entreprise, ils peuvent être directs ou indirects. Il s'agit, par exemple, des dépenses de R&D dans le domaine environnemental, des coûts liés à la gestion des déchets, des coûts de conformité réglementaire ou de certification ISO 14001... Non attribués à une organisation en particulier, les coûts externes (aussi appelés externalités ou coûts sociaux) couvrent les dommages causés à l'environnement (ex. épuisement des ressources naturelles, émissions atmosphériques ou aqueuses...) dont les coûts de prévention ou de réparation sont portés à la charge de la collectivité ou de la société en général¹.

1.3.6. Les tableaux de bord verts

Les tableaux de bord verts sont les outils privilégiés de piloter les actions environnementales afin de réaliser les objectifs fixés par les organisations dans le cadre leur stratégie verte. Ils regroupent des indicateurs environnementaux qui peuvent jouer deux rôles distincts mais complémentaires. En effet, ces indicateurs répondent à des besoins internes en aidant les dirigeants et les managers à piloter leur performance environnementale et à prendre des décisions. Ils permettent aussi d'effectuer un reporting environnemental afin de vérifier la mise en œuvre de la stratégie verte à tous les niveaux de l'organisation et pour rendre des comptes aux différentes parties prenantes externes (Renaud, 2009b, 2013a).

¹ Renaud Angèle, op.cit..p118.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

1.3.6.1 Les indicateurs environnementaux

Les indicateurs environnementaux sont des grandeurs, établies à partir de quantités observables ou calculables, reflétant de diverses façons possibles les impacts sur l'environnement occasionnés par une activité donnée ainsi que les efforts déployés pour les réduire, que ce soit sous forme de dépenses consenties en matière de gestion de l'environnement, de mise en place d'un système de management environnemental. Selon la typologie de la norme ISO 14031 (2000), les indicateurs environnementaux peuvent être classés en deux catégories : les indicateurs de performance environnementale (IPE) et les indicateurs de condition environnementale (ICE).

Les ICE sont considérés comme des indicateurs macro-économiques. En effet, ils fournissent des données (ex. concentration d'un polluant spécifique dans l'air, l'eau ou les sols, atteinte à la santé humaine, émissions de GES...) sur l'état de l'environnement au niveau local, régional, national ou mondial. L'élaboration de ces indicateurs incombe aux agences gouvernementales, aux organisations non gouvernementales et aux instituts scientifiques et de recherche, qui les utilisent pour définir des normes et des réglementations environnementales ou, encore, pour informer le grand public. Mais les organisations individuelles, notamment les entreprises, peuvent aussi les utiliser dans une visée de benchmarking.

Les IPE sont définis à l'échelle microéconomique. On trouve deux types d'IPE dans les organisations : les indicateurs de performance de management (IPM) et les indicateurs de performance opérationnelle (IPO). Les IPM indiquent les efforts accomplis par les dirigeants pour réduire les impacts environnementaux. Les IPO mesurent la performance environnementale des opérations de l'organisation¹.

1.3.6.2 Les tableaux de bord verts

Le tableau de bord vert (TBV) est une extension du tableau de bord traditionnel au domaine environnemental. Comme ce dernier, il s'agit d'un outil d'aide à la décision et à la prévision regroupant un ensemble d'indicateurs conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les

¹Renaud Angèle, op.cit., p122-123.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions (Bouquin, 2010).

Cependant, contrairement au tableau de bord utilisé dans le domaine comptable et financier, le TBV comprend un plus grand nombre d'indicateurs censés refléter la diversité et la complexité des impacts environnementaux. Ces indicateurs sont en majorité des indicateurs physiques, qui ont généralement pour fonction d'alerter les managers et de déclencher des actions correctives. A contrario, les indicateurs financiers, peu présents dans ce type de tableau de bord, se limitent souvent à une simple constatation des résultats obtenus (ex. les dépenses environnementales de l'année écoulée).

Conçu sur « mesure », le contenu du TBV (nombre, forme et nature des indicateurs environnementaux) peut varier en fonction de plusieurs facteurs de contingence : la taille, le secteur d'activité, la stratégie verte de l'organisation¹.

1.3.6.3. Environmental/sustainability balanced scorecard

Il existe d'autres variantes du tableau de bord vert comme par exemple l'Environmental balanced scorecard (EBSC) ou le Sustainability balanced scorecard (SBSC). Inspirés des travaux de Kaplan et Norton (1992, 1996, 2001, 2003), ces nouveaux tableaux de bord prospectifs intègrent des indicateurs environnementaux dans les 4 axes historiques du balanced scorecard (financiers, clients, processus internes, apprentissage organisationnel) ou créent un 5e axe spécialement dédié à la protection de l'environnement ou aux attentes de la société. En plus des indicateurs économiques et financiers, le SBSC intègre des indicateurs sociaux, sociétaux et environnementaux tandis que l'EBSC se focalise sur la performance environnementale.

Au-delà de ces différences, ces deux outils de pilotage peuvent être représentés sous la forme d'une carte stratégique (strategy maps) mettant ainsi en évidence les liens de causalité entre les objectifs des axes. La constitution d'une carte stratégique est l'occasion pour les dirigeants d'échanger en comité de direction afin d'ajuster leur stratégie actuelle ou de formuler une nouvelle stratégie pour l'avenir par un apprentissage collectif.

¹ Renaud Angèle, op.cit., 124-125

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

Bien que novateurs, ces nouveaux tableaux de bord prospectifs sont moins utilisés dans la pratique. En effet, les entreprises françaises leur préfèrent les tableaux de bord plus traditionnels pour piloter leurs performances environnementales, car ces derniers leur offrent plus de flexibilité dans la définition des objectifs et le choix des indicateurs environnementaux. En outre, comme le stipulent Capron et Quairel (2007), les SBSC restent encore trop focalisés sur des indicateurs « faciles » à renseigner, plutôt monétaires, tandis que les aspects les plus qualitatifs sont mal pris en compte et les relations de cause à effet sont rarement analysées.

Par ailleurs, on reproche aux nouvelles versions du balanced scorecard de subordonner la performance environnementale ou sociétale à la performance financière. En effet, il existe une hiérarchisation des axes (Germain et Trébucq, 2004). La performance financière est le résultat de la création de valeur pour les clients et d'autres parties prenantes, celle-ci résulte elle-même de la maîtrise de certains processus clés (innovation, production, logistique, service après-vente...), laquelle dépend des capacités d'apprentissage et des compétences du personnel (Bouquin, 2010). Autrement dit, l'équilibre entre les attentes des différentes parties prenantes (investisseurs, clients, salariés, associations de défenses de l'environnement...) est loin d'être recherché ici, car les attentes des actionnaires restent la priorité pour les dirigeants¹.

2. le contrôle de gestion sociale

2.1 Définition de contrôle de gestion sociale

Pour Bernard Martory² « Le contrôle social est une des composantes et une des extensions du contrôle de gestion. C'est un système d'aide au pilotage social de l'organisation ayant pour objectif de contribuer à la gestion des ressources humaines dans leurs performances et leurs couts ».

Parler de pilotage social, c'est mettre en lumière une démarche caractéristique consistant :

– à fixer des cibles sociales ou socio-économiques à atteindre à court terme (le mois) ou à plus long terme (l'année ou le plan social à 3 ans) ;

¹Renaud Angèle, op.cit, p 126-127.

² Pour Bernard Martory, « contrôle de gestion sociale », Vuibert 8^e édition, paris aout 2015, p6-7.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

– à réguler les écarts enregistrés sur le chemin parcouru et à déterminer progressivement les nouvelles cibles souhaitables.

La gestion des ressources humaines prend ainsi une dimension volontariste, se substituant à une administration sociale plus passive. Elle participe ainsi, comme les autres fonctions, à la mobilisation des hommes pour l'amélioration des performances.

2.3 Les missions de la fonction contrôle de gestion sociale

Le métier de contrôleur de gestion sociale se trouve à mi-chemin entre la fonction finance et la fonction ressources humaines

La première mission de la fonction contrôle de gestion sociale consiste à préparer des rapports sociaux de qualité et fiable. Le contrôleur de gestion sociale doit se porter garant de toutes les données émises dans son rapport, quelle que soit leur source. Il tient donc au contrôleur de vérifier la fiabilité de la source, sa définition ou les contraintes techniques.

Dans les rapports/tableaux de bord il faut systématiquement :¹

- Indiquer les définitions de chaque donnée sociale et de chaque indicateur.
- Préciser le périmètre des chiffres.
- Anticiper les besoins des interlocuteurs pour proposer les données nécessaires à leur pilotage social.

La deuxième mission consiste à analyser les données ainsi récoltées, d'une part pour comprendre les résultats des données et d'autre part pour apporter des éléments de prospective.

Cette mission d'analyse des données doit être portée par le contrôleur de gestion sociale. Est-ce que les chiffres fournis sont en ligne par rapport aux attentes ? Quelle est l'évolution ? Quels sont les objectifs à atteindre ?

Il faut systématiquement prévoir des données avec l'évolution ou la tendance, ce qui permet de remarquer la dégradation d'indicateurs (par exemple le taux d'absentéisme) ou les

¹ Emilie Collin, Le contrôle de gestion sociale, GERESO édition, France 2019, P13-15.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

impacts en termes de gestion et pilotage (par exemple une augmentation du nombre de salariés).

Lorsque le contrôleur de gestion sociale crée des indicateurs, ceux-ci devront intégrer un objectif à atteindre (fixé par la direction) ou une « norme » acceptable par l'entreprise, afin de faciliter la lecture des données. Selon la taille de l'entreprise, un benchmark interne, « bienveillant », entre les activités d'un même groupe, permet de comparer les indicateurs d'une entité à l'autre.

De plus, le contrôleur de gestion sociale émet des hypothèses et des simulations pour l'avenir, sur les domaines de son périmètre (effectifs, masse salariale, coût du travail, intérim...). La production d'éléments de prospective facilitera le pilotage social.

Enfin, le contrôleur de gestion sociale doit savoir créer et gérer un budget frais de personnel. Cette mission s'avère déterminante dans le pilotage social. Il faut connaître le droit social, comprendre les impacts des décisions d'entreprise sur le coût du travail (augmentations salariales, promotions...) et les enjeux liés aux obligations légales (temps de délégation des partenaires sociaux, absentéisme, préavis...). Le contrôle de gestion sociale s'implique dans le processus de simulation budgétaire et sera sollicité lors des changements de législation sociale impactant le coût du travail et lors de l'estimation des provisions ou projections de fin d'année.

3. la performance durable

Aujourd'hui le contrôle de gestion s'évolue vers un contrôle de gestion durable, la performance s'analyse à l'aune de trois dimensions : l'une économique et financière ; l'autre sociale ; la dernière environnementale, ou sociétale. Ces trois dimensions fondent la performance durable de l'entreprise que le contrôle de gestion doit savoir appréhender

3.1. La Performance durable

À la fin des années 1980, le concept de valeur partenariale (stakeholder value) va apparaître comme une alternative à celui de valeur actionnariale. La conception de la performance s'élargit alors pour prendre en compte les différentes parties prenantes de l'entreprise (stakeholders). La vision partenariale défend l'idée que la création de valeur

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

ne résulte pas seulement de l'apport de capitaux par les actionnaires, mais aussi des efforts conjugués de tous les partenaires d'une entreprise. Cette vision partenariale va être relayée par d'autres théories managériales qui vont promouvoir une performance socialement responsable et durable. Selon ces théories la performance d'une organisation doit s'apprécier à l'aune de sa RSE ou CSR (responsabilité sociale de l'entreprise ou corporate social responsibility). Aujourd'hui, même si les visions uniquement financières du contrôle de gestion de la performance n'ont pas disparu, loin s'en faut, c'est bien la vision durable de la performance, entendu comme la RSE, qui tend à s'imposer dans les théories, les enseignements et les organisations, y compris les services publics, les associations ou les ONG entraînant avec elle les procédures de contrôle de gestion ¹.

3.2 Le contrôle de gestion de la performance durable

La complexification de l'appréciation de la performance durable a naturellement entraîné la complexification de son contrôle de gestion. Un contrôle de gestion multidimensionnel nécessite la construction d'indicateurs pertinents sur trois dimensions – économique, sociale et environnementale – comme ceux présentés en exemple dans le tableau 2.1. Cela permet une mesure séparée des performances économiques, sociales et environnementales. En revanche, la mesure agrégée de la performance durable reste compliquée, c'est-à-dire son appréciation synthétique comme peut le proposer une mesure financière. Peut-être parce qu'une telle mesure de synthèse, qui agrégerait des données économiques, sociales et environnementales, n'est pas possible. Aussi, il faut sans doute s'habituer à mesurer et contrôler la performance durable par des discussions contradictoires autour d'indicateurs pluriels².

¹ Laurent Cappelletti, et al, « Toute la fonction contrôle de gestion », Dunod2014, p20

² Idem, p21-22.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

Tableau N°04 : Exemple d'indicateurs de contrôle de gestion de la performance durable

Indicateurs de contrôle de gestion	Performance économique et financière	Performance sociale	Performance environnementale et sociétale
Résultats immédiats : impacts à court terme sur les résultats	Soldes intermédiaires de gestion (chiffre d'affaires, marge, valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation...), retour on investments (ROI), cash flow (CAF), economic value added (EVA), free cash flow...	Taux d'absentéisme, taux de rotation du personnel, productivité directe, défauts de qualité, jours de grèves, procès prud'hommaux...	Procès pour non-conformité et pénalités versées : hygiène, sécurité, pollution. Actions d'associations de défense des consommateurs. Procès d'associations contre les discriminations (la HALD, le CRAN)...
Création de potentiel : impacts à plus long terme sur les résultats	Satisfaction client, nombre de prospects, indice de fidélisation des clients, ratios financiers d'investissement, ratios financiers d'exploitation, ratios financiers de trésorerie, Gearing. Risques financiers...	Résultats d'audits sociaux sur les conditions de travail, l'organisation du travail, la communication, la gestion du temps, la formation, la mise en œuvre stratégique... Risques sociaux...	Image de marque, notoriété auprès des consommateurs, attractivité auprès des jeunes diplômés... Risques environnementaux...

Source : Laurent Cappelletti, et al, op.cit.p22.

Les indicateurs de contrôle de gestion de la performance qu'ils soient économiques, sociaux ou environnementaux sont de deux ordres différents :

- Soit ils évaluent des actions qui ont un impact immédiat ou à court terme sur les résultats de l'entreprise : il s'agit alors d'indicateurs de résultat immédiat comme les indicateurs financiers mesurant le ROI, la CAF ou l'EVA, les indicateurs sociaux mesurant l'absentéisme et les coûts cachés qu'ils engendrent, les indicateurs sociétaux mesurant les pénalités et les amendes versées pour non respect de règlements sur l'hygiène et la sécurité.
- Soit ils évaluent des actions qui ont un impact à plus long terme sur les résultats de l'entreprise : il s'agit alors d'indicateurs de création de potentiel comme les indicateurs économiques mesurant les ratios financiers d'exploitation, les indicateurs sociaux mesurant la qualité des conditions de travail, et les indicateurs sociétaux centrés sur l'image de marque de l'entreprise ou les risques environnementaux.

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

Les indicateurs de création de potentiel mesurent des phénomènes et appréhendent des risques qui auront, ou pourraient avoir, un impact sur la création de valeur de l'entreprise.

3.3 Le contrôle de gestion de la performance sociale

Comme pour la mesure financière, des méthodes existent pour mesurer et contrôler la performance sociale. Le bilan social, qui s'impose en France aux entreprises de plus de 300 salariés, en est une. Cependant, une analyse se dégage, selon nous, par son opérationnalité et l'angle original qu'elle prend pour mettre en œuvre un contrôle de gestion de la performance sociale : il s'agit de l'analyse socio-économique reposant sur la théorie des coûts-performances cachés. L'analyse socio-économique propose une méthodologie de diagnostic pour mesurer la performance sociale qui a été utilisée depuis 1974 sur plusieurs centaines d'entreprises et organisations, de toute taille, telles que Brioche Pasquier, Manpower, La Poste ou des cabinets libéraux par exemple d'architectes ou de notaires¹.

3.4 Le contrôle de gestion de la performance environnementale

Si les méthodes existent pour mesurer et contrôler de façon assez synthétique les performances financières et sociales, le contrôle de gestion de la performance environnementale en est encore à ses balbutiements. Au-delà d'une approche par indicateurs pertinents, comme ceux présentés dans le tableau ci-avant, il n'y a pas encore vraiment de méthode de mesure de la performance environnementale, expérimentée et suffisamment diffusée. Les procédures d'un tel contrôle de gestion sont encore bien loin d'être modélisées voire normées. En fait, la mesure environnementale est en plein chantier et les recherches foisonnent à son sujet. Un des grands enjeux de ces recherches est notamment de répondre à la question que se pose en ces termes le monde des affaires : « Does it pay to be green? », c'est-à-dire « Est-ce que ça rapporte d'être écologique ? ». Aujourd'hui, même si intuitivement on sent que la performance environnementale d'une entreprise peut lui rapporter, on ne sait pas vraiment le mesurer de façon synthétique, et donc on ne peut pas encore vraiment le démontrer².

¹ Laurent Cappelletti, OP.CIT. p25.

² Idem, p25-26

Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.

Conclusion du chapitre 2

En conclusion, La responsabilité sociale des entreprises a pour objectif de créer et de contribuer à des situations où tout le monde est gagnant, les entreprises comme la société dans son ensemble.

Ainsi, Le CG a récemment évolué dont L'intégration des enjeux environnementaux dans le CG qui permet d'améliorer la gestion au sein des organisations et d'améliorer la performance environnementale par l'adoption des différents outils de mesure et de pilotage environnemental (analyses de cycle de vie, plans d'actions, budgets verts, tableaux de bord verts...) et qui contribuent à réduire leurs coûts, d'innover et d'obtenir un avantage compétitif.

La plupart de ces éco-outils sont conçus comme des avatars des outils traditionnels du contrôle de gestion mais adaptés aux enjeux environnementaux.

Chapitre 03

*Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS »
en matière de Développement Durable et le rôle du service de
contrôle de gestion.*

Introduction du chapitre 03

Après avoir présenté les différentes notions théoriques sur le contrôle de gestion, le Développement Durable et la Responsabilité Sociale des Entreprises, une illustration par un cas pratique s'impose.

Le choix de CONDOR ELECTRONICS comme lieu de stage est motivé par son rôle dans le développement économique et social du pays et l'importance accordée par les pouvoirs publics pour le secteur industriel et le plus important qu'elle a des engagements environnementaux.

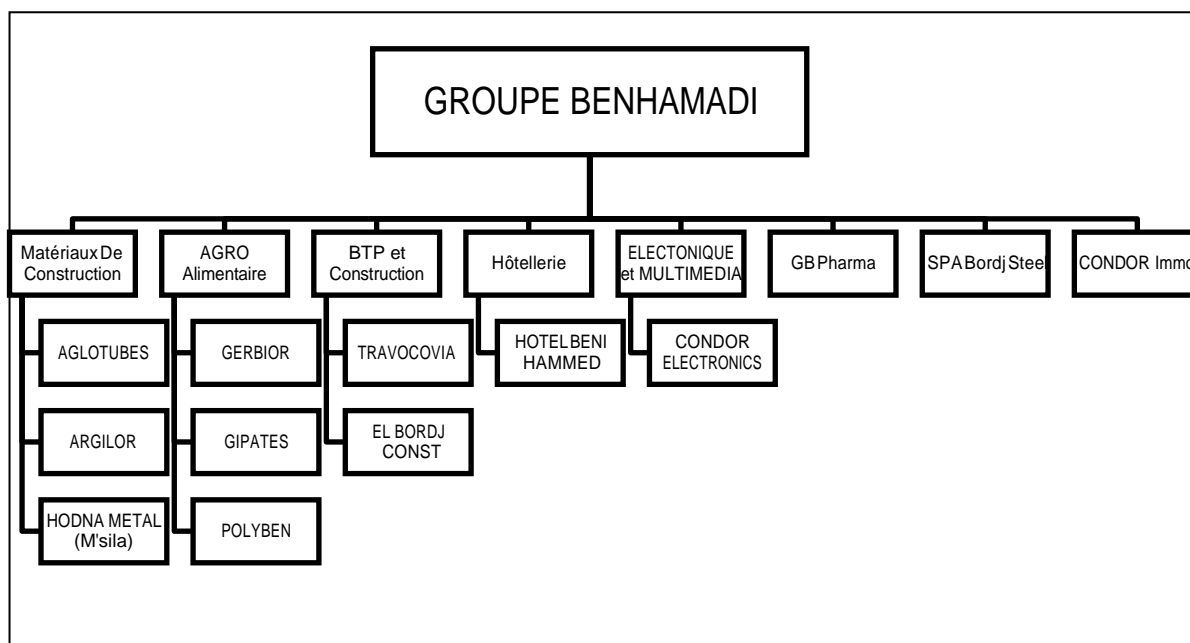
Dans ce dernier chapitre, nous allons commencer par la présentation de l'entreprise, puis nous présentons le service du contrôle de gestion au sein de l'entreprise en analysant ses outils, enfin on termine le chapitre par la présentation de la politique de condor electronics en matière de DD et RSE, ainsi notre modèle proposé qui est relatif au contrôle de gestion.

Section 1 : Présentation de l'entreprise d'accueil « CONDOR ELECTRONICS »

1. Présentation du groupe BENHAMADI

Groupe BENHAMADI a vu le jour dans l'est Algérien, il y a près d'un demi-siècle. A l'origine, c'était une petite affaire familiale de commerce de denrées alimentaires et de transport, fondée et façonnée par El Hadj Mohamed Tahar Benhamadi. Grâce à ses réflexes du métier, un esprit commercial et un sens d'innovation très éveillé, El Hadj Mohamed Tahar a tracé la première voie qui a mené à la création du groupe Benhamadi. Avec sa densité et son efficacité, le groupe brassera un gros volume d'affaire et de projets que seul ce géant algérien peut mener à bon port, et cela dans des domaines clés : matériaux de construction, agro-alimentaires, hôtellerie, électronique et électroménager, emballage et le commerce international.

Figure n°14 : Les secteurs d'activité du groupe Benhamadi



Source : La Direction des Ressources Humaines de Condor Electronics

2. Présentation de l'entreprise Condor Electronics

Condor Electronics est une Société spécialisée dans la fabrication, la commercialisation et le SAV de produits électroniques, informatiques et électroménagers.


Chapitre03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS» en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion.

Acteur majeur sur le marché national, **Condor Electronics** s'est toujours distinguée par des offres innovantes, une qualité de la relation client reconnue et toujours au service de millions de clients pour lesquels elle s'engage en permanence à faire plus et mieux, en multipliant les investissements avec aujourd'hui , plus de 4000 collaborateurs qui imaginent des solutions adaptées à leurs besoins en les accompagnant au quotidien grâce à une couverture SAV à travers le territoire national et sa qualité de service de la relation client

2.1 Identité

La société SPA CONDOR ELECTRONICS est une filiale du groupe BENHAMADI. Elle a pour vocation principale la conception, la fabrication, la commercialisation et le service après-ventes des appareils électroniques, électroménagers, produits informatiques et panneaux photovoltaïques.

Tableau N 05: l'identité de SPA CONDOR ELECTRONICS

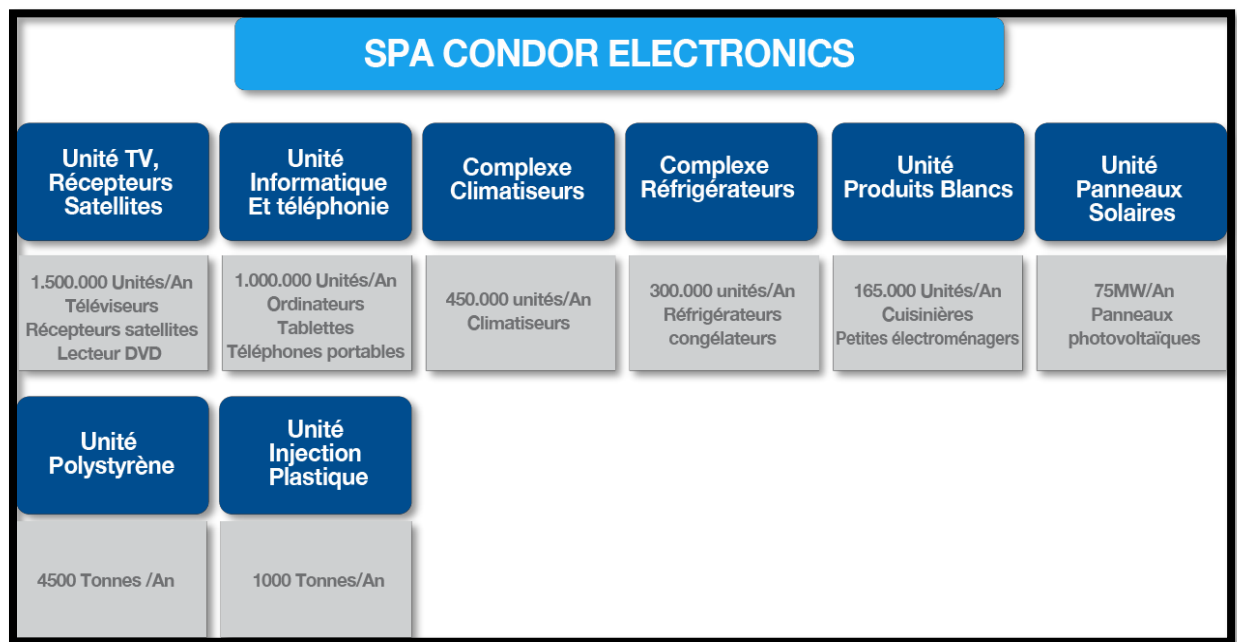
SPA CONDOR ELECTRONICS	
Logo	
Date de creation	09/02/2002
Marque depose	CONDOR (dépot à l'INAPI le 30/04/2003)
Superficie totale	112.559
Siège social	Zone d'activité route de Msila lot70, section 161
Forme juridique	Société par action
Directeur general	Mr. Omar BENHAMADI
President du conseil d'administration	Mr. Abderrahmane BENHAMADI.
Site web	www.condor.dz

Source: Ressource humain

2.2 La gamme du produit de condor electronics

L'entreprise possède 8 unités de production :

Figure N° 15 : La gamme des produits Condor



Source : Le rapport d'activité 2010 de la direction ressource humaine.

Cet organigramme nous a permis de connaître les différentes unités de Condor qui sont détaillées comme suit :

Tableau N° 06: Unités de production, Activités, Capacité de production

Unité de production	Activité	Capacité de production
1. Complexe réfrigérateurs	Fabrication des réfrigérateurs et congélateurs	450000 Unité/an
2. Complexe climatiseurs & ML	Fabrication de climatiseurs, Radiateurs à gaz et machine à laver automatique	1350000 Unité/an
3. Unités produits bruns	Insertion de cartes électroniques et fabrication de récepteurs satellites, Téléviseurs LCD-LED et CRT	1600000 Unité/an
4. Unités injection plastique	Transformation plastique et fabrication d'accessoires en plastiques	1000 T/an
5. Unité polystyrène	Transformation et fabrication d'emballage en polystyrène	4500 T/an
6. Unité produits blancs	Fabrication cuisinière, distributeurs d'eau et micro-ondes	670000 Unité/an
7. Condor Informatique	Fabrication PC portables, PC de bureau, Tablettes et téléphones portables	3000000 Unité/an
8. Unité panneaux solaires	Panneaux photovoltaïques	75 Méga Watt/an

Source : Le rapport d'activité de la direction ressource humaine.

2.3 L'évolution de l'entreprise Condor

Tout a commencé en 2002, que le groupe BENHAMMADI crée la SPA CONDOR ELECTRONICS, cette société a pour but de fabriquer les appareils électroniques et électroménagers et en Novembre 2002 l'entreprise est entrée en fabrication avec l'intégration de l'unité Climatiseurs.

2003: l'intégration de l'unité de fabrication polystyrène;

Chapitre03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS» en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion.

2004: L'intégration de l'unité de fabrication des produits par injection plastique;

2006: L'intégration de l'unité de fabrication réfrigérateurs et de l'unité de fabrication des climatiseurs centralisées. Et aussi l'intégration du système de management de la qualité ;

2007: Eclairage, grande infrastructure urbaine. Certificat ISO 9001 ;

2008: Unité de fabrication des téléviseurs LCD et des produits informatiques;

2010: Prix algérien de la qualité;

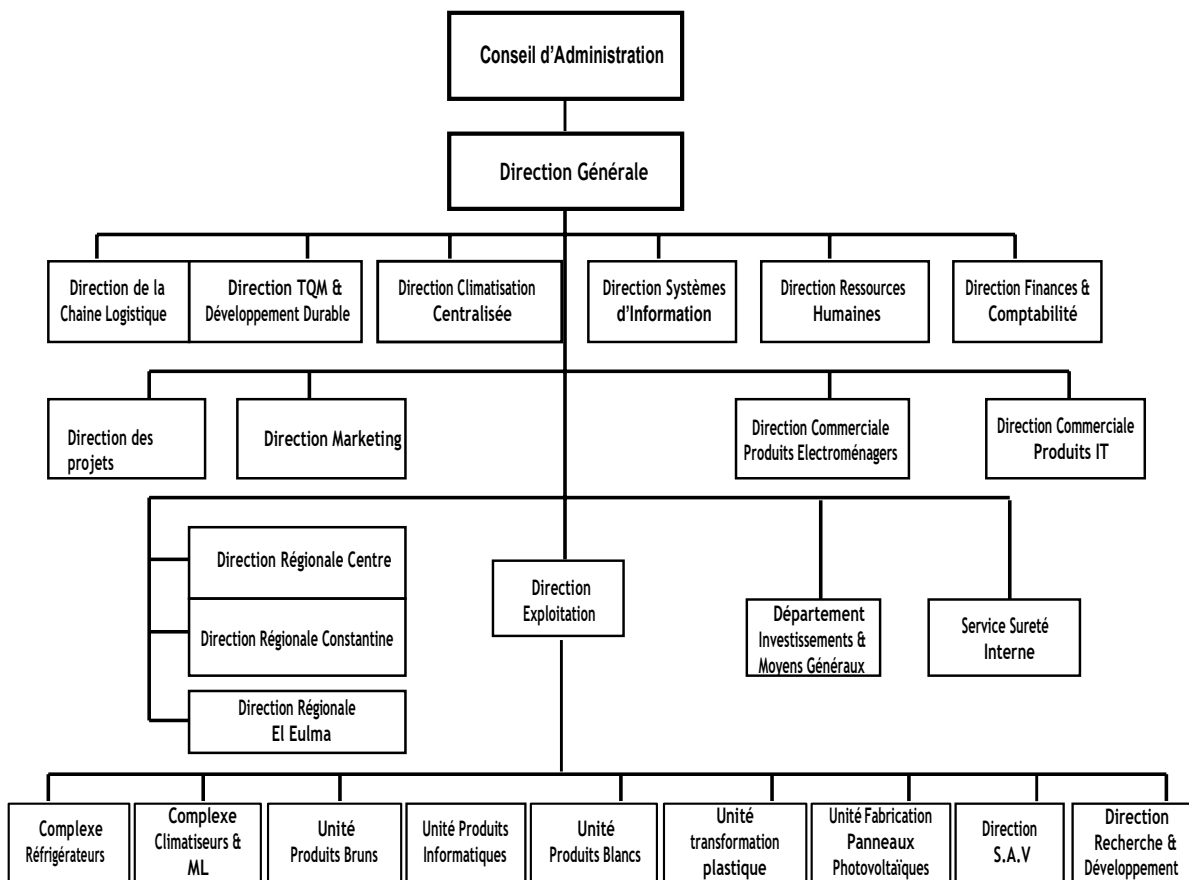
2011: Unité de fabrication des produits blancs. L'intégration du système de management intégré avec les deux autres référentiels ISO 14001 et HOSAS 18001.

2013 : Création d'une Unité de fabrication des panneaux photovoltaïques et l'unité tablettes et téléphone mobiles.

24. L'organigramme de Condor Electronics :

L'entreprise CONDOR ELECTRONICS s'organise comme suit :

Figure N16: l'organigramme de CONDOR ELECTRONICS



Source : Le manuel d'organisation de CONDOR ELECTRONICS

25. Les objectifs de « CONDOR ELECTRONICS »

-La création de nouveaux produits permettent d'augmenter sa part de marché en attirant de nouveaux clients. Son objectif:

- 1-Garder et fidéliser sa clientèle.
- 2-Assurer un bon rapport qualité/prix.
- 3-Développer le professionnalisme chez son personnel.
- 4-Renforcer la marque Condor sur le marché algérien.
- 5-Créer et innover constamment.

6-Faire de CONDOR une marque internationale.

2.6 Les clés de la réussite de la Spa Condor

En premier lieu l'attractivité et le succès réalisés par la Spa Condor reposent essentiellement sur sa politique en matière de gestion et de valorisation des ressources humaines, partant des modes et techniques de sélection et de choix des salariés mais aussi au développement et à l'évolution en entreprise du facteur humain compétent,

En second lieu à sa politique des prix et la fiabilité de son Service après vente, lesquels ont permis d'élever la Spa Condor au rang des entreprises les plus performantes.

L'expansion de CONDOR repose sur plusieurs éléments stratégiques tels la gestion des opérations, l'accroissement des marchés et de la clientèle, la gestion financière, la recherche et le développement.

Section 02 : le service contrôle de gestion au niveau de CONDOR ELECTRONICS

Dans cette section nous allons essayer de présenter toutes les informations que nous avons pu collecter au cours de notre stage au sein de service contrôle de gestion.

1. les pratiques de contrôle de gestion au sein de Condor

Le service CG au niveau de cette entreprise est considéré comme un nouveau service, il est rattaché au département **finance et comptabilité**. A cet égard, on va présenter tous d'abord le département Finance et comptabilité puis on va détailler le service du contrôle de gestion.

1.1. La présentation de la Département de « finance et comptabilité »

En effet, il est responsable d'un grand nombre d'activités, du paiement des factures à la gestion de la trésorerie et il prend également en charge l'aspect comptable de l'expansion de l'entreprise. Ce dernier regroupe de très nombreux postes et chacun endosse de grandes responsabilités. Certains d'entre eux traitent les factures, la fiscalité, les relations bancaires...

Ils sont une équipe ambitieuse composée de comptables, de contrôleurs comptables,

Chapitre03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS» en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion.

d'aides-comptables et de gestionnaires des paies, tous animés d'une passion pour le monde d'affaires.

Il fait parti de direction de soutien de l'entreprise, il a pour objectif essentiel est le suivi des entrées et des sorties d'argent et les flux, c'est une opération continue et quotidienne. Chaque fin d'année, l'entreprise réalise l'inventaire et le solde de l'entreprise qui lui permettra de connaître sa situation actuelle et estimer la situation future ainsi de corriger les écarts et de proposer des recommandations.

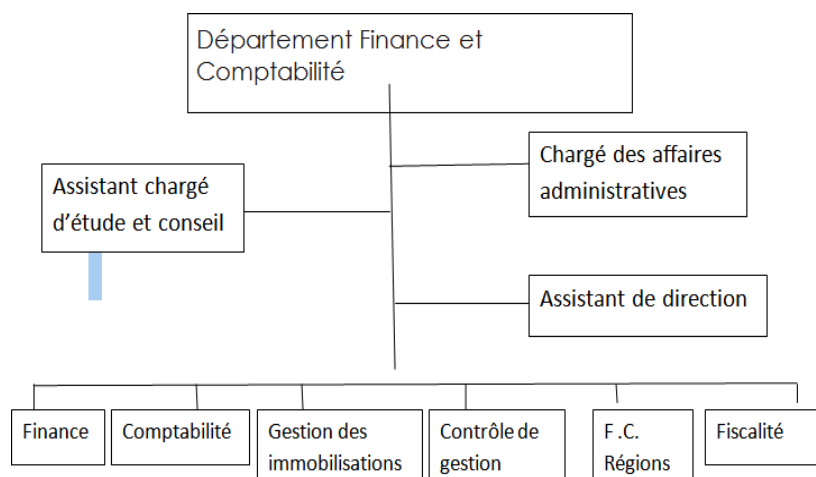
Ce dernier ne cesse d'évoluer, d'élargir et de recruter de nouveaux éléments : financier, comptable surtout avec l'ajout d'un nouveau service contrôle de gestion.

Autrement dit, le département Finance et comptabilité veille à ce que CONDOR possède les fonds et l'expertise financière nécessaire pour poursuivre sa croissance et continuer à offrir une mode tendance à travers le monde.

1.1.1. La structure du département

Le schéma ci-dessous fait apparaître la structure de département finance et comptabilité, et qui contient les attachements suivants :

Figure17: structure de département finance et comptabilité



Source : document interne de l'entreprise

Chapitre03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS» en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion.

a-Chargé des affaires administratives : Assurer la gestion des ressources humaines et la gestion administrative du service.

b-Assistant chargé d'étude et conseil : Coordonner l'équipe et diriger le service.

c-Assistant de direction : intervient sur l'ensemble des affaires courantes liées au travail de son responsable : traiter le courrier, filtrer les appels téléphoniques, frappe de courrier, organiser l'agenda, classement...

D- Les six services : Ce département contient six services, en ajoutant le contrôle de gestion comme un service nouvellement créée depuis novembre 2016.

-Le service de Finance

Avant novembre 2016, le service s'intitule relation bancaire, aujourd'hui il s'agit d'un responsable financier.

Il s'intéresse aux relations de l'entreprise avec les différentes banques (étatique ou privé) et le meilleur moyen d'obtenir un crédit et imposer un mode de paiement le plus adéquat.

Condor a des contrats avec 12 banques (4 étatiques et 8 privés) cependant, cette dernière est plus contractuelle avec : B.E.A, B.N.P PARIBAS, Société Générale et NATIXIS Alger. Le mode de paiement, le plus utilisé et sécurisé est la lettre de crédit, car elle contient le Swift qui représente l'engagement de la banque pour rembourser (Aval) en cas de litige.

-Le service de comptabilité

Ce service est chargé de toutes les opérations comptables de l'entreprise en prendre en compte toute justification de chaque entrée et sortie d'argent et de stock.

.Le service de gestion d'immobilisations

Ce dernier s'occupe des investissements de l'entreprise (les immobilisations : machines...) ainsi d'établir leurs assurances et vérifier leurs amortissements.

-Le service de finance et comptabilité régional

Ce service représente le département de finance et comptabilité au niveau régional, ce

sont 4 régions : Alger, Oran, Constantine et El Eulma.

-Le service de fiscalité

Le suivi de tous ce qu'est liés aux impôts, G50, les bilans fiscaux et les dépôts des déclarations fiscales.

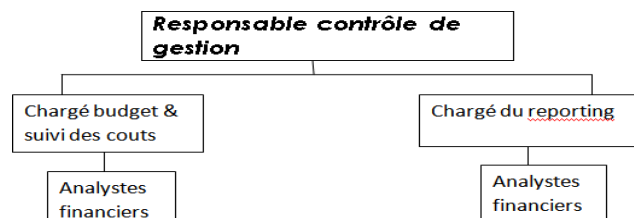
-Le service de contrôle de gestion

C'est un nouveau service comme on a cité auparavant, il s'agit le lieu de notre stage pratique qu'on va le détailler dans ce qui suit.

1.2. La présentation du service de contrôle de gestion

Le service du contrôle de gestion a pour but de maîtriser la gestion et suivre le pilotage de l'entreprise. Il contient deux sous services comme le montre le schéma suivant :

Figure N° 18 : La structure du service CG



Source : document interne de l'entreprise

1.2.1. Chargé budget et suivi des couts

Son travail consiste à instaurer une gestion prévisionnelle avant 4 mois du début d'année: élaboration du budget de vente (basé sur les offres sur le marché et l'expérience), état prévisionnel des créances à travers une structure commercial et marketing, puis communiquer mensuellement les résultats afin de les comparer avec les prévisions, justifier les écarts et les corriger.

1.2.2. Chargé du reporting

Ce sous service utilise le logiciel SAP qui facilite le travail, permet à d'être ouvert sur

Chapitre03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS» en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion.

d'autres services, être en coordination, actuel et avancée en équilibre. Le SAP remplace le premier système qu'est NAVISION, le SAP mise en application février 2018, mais il n'est pas encore optimisé

2. Les Missions du service CG

- Elaborer et piloter le processus budgétaire ;
- Etablir les plannings et procédures de la construction budgétaire ;
 - participer à la définition des objectifs stratégique de l'entreprise ;
- Identifier les écarts significatifs entre les résultats et les prévisions ;
- traduire les objectifs stratégiques de l'entreprise en objectifs chiffrés ;
- produire et diffuser les outils de reporting et de pilotage notamment les tableaux de bord des activités ;
- Analyser le compte de résultat prévisionnel, le plan d'investissement et le contrôle de TFT ;
- superviser les rapprochements entre les états de la comptabilité et les résultats provenant du reporting et tableaux de bord ;
- effectuer les révisions budgétaire, anticiper les dépassements budgétaires et mener les actions correctives ;
- Explication, commentaire des écarts et les corriger.

3. Les outils de contrôle de gestion utilisés au sein de condor electronics

Notre stage pratique au sein de ce service nous fait apparaître que les outils utilisés se présentent comme Suits :

3.1. TABLEAU RECAP DE LA PRODUCTION NETTE

On prend le complexe climatiseur et machine à laver en comparant les réalisations par rapport aux prévisions en quantité et en valeur des quantités produites, par type de produit (climatiseurs, machine à laver, Radiateur a gaz) et calculer les taux des réalisations. Voir

« annexe 01 ».

Le calcul de taux de réalisation se fait à partir de la formule suivant :

$$\text{Taux de Réalisation \%} = \frac{(\text{Réalisation}) * 100}{\text{Prévision}}$$

3.2 TABLEAU RECAP. D'EVOLUTION DE LA PRODUCTION NETTE

Pour le complexe climatiseur et ML « voir **annexe02** », on utilise Le taux d'évolution qui est un taux de variation ou d'accroissement, permet d'apprécier une évolution (une variation) d'une donnée dans le temps.

Ce taux se calcule avec la formule suivante :

$$\text{Taux d'évolution \%} = \frac{(\text{Réalisation N} - \text{Réalisation N-1})}{\text{Réalisation N-1}}$$

On cas un taux d'évolution négatif, cela s'explique par :

- le nombre successif d'arrêt non prévu de la machine ;
- l'augmentation de taux de change pour la matière première importés.

3.3. TABLEAU DES VENTES GLOBALES

Le but de ce tableau est d'effectuer une comparaison entre les réalisations des ventes de l'année en cours, par rapport aux réalisations de l'année précédente dans le but de calculé le taux d'évolution qui est un indicateur intéressant « **voir Annexe03** »

3.4. CONSOMMATIONS BUDGET MERKETING

Il s'agit d'un budget qui représente la somme d'argent allouée par CONDOR ELECTRONICS pour la réalisation, de publicité sur une période donnée et promouvoir la marque, les produits ou services d'une entité sur une temporalité fixée « **voir**

Annexe04 »

3.5. Tableau des investissements

Le tableau d'investissement de « **CONDOR ELECTRONICS** » comporte: investissement de renouvellement et d'extension, investissement d'infrastructure.

La décision d'investissement est d'une importance capitale dans la mesure où :

- elle engage l'avenir de l'entreprise
- elle a des effets difficilement réversibles
- elle véhicule le progrès techniques et la productivité de l'entreprise

L'estimation des coûts d'investissements pour **condor electronics** constitue un élément-clé de l'évaluation. La fiabilité de cette estimation, donc la qualité de l'évaluation, suppose notamment de s'assurer de la complétude des éléments de coûts retenus « Voir **Annexe 05** ».

3.6. Tableau évolution des créances

Les créances clients représentent des sommes dues par les clients à une entreprise dans le cadre de ses ventes de marchandises ou de ses prestations de services. Une créance client devient recouvrable lorsque le délai de paiement accordé au client arrive à expiration.

D'après ce tableau on constate qu'on a des créances Hors condor (étranger, état, Show Room, privé), et des créances INTRA Condor.

On prend la somme des créances initiales et des créances nouvelles, ensuite on soustraie l'encaissement sur créance durant le mois, ainsi on trouve créances fin de mois.

L'importance de ce tableau repose dans le suivi de la situation des créances car un retard de paiement ou un impayé représentent de la liquidité en moins dans la trésorerie de l'entreprise. D'où l'importance du provisionnement en amont afin de faire face à ce désagrément. « Voir **Annex12** »

3.7. TABLEAU DES APPROVISIONNEMENTS GLOBALE

L'approvisionnement concerne les flux entrants de matières, fournitures et aussi les

marchandises destinés à la vente soit des achats locaux ou bien des importations. Ce tableau permet une gestion optimale des stocks en évitant leur rupture ou leur gonflement excessif.

En fonction des ventes et productions prévues, l'entreprise prévoit les achats qu'elle doit réaliser. De façon générale, ce tableau se propose d'obtenir les matières appropriées d'une source adéquate et ce au bon prix et en quantité suffisante. « Voir **annexe06** ».

3.8. MOUVEMENT DU PERSONNEL

C'est un tableau qui représente les entrées et les sorties du personnel :

Entrées : mutation, recrutement, réintégration, fin de détachement, retour du congé de maternité, recrutement externe, retour du congé de maladie, retour de formation.

Sorties : démission, licenciement, détachement, congé de maternité, départs volontaires en retraite et en préretraite, décès, mutations d'un établissement à un autre.

Ce tableau occupe une place importante au sein de l'entreprise. « Voir **annexe08** ».

3.9. Effectifs postés (payés) et salaires brutes

L'effectif c'est l'ensemble des salariés liés à l'entreprise par un contrat de travail à temps partiel ou complet ;

L'effectif permanent : ce sont les salariés à temps plein liés par un contrat de travail à durée indéterminé.

L'effectif vacataire : Le vacataire/la vacation est le temps attribué ou pris par une personne ayant des compétences particulières pour effectuer un travail donné.

Le but de ce tableau est d'évaluer le niveau des salaires bruts mensuels versés au personnel permanent et vacataire selon les trois niveaux de qualification des salariés (cadres – agent de maîtrise – personnel d'exécution). « Voir **annexe09** ».

3.10. TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT ANALYTIQUE

Le compte de résultat constitue un indicateur de performance précieux pour l'entreprise. Il permet d'apprécier sa performance en comparant les évolutions d'une année sur l'autre.

L'objectif principal du compte de résultat est de faire apparaître le résultat comptable (bénéfice ou perte) d'une entité sur une période déterminée (ou exercice comptable) par la différence entre les recettes et dépenses (ou produits vs charges) d'une entreprise. « **Voir annexe10** »

3.11. T, B Récap.

Le tableau de bord au sein de l'entreprise " **CONDOR ELECTTRONICS SPA** " est un instrument indispensable au pilotage qui permet de regrouper et synthétiser des informations nécessaires sous forme d'indicateurs qui seront exploités par la direction générale afin de prendre connaissance sur l'état d'évolution du système qu'il gère et de détecter les perturbations et de prendre des décisions correctives. « **annexe11** ».

3.12. Tableau des flux de trésorerie

Il présente les entrées et sorties de disponibilités selon leur origine :

-flux des activités opérationnelles : il indique quel excédent de trésorerie a été généré par l'activité propre de l'entreprise résultant de son chiffre d'affaires;

-flux des activités d'investissement : il retrace les décaissements qui résultent des acquisitions d'immobilisations et des encaissements provenant de la cession d'immobilisations;

-flux des activités de financement : il retrace l'ensemble des encaissements et décaissements relatifs aux choix de financement : apport en capital, versement de dividendes, emprunts émis et remboursés, montants prêtés par les actionnaires,

La somme de tous les flux de trésorerie constitue la **variation de trésorerie** et débouche sur la position de trésorerie de fin d'année, la même position de trésorerie que celle qui figure sur au bilan de fin de période.

Il a pour but d'apporter aux utilisateurs une base d'évaluation de la capacité de l'entreprise à générer de la trésorerie. « **Voir Annexe13** ».

3.13. Les tableaux de mouvement des stocks

On a trois tableaux ; Tableau des stocks produits finis, Tableau des stocks matières, Tableau des stocks M/SES ;

L'objectif de ces tableaux est de contrôler, de satisfaire les besoins à venir. Ces besoins seront à satisfaire au bon moment, dans les bonnes quantités et d'une manière permettant la bonne utilisation du stock, il permet aussi à l'entreprise de faire ses prévisions sur la base de ce stock final. « Voir **annexe07** ».

Section 03 : La politique de Condor Electronics en matière de DD et RSE et la présentation de notre modèle proposé.

Dans cette section, on va analyser les perceptions de la mise en œuvre des pratiques de développement durable et RSE au sein de CONDOR ELECTRONICS afin de mettre l'accent sur une proposition d'un modèle qui sera un prototype pour cette entreprise et qui est relatif au contrôle de gestion.

1. La politique environnementale de CONDOR ELECTRONICS

Lors de notre stage au sein de **CONDOR ELECTRONICS**, **il nous a fait apparaître que cette entreprise** est certifiée **ISO 14001** « systèmes de management environnementale » et d'autres certificats, ce qui signifie qu'elle est une entreprise citoyenne et ce qui améliore son image avec ses clients et fournisseurs, elle respecte l'environnement et au même temps pour minimiser les coûts, le nombre des certificats lui donne des soumissions et des points plus, Elle paye **des taxes** concernant la pollution, exige les machines à réduire l'utilisation d'énergie, Elle fait des formations au centre national des technologies de production propre(CNTPP) ;

1.1. Le projet "Energies Renouvelables" de « Condor Electronics »

Les enjeux environnementaux des présents contextes local et international expliquent le choix de Condor de s'ouvrir aux perspectives de développement durable en investissant pas moins de 938 MDA dans un projet "Energies Renouvelables".

L'usine Condor dédiée à l'énergie solaire, actuellement en phase de construction, sera

Chapitre03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS» en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion.

destinée à la fabrication de panneaux photovoltaïques avec la technologie du silicium dont la puissance peut varier entre 70 W à 280 W (mono et poly). Ce produit sera destiné à un usage en industrie (stations solaires), aux habitations, au pompage agricole, à l'électrification rurale et à l'éclairage public.

Condor prendra en charge le dimensionnement des installations, la fabrication des panneaux solaires, l'installation et le service après vente.

Entendue sur une superficie de 5584 m², pour 9072 m² de surface couverte, cette manufacture comprendra rez de chaussée (RDC) et deux étages dédiés à la fabrication, le stockage des matières premières et produits finis sans oublier l'administration.

Cette infrastructure d'une capacité nominale de production de 50 MW/An pour un cycle de fonctionnement de 2*8 H et avec un effectif global de 200 personnes environ, entrera en activité dès le mois de mai 2013.

1.2. Les certificats ISO de « Condor Electronics »

Condor n'est pas en reste en matière de qualité. C'est à la date du 27 Mars 2007 que Condor Electronics obtient la certification ISO 9001 version 2000. Suite à l'audit de reconduction effectué le 19 au 22 avril 2010, le comité de certification TUV Rheinland a décidé d'accorder à Condor le renouvellement de la certification ISO 9001 version 2008. Ce certificat concerne les activités de fabrication, de commercialisation et le SAV d'appareils électroniques et électroménagers. L'engagement de l'Entreprise en matière d'environnement et de développement durable explique le fait que Condor oeuvre également à obtenir la certification ISO 14001 correspondante au système de management environnemental.

En Décembre 2011, Condor Electronics a vu sa qualité récompensée par le prix National de la qualité remis chaque année par l'Institut Algérien de Normalisation (IANOR). Lors de cérémonie qui s'est déroulée en présence du ministre de l'industrie, de la PME et de la promotion de l'investissement, Condor s'est vu décerner un chèque de 2 millions de DA doublé d'un trophée.

1.3. Les mécanismes de « Condor Electronics »en faveur du développement durable

Afin de mettre en œuvre son intégration en matière de développement durable et RSE, Condor electronics applique un suivie des indicateurs environnementaux au sein de la Département Hygiène, Sécurité et Environnement « HSE ». Ces tableaux se présentent comme Suits :

1.3.1 .Tableau de bord Statistiques d'Accidents et Incident

Tableau N°07 : T.B statistiques d'accidents et incidents

Mois	01	02	03	04	05	06	Sem 01	07	08	09	10	11	12	Sem 02	Total
Nbre d'accidents 2018															
Nbre d'accidents 2019															
% N/N-1															

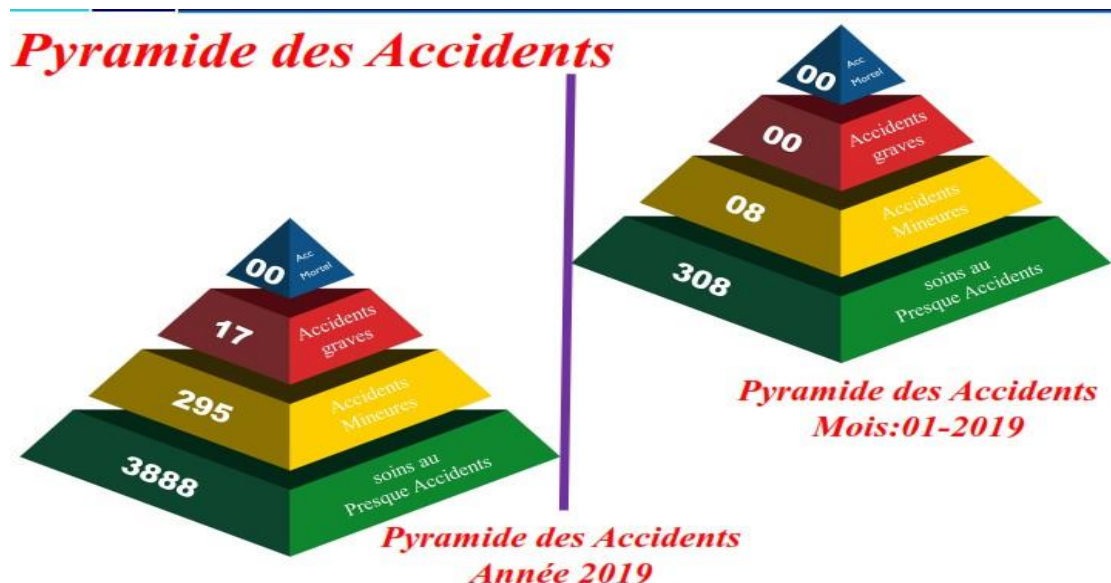
Source : Rapport d'activité mensuel, département HSE de CONDOR ELECTRONICS

Commentaire :

Dans ce tableau, nous comparons le nombre d'accidents de la même période et par rapport à l'année précédente. Où en calcul le taux d'augmentation ou de diminution des nombres d'accidents. Il permet aussi à l'entreprise d'estimer le volume des accidents futurs afin de les réduire et de mettre en place des mesures visant à les risques au travail. À l'aide, des diagrammes en distinguent le pic de l'augmentation ou de la diminution des accidents. Des analyses des causes sont ouvertes pour comprendre les origines de ces accidents.

Les évolutions à la hausse ou bien à la baisse permettent de vérifier en "fin de chaîne", si la stratégie Santé-Sécurité de l'organisation sur le long terme, et donc tous les éléments découlant de cette politique, ont été suffisants pour l'atteinte des objectifs.

Figure N°19 : pyramide des accidents



Source : Rapport d'activité mensuel, département HSE de CONDOR ELECTRONICS

Commentaire :

La pyramide des accidents nous permet de distinguer les différentes catégories d'accident (Mortel, incapacités, Et l'essentiel, c'est les presque accident.). Ainsi L'analyse des causes des presque accident nous permette d'éviter et de limiter les accidents.

L'accident est un événement inattendu qui entraîne des dommages pour les personnes et/ou les choses. On parlera des victimes d'un accident et des dégâts causés par l'accident.

L'accident est souvent causé par un **manque d'attention ou de chance.**

L'incident(ou presque'accident) entraîne un désagrément, mais est d'importance moindre. Cette importance est subjective et dépend de l'appréciation de chacun (un accident peut passer aux yeux de certains pour un incident).

Selon l'OHSAS 18001: un incident où aucun préjudice corporel, atteinte à la santé ni accident mortel ne survient peut également être qualifié de «presque'accident », « accident évité de justesse » ou « événement dangereux ».

1.3.2. Tableau de la Protection de l'environnement et Gestion de Déchets

Tableau N°08 : tableau de la protection de l'environnement et gestion des déchets

Déchets Ménager Et Assimilés				
Mois	Quantité	UM	Prix Unitaire	Total
01		TONNE	2000 DA/TONNE	
02		TONNE	2000 DA/TONNE	
03		TONNE	2000 DA/TONNE	
04		TONNE	2000 DA/TONNE	
05		TONNE	2000 DA/TONNE	
06		TONNE	2000 DA/TONNE	
07		TONNE	2000 DA/TONNE	
08		TONNE	2000 DA/TONNE	
09		TONNE	2000 DA/TONNE	
10		TONNE	2000 DA/TONNE	
11		TONNE	2000 DA/TONNE	
12		TONNE	2000 DA/TONNE	
Total		TONNE	2000 DA/TONNE	

Source : Rapport d'activité mensuel, département HSE de CONDOR ELECTRONICS

Commentaire :

Ces tableaux nous aident à connaître les quantités de déchets produits. Ainsi que la quantité de chaque type de déchets tels que le papier/plastique/fer... Tous ces chiffres ouvrent la voie à une politique claire visant à réduire les déchets à la source et à préserver ainsi l'environnement.

elle déclare les déchets chaque fin d'année environ deux milliards par an mais avec sa politique environnemental elle supporte seulement le quart, car ces déchets elle les trier ou elle a des conventions des ventes (recyclage).

1.3.3. Les tableaux de gestions énergétiques.

Condor utilise quatre tableaux

a-.le tableau de consommation d'énergie électrique

Tableau N°09 : consommation d'énergie électrique

Consommation Electrique en kw,h													
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	ANNEE
2018													
2019													
% N/N-1													

Source : Rapport d'activité mensuel, département HSE de CONDOR ELECTRONICS

Commentaire :

La consommation électrique est indispensable au développement économique, social et industriel. Elle représente l'un des enjeux majeurs actuels du développement durable, et pour cela il est intéressant de suivre les montants des factures de la consommation électrique.

Le but de ce tableau est de faciliter l'analyse et il permet de suivi l'évolution des consommations électriques ce qui permet à l'entreprise d'essayer de dépenser moins.

b- Consommation Gaz

Tableau N°10 : consommation Gaz

Consommation Gaz en M3													
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	ANNEE
2018													
2019													
% N/N-1													

Source : Rapport d'activité mensuel, département HSE de CONDOR ELECTRONICS

Commentaire :

Le but de ce tableau est de savoir comment mieux maîtriser sa consommation de gaz afin

Chapitre03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS» en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion.

de la réduire, de savoir comment évaluer sa consommation de gaz et Pour faire des économies d'énergie.

c- Consommation Gasoil

Tableau N°11 : consommation Gasoil

Consommation Gasoil/Essence (équipement de production) en Litre													
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	ANNEE
2018													
2019													
% N/N-1													

Source : Rapport d'activité mensuel, département HSE de CONDOR ELECTRONICS

D- Quantité d'eau Industriel Consommer

Tableau N°12 : quantité d'eau industriel consommer

Quantité d'eau Industriel Consommer en M3													
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	ANNEE
2018													
2019													
% N/N-1													

Source : Rapport d'activité mensuel, département HSE de CONDOR ELECTRONICS

Commentaire :

L'entreprise consomme de l'eau dans les procédés de fabrication, les services qu'elles prestent et leur fonctionnement quotidien en très grandes quantités.

Ce tableau permet à l'entreprise d'améliorer la gestion de ses besoins et fait une utilisation rationnelle de son eau.

Commentaire pour a,b,c,d :

Ces tableaux nous aident pour connaître les quantités du carburant/électricité / eau, consommée par l'entreprise et les valeurs financières dépensées.

Chapitre03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS» en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion.

Ces chiffres sont comparés aux mêmes périodes des années précédentes et à la quantité de production produite au cours des mêmes périodes. Ces chiffres aident l'entreprise à élaborer des plans et une stratégie pour la réduction des consommations du carburant/électricité/eau d'éliminer le gaspillage dans l'entreprise.

A la fin l'entreprise va profiter financièrement, et même temps, on préservera l'environnement en réduisant la consommation des produits affectant l'environnement.

1.3.4. Les indicateurs syntactiques

Tableau N°13 : les indicateurs syntactiques

مؤشر Indicateur	الهدف Objectif	النتيجة Résultat	فجوة Écart	ملاحظات OBS
Indicateurs SST مؤشرات الصحة والسلامة المهنية				
Taux de Fréquence مؤشر تكرار الإصابة				
Taux de Gravite مؤشر شدة الإصابة				
Indicateurs ENV مؤشرات البيئة				
تقليص قيمة النفايات الموجه لمركز الردم التقني Réduction des coûts de déchets mise en décharge vers le CET				
معدل المطابقة القانونية Taux de conformité à la Réglementation	100 %			

Source : Rapport d'activité mensuel, département HSE de CONDOR ELECTRONICS

Commentaire :

Les indicateurs de la SST/ENV offrent un moyen de comparer les résultats en SST/ENV et de situer le niveau de performance des entreprises.

Les indicateurs de la SST/ENV offrent aussi des dispositifs intéressants pour la communication. Quelle soit externe ou bien interne, elle est facilitée et rendue plus efficace

avec l'emploi d'indicateurs. Ils permettent ainsi de mieux sensibiliser les salariés en délivrant une information précise et compréhensible par des non-experts.

Les indicateurs de la SST/ENV permettent de valider une stratégie de gestion de l'entreprise sur le long terme

2. Les constats, commentaires et la présentation du modèle proposé.

2.1. Constats et commentaire

D'après L'analyse du service de contrôle de gestion de CONDOR ELECTRONICS et le Département Hygiène, Sécurité et Environnement, on observe que :

-Le système de contrôle de gestion permet de piloter l'exécution et la mise en oeuvre de la stratégie en respectant l'énoncé stratégique, et prendre des décisions de modification de plan d'action en cas de dérapage.

-Elle remplit aussi le rôle de post-évaluateur au niveau opérationnel et prendre des décisions et de mesures correctives pour corriger les écarts possibles.

- le contrôle de gestion est un nouveau service et il est dans la phase très primitive, il utilise des outils traditionnels, les tableaux de bord, les budgets et des outils de la comptabilité générale comme TCR.

-le contrôle de gestion concentre sur l'aspect financière, et pour lui ce qu'est important c'est de réaliser la performance financière et pas une performance globale et durable. Son rôle est purement financier.

- les indicateurs environnementaux font partie du Département Hygiène, Sécurité et Environnement et n'ont pas de contrôle de gestion.

-le département hygiène sécurité environnement ou HSE garantit des conditions de travail optimales pour les employés de l'entreprise et évalue l'impact des activités de cette dernière sur l'environnement.

-le responsable HSE évalue et prévient les risques professionnels et environnementaux de l'entreprise et il pilote la politique d'HSE.

- L'outil de Tableau de Bord est un concept qui permet de regrouper de façon synthétique plusieurs indicateurs pertinents. Il a pour but la mise en œuvre d'une stratégie globale selon les différents niveaux hiérarchiques d'une organisation et une évaluation du niveau de performance obtenue selon plusieurs dimensions et éléments précurseurs. Ainsi, cet outil permet de surveiller le bon niveau de fonctionnement des activités intrinsèques à un système et il doit permettre aussi aux gestionnaires et décideurs d'anticiper l'apparition de situations déviantes.

2.2. SUSTAINABILITY BALANCED SCORECARD: le model propose pour CONDOR ELECTRONICS en matière de DEVELOPPENT DURABLE et RSE

2.2. 1. Présentation de modèle

Avec l'émergence de la notion de RSE et les engagements des managers de CONDOR ELECTRONICS dans l'élaboration d'une stratégie basée sur les principes de développement durable. On propose ce modèle de pilotage au service de contrôle de gestion, afin d'intégrer les problématiques environnementales et sociale généralement retenus comme les trois composantes du développement durable. C'est la « sustainability Balanced Scorecard » (SBSC) Inspirés des travaux de Kaplan et Norton.

Il existe essentiellement trois possibilités pour intégrer les aspects environnementaux et sociaux dans le BSC, nous allons choisir une qu'est :

- l'introduction d'une perspective supplémentaire des aspects environnementaux et sociaux dans le BSC : un cinquième axe est ajouté au quatre axes traditionnels du BSC dédié à la protection de l'environnement ou aux attentes de la société ;

2.2.2. Les conditions préalables et favorables à l'introduction de ce modèle.

-Il faut relier le service CG au département HSE pour bénéficier de ce modèle proposé.

-comme CONDOR ELECTRONICS a des engagements au politique environnemental, l'introduction de ce modèle sera adéquate et facile

-il faut de la volonté de la part des managers et de responsable CG.

-Il faut le développement des compétences à travers les formations.

2.2.3. Les étapes d'élaboration de notre modèle de sustainability BALANCED SCORECARD.

Afin d'élaborer ce présent modèle, des étapes doit être à suivre :

1. La définition des objectifs et des missions globaux.
2. La définition des stratégies et les plans d'action pour chaque axe.
3. La définition des objectifs pour chaque axe.
4. La présentation de la carte stratégique.
5. La construction des indicateurs de performance pour chaque axe.
6. Discussions des indicateurs les plus pertinents d'après les résultats d'un questionnaire.
7. Présentation de lien de causalité.

Vue que ces étapes nécessite des experts dans ce domaine , des avis et des connaissances de managers et de grands responsables de cette entreprises ,et étant donné que je suis un simple stagiaire ,j'ai vu que la proposition des indicateurs de 5 perspectives est suffisant en tant que prototype pour future éventuel.

Tableau N 14: Sustainability Balanced Scorecard

Axe	Objectif	Indicateur
Clients	-augmenter la part de marché -améliorer la fidélité des clients -Développer et améliorer l'offre	-nombre de nouveaux clients -satisfaction du client -Part de marché et part du portefeuille clients, -Conservation de la clientèle - Rentabilité par segment ou par client, - Fidélisation par le taux de rétention de la clientèle, - Etude des réclamations avec le temps de résolution des problèmes et leur répétition.
Financier	-améliorer les profits à court terme. -améliorer les profits à long terme.	-la rentabilité du cours de l'action. -mesure les flux de trésorerie. - Valeur ajoutée économique, - Chiffre d'affaires -Gestion des actifs, -economic value added. -market value added.
perspective de processus interne	-améliorer la qualité et la productivité -réduire les délais de livraison aux clients	-Le rendement -temps de cycle de livraison - Qualité, réactivité, coût et lancement de nouveaux produits, - Efficacité des processus, efficacité des infrastructures, -Investissements en Recherche & Développement.
perspective d'apprentissage et de croissance	-améliorer les connaissances et les compétences des employés -améliorer la formation du conseil d'administration -développer le système d'information	-nombre de programmes de formation -diversité parmi les membres du conseil d'administration - Satisfaction des salariés et système d'informations
perspective environnementale/social	-améliorer la performance environnementale - La Gestion des Déchets	-la consommation de ressources -émissions dans l'eau, environnement naturel et air ; -taux de réutilisation et de recyclage. -Statistiques d'Accidents et Incidents -Quantification Mensuel des Déchets -Taux de Consommation d'énergie électrique -Taux de Consommation Gaz -Taux de Consommation Gasoil -Quantité d'eau Industriel Consommer
	-Améliorer la performance sociale	-Création d'emploi. -performances en matière de santé et de sécurité

Source: élaboré par l'étudiante.

Chapitre03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS» en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion.

Commentaire

- L'adoption du tableau de bord équilibré de développement durable comporte de nombreux avantages pour CONDOR ELECTRONICS, il permet :
- Une meilleure communication et mobilisation des acteurs grâce à l'intégration des 3 dimensions de la durabilité (économie, sociale et environnementale)
- La réduction des risques et des coûts grâce à un meilleur pilotage de la performance organisationnelle.
- Les relations de cause à effet entre les mesures et les 5 perspectives (apprentissage et développement, environnement, processus internes, clients et finance).
- l'entreprise va réaliser une performance durable qui répond non seulement aux exigences financière mais aussi les exigences environnementaux et sociaux.
- la protection de l'environnement et prend en considération les besoins des générations futur, des salariés et des citoyennes.
- l'amélioration des conditions de travail en matière d'hygiène, santé et sécurité.
- SBSC** permettant de promouvoir au sein de l'organisation une forte prise de conscience des questions de développement durable.
- SBSC** introduit des indicateurs liés à des perspectives non financières considérées comme des leviers d'actions clés en vue d'améliorer les performances financières.
- Pour l'axe environnementale/social, les objectifs sont :
- Améliorer la performance environnementale
- La Gestion des Déchets
- Améliorer la performance sociale

Conclusion du chapitre 03

A la fin de cette partie qui nous a permis de connaître notre structure d'accueil et son organisation, ainsi le service de contrôle de gestion et ses outils et enfin sa politique environnementale.

Au cours de cette analyse au sein de CONDOR ELECTRONICS nous avons remarqué que la mesure de la performance durable n'est pas renforcée dans le service CG, ils s'appuient sur la notion de performance économique en utilisant des outils de contrôle de gestion traditionnel, et nous avons remarqué aussi que le département HSE mise en place des tableaux de bord afin d'évaluer l'impact écologique des produits et des procédés de l'entreprise et améliorer son milieu de travail.

Afin de mesurer la performance durable de CONDOR ELECTRONICS, notre choix relatif au contrôle de gestion a été le modèle de Sustainability Balanced Scorecard. Comme étant un outil innovateur de contrôle de gestion, touche les trois dimensions de la performance durable (économique, social, environnemental).

Conclusion générale

Depuis le rapport de Brundtland 1987, le concept développement durable a connu un essor important en mettant l'accent sur les nouvelles questions auxquelles les pays sont confrontés, inondation, dégradation des biens naturels, crises sociales...etc. tenir compte des besoins des générations présentes sans compromettre ceux génération à venir est désormais indispensable. D'où la nécessité que le contrôle de gestion doit intervenir à coté des autres disciplines pour minimiser les effets négatifs de ces phénomènes.

Pour participer de manière pertinente au pilotage de la performance durable, le contrôle de gestion doit mettre des dispositifs et des outils adaptés au contexte de DD et RSE, et d'être présent avec les nouvelles orientations des entreprises.

Ainsi, le déploiement de la politique environnementale permet à l'entreprise de développer l'utilisation d'énergie plus propre et réduire la facture énergétique de l'entreprise. De plus, en termes d'image, l'entreprise gagne. En effet, les clients sont de plus en plus soucieux des questions environnementales. Et le déploiement d'une telle politique joue en faveur de l'entreprise.

L'objectif principal de ce présent travail de recherche est de connaître l'importance de contrôle de gestion dans le pilotage de Développement Durable et RSE au sein de l'entreprise en général et CONDOR ELECTRONICS en particulier. Et afin d'atteindre cet objectif et répondre aux différentes questionnements posés en introduction générale, nous avons adopté une méthodologie descriptive dans la partie théorique, et une méthode analytique dans la partie pratique.

Ainsi, pour orienter notre travail, nous nous sommes référés à un ensemble d'hypothèses, que nous avons pu confirmer ou infirmer comme suit :

Notre premier chapitre nous a clarifié que le contrôle de gestion joue un rôle très important dans la prise des décisions à travers ses différentes outils, elle constitue la fonction centrale qui permet la transmission entre le niveau stratégique et opérationnel. Ce constat nous conduit à **Confirmer notre première hypothèse.**

D'autre part l'analyse du chapitre deux a donné une aperçu sur les évolutions récentes de contrôle de gestion pour intégrer des stratégies de DD au niveau de l'entreprise et pour répondre aux exigences environnementales et sociales. Donc on déduit par résultat que **l'hypothèse numéro deux est confirmée.**

Conclusion générale

Avec l'émergence de la notion de RSE et les préoccupations des managers dans l'élaboration d'une stratégie basée sur les principes de DD. Les chercheurs proposent la Sustainability Balanced Scorecard « SBSC » comme modèle de pilotage, ils ont fait des initiatives pour développer le modèle existant du BSC. Cet outil innovateur de contrôle de gestion n'existe pas au sein de CONDOR ELECTRONICS, Ce qu'on déduit finalement que **notre troisième hypothèse est infirmée.**

Avant de terminer, on rappelle que notre étude a été limitée d'un côté par le service CG qui a été nouveau dans l'entreprise CONDOR ELECTRONICS , et il est complètement séparé de département HSE et aucun relation entre les deux, d'où le contrôleur de gestion n'a pas des informations sur DD et RSE, et d'un autre coté par la forte confidentialité qu'exige la structure et cela revient à la nature stratégique des données que traite le contrôleur de gestion autrement dit l'accès aux données et aux informations nécessaires a donc été difficile.

Enfin, les recherches que nous avons effectuées, lors de l'élaboration de ce présent mémoire, restent incomplètes, néanmoins, nous espérons que les connaissances et les résultats obtenus feront l'objet d'une base de départ pour d'autres travaux complémentaires à l'avenir.

Bibliographié

I. Ouvrages

- A. JOUNOT, « 100 questions pour comprendre et agir - RSE et développement durable », AFNOR édition, Paris, 2010.
- ALAZARD (C) et SÉPARI (S), « Contrôle de gestion manuel et application », 2e éd, Dunod, Paris, 2010.
- AUTISSIER(D), DELAYE(V), Mesurer la performance du système d'information, édition Eyrolles, paris.
- BADDACHE (Farid): Le développement durable, éditions Eyrolles, Paris, 2010.
- BENOIST (Alain) : Demain, la décroissance : Penser l'écologie jusqu'au bout, éditions Édite, Paris, 2007.
- BOISSLIER (P), et Alii, contrôle de gestion, éditions VUIBERT, paris, 2013.
- BOUQUIN, (H) : le contrôle de gestion, 5ème édition, édition PUF, Paris 2001.
- BOUQUIN, (H) : Les grands auteurs en contrôle de gestion, édition EMS 2005.
- Bruno CARLIER, Christophe RUPRICH-ROBERT, “CONTROLE DE GESTION MISSIONS, SYSTEMES, OUTILS”, éditions de “la lettre du cadre territorial », janvier 2002.
- Carol Beau, sous-direction de Pierre Gensse, « contrôle de gestion », éditions groupe revue fiduciaire, Nathan 2012, paris.
- Christoph Frommherz et Anne Monnet, Modèles du développement durable - Annexe du bulletin education environnement.ch 1/2012, Avril 2012, Publication de la Fondation suisse d'Education pour l'Environnement (FEE).
- Delchet K, Développement durable : l'intégrer pour réussir, Édition Afnor, St Just-la-pondue, 2007.
- E. Mangotteau, Contrôle de gestion, DECF, U.V.7, Ed Ellipses, Paris, 2001.

Bibliographié

- Guy Dumas, Daniel Larue : Manuel contrôle de gestion, Lexis Nexis Litec, 2éme édition, paris 2005.
- H. Bouquin. Les fondements du contrôle de gestion. Presse universitaire de France « Que sais-je ? » ; N°2892.
- Hemici: Farouk, Henot: C, contrôle de gestion ,Bréal éditions , paris 2007.
- Igalens. J et Joras. M, La responsabilité sociale de l'entreprise : Comprendre, rédiger le rapport annuel, Éditions Organisation, Paris, 2002.
- Jean-pierre Paulet, « le développement durable », ellipses, paris 2005.
- Jounot. A, 100 questions pour comprendre et agir : RSE et développement durable, Edition AFNOR, Paris, 2010.
- Lassalle Saint-Jean. C et al, La société, une affaire d'entreprise ? L'engagement sociétal des entreprises : enjeux, pratiques, perspectives, Éditions Organisation, Paris, 2007.
- Laurent Cappelletti, et al, « Toute la fonction contrôle de gestion », Dunod 2014.
- Laville. E, L'entreprise verte, Edition Village Mondial, Paris, 2002.
- LOCHARD (J), « la comptabilité Analytique ou comptabilité de responsabilité », édition d'organisation, 1998.
- Loi sur le développement durable, Chapitre II, Article 6, Développement durable : les principes, Développement durable, Environnement et Parcs Québec, 2006.
- LÖNING(H), et alii, *le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques*, 3éme éditions Dunod,
- Pour Bernard Martory, « contrôle de gestion sociale », Vuibert 8e édition, paris aout 2015.
- REIX (R), Systèmes d'information et management des organisations, 5éme édition, édition Eyrolles, paris, 2004.
- Renaud Angèle, « management et contrôle de gestion environnementale », EMS Editions, paris 2015.

Bibliographié

- SELMER, (C) : La Boîte à outils du Contrôle de gestion ; édition DUNOD, 2014.
- Torrès. O, Les PME, Edition Dominos Flammarion, Paris, 1999.
- Vermeulin, Christian, Vermeulin, Frédéric , comprendre et entreprendre une démarche RSE : la responsabilité sociétale pour tous les entrepreneurs, afnor, 2012.
- Vincent MAYMO, Geoffroy MURAT, « la boite à outils développement durable et RSE », Dunod, Paris2013.

II. Thèses et mémoires

- Bergeron. P, La gestion dynamique : concepts, méthodes et applications, Edition Gaëtan morin, Paris, 2006.
- Bernard Gumb , THÈSE DE DOCTORAT EN SCIENCES DE GESTION « Des mythes fondateurs du contrôle de gestion et de ses prolongements : le cas de l'informatique décisionnelle », Université Robert Schuman ,Strasbourg, juin 2005.
- BIENKOWSKA (A), DUPERRAY (A), HOAREAU (S), Les enjeux et L'organisation de la logistique des retours des produits en fin de vie, Dossier universitaire, Master 2 Professionnel Logistique, Université Paris 1Panthéon-Sorbonne, novembre, 2006.
- Bowen. H, Social Responsibilities of the Businessman, Edition Harper & Brothers, New York, 1953.
- Caroll. A, « A three dimensional conceptual model of corporate performance », The academy of management review, Vol. 4, n°45, 1970.
- Carroll. A, The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders, Edition Business Horizons, Indiana, 1991.
- Clark. J.M, « The Changing Basis of Economic Responsibility », Journal of Political Economy, Vol. 24, n°3.
- Davis. K, « Can Business Afford to Ignore Social Responsibilities? », California Management Review, n°2, 1960.
- De perthuis. C, La génération future a-t-elle un avenir ? Édition Belin, Paris, 2003.

Bibliographié

- Emilie Collin, Le contrôle de gestion sociale, GERESO édition, France 2019.
- Fauconnet. C -Mémoire de master, Les Petites et Moyennes Entreprises face à leur responsabilité sociétale, Université lumière Lyon 2, 2007.
- Ferone. G et al, Ce que développement durable veut dire : Comprendre, comment faire, prendre du recul, Éditions Organisation, Paris, 2003.
- Ferone. G, « Origines et enjeux de la notation sociale et environnementale », in Problèmes économiques, n°2863, 2004.
- Frederick. W.C, « The growing Concern Over Business Responsibility », California Management Review, n°2, 1960.
- Friedman.M, Capitalism and Freedom, University of Chicago Press, Chicago, 1962.
- Gond. J et Mullenbach. A, « Les fondements théoriques de la Responsabilité Sociétale de l'entreprise », Revue des Sciences de Gestion, Vol. 205, 2004.
- Karen DELCHET, « La prise en compte du développement durable par les entreprises, entre stratégies et normalisation », thèse de doctorat en Sciences et génie de l'environnement, l'Ecole Nationale Supérieure des Mines de Saint-Etienne et de l'Université Jean Monnet de Saint-Etienne, 2006.
- LAMBERT (C) et SPONEM (S), la fonction contrôle de gestion, proposition d'une typologie, thèse de doctorat, HEC paris, octobre 2010.
- LUKAS DIBLASIO BROCHARD, mémoire présenté comme exigence partielle de la maîtrise en science politique, « Le Développement Durable : Enjeux de définition et de mesurabilité », université du QUÉBEC à MONTRÉAL, juin 2011.

III. Rapports et Colloques

- ATTARCA (M) et JACQUOT (T), La représentation de la Responsabilité Sociale des Entreprises : une confrontation entre les approches théoriques et les visions managériales, IAE Aix-en-Provence, Journée du Développement durable, 11 mai 2005.

Bibliographié

- Michel PENDARIES, « Le Contrôle de gestion : d'hier à demain », Colloque organisé par le laboratoire EDETO dans le cadre de la faculté des sciences Juridiques, Economiques et de Gestion de Fès (MAROC), 21 et 22 avril 2017 ;
- Organisation des Nations Unies, Rapport du sommet mondial pour le développement durable, rapport Septembre 2002.
- IE conseil, sagacité, « DIAGNOSTIC DES ÉMISSIONS DE GAZ À EFFET DE SERRE », université Lille Nord de France, 2010, p7.

IV. Sites internet

- <http://www.indr.lu/RSE/Definition>
- La franchise CUB INK, « Commerce éthique : un potentiel énorme, dans La tribune des entrepreneurs », n°5, juin 2007, pp. 74-75. Disponible en ligne sur : <http://www.toute-la-franchise.com/news-1462-commerce-ethiqueun-potentiel-enorme.html>.
- www.novethic.fr

Annexes

Annexes

Annexe 01 : TABLEAU RECAP. DE LA PRODUCTION NETTE

Valeur : KDA

PRODUITS	PREVISIONS		REALISATIONS		T.R.O %	
	Q	V	Q	V	Q	V
CLIMATISEURS						
MACHINE A LAVER						
RADIATEUR A GAZ	-	-	-	-		
COMPLEXE CLIMATISEUR ET ML						

Source : document fournis par l'entreprise.

Annexe 02 : TABLEAU RECAP. D'EVOLUTION DE LA PRODUCTION NETTE

PRODUITS	RAPPEL N-1		REALISATIONS		T.EVOL %	
	Q	V	Q	V	Q	V
CLIMATISEURS						
MACHINE A LAVER						
RADIATEUR A GAZ	-	-				
COMPLEXE CLIMATISEUR ET ML						

Annexe03 : TABLEAU DES VENTES GLOBALES

PRODUITS	RAPPEL N-1		PREVISIONS		REALISATIONS		TRO %		EVOLUTION %		EXPLICATION DES ECARTS		
	Q	V	Q	V	Q	V	Q	V	Q	V	ECART S/QUANTITE	ECART S/PRIX	ECART TOTAL
CLIMATISEURS													
MACHINE A LAVER													
RADIATEUR A GAZ													
P. CLIMATISEUR ET ML													

Annexe04 : CONSOMMATIONS BUDGET MERKETING

DESIGNATION	PREVISION	REALISATION	TRO
EQUIPEMENTS SHOW ROOM			
ANN ET INS DE JOURNAUX			
PUBLICITAIRE SUR MAGAZINE			
FOIRES ET EXPOSITIONS			
SPONSORING			
CREATION DE SHOW ROOM			
INSTALLATION PANNEAUX PUBLICIT			
AUTRES FRAIS			
TOTAL	-	-	

Annexes

Annexe05 : tableau des investissements

DESIGNATION	Coût de l'investissement		DEPENSES		TRO
	PREVU ANNEE2017	PREVU DU MOIS	Du mois	Cumulées	Mensuel
				fin de mois	%
INVESTISSEMENT DE RENOUVELLEMENT ET D'EXTENTION	492 500 000		-	1 306 968	
INVESTISSEMENT D'INFRASTRUCTURE				680 000	
TOTAL GENERALE CLIMAT	492 500 000		-	1 986 968	

Annexe06 : TABLEAU DES APPROVISIONNEMENTS GLOBALE

Matières etFournitures	P.U.	ACHATS LOCAUX		IMPORTATIONS	
		Q	Valeur	Q	Valeur
MACHINES À LAVER	14 520			1 300	18 876 000
CLIMATISEURS					
RADIATEURS A GAZ					
TOTAL				1 300	18 876 000

Annexe07 : tableaux de mouvement des stocks

Tableau des stocks produits finis

PRODUITS	STOCK FINAL	
	Q	V
CLIMATISEURS		
MACHINE A LAVER		
RADIATEUR A GAZ		
COMPLEXE CLIMATISEUR ET ML		

Tableau des stocks matières :

MATIERE	STOCKS FINAL	
	Q	V
stocks mp CLIMATISEURS		
stocks mp RADIATEURS A GAZ		
stocks mp MACHINES À LAVER		
TOTAL		

Tableau des stocks M/SES :

M/SES	STOCKS FINAL	
	Q	V
CLIMATISEURS		
MACHINES À LAVER		
TOTAL		

Annexes

Annexe0 8: MOUVEMENT DU PERSONNEL

DESIGNATION	ENTREES			TOTAL
	Recrutement	Réintégration	Autres	
CADRES				0
MAITRISES				0
EXECUTIONS				0
TOTAL	0	0	0	0

DESIGNATION	SORTIES			TOTAL
	Retraite	Démission	Autres Motifs	
CADRES				0
MAITRISES				0
EXECUTIONS				0
TOTAL	0	0	0	0

Annexe9 : effectifs postés (payés) et salaires brutes

G.S.P	Libelles	Complexes et Unités		Unité Siège (001+012)		Total	
		Permanent	Vacataire	Permanent	Vacataire	Permanent	Vacataire
Exécution	Effectif						
	Salaires Bruts						
Maîtrise	Effectif						
	Salaires Bruts						
Cadre	Effectif						
	Salaires Bruts						
Total	Effectif						
	Salaires Bruts						
TOTAL GENERAL		0,00		0,00		0,00	

Annexe10 : le tableau de résultat analytique

U= DA, mois : février

Libellé	prévu	réel	écart	TRO%
Ventes et produits annexes				
Variation stocks produits finis et en cours				
I –production de l'exercice				
Achat consommés				
Service extérieurs et autres consommations				
II -CONSOMMATION DE L'EXERCICE				
III -VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)				
Charges de personnel				
Impôts,taxes et versements assimilés				
IV -EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION				
Autres produits operationnels				
Autres charges operationnelles				
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs				
Reprises sur pertes de valeurs et provisions				
V-RESULTAT OPERATIONNEL				
Produits financiers				
Charges financiers				
VI-RESULTAT FINANCIER				
VII-RESULTT ORDINAIRE AVANT IMPOTS(V+VI)				
Impôts exigibles sur résultats ordinaires				
Impôts diffères variations sur résultats ordinaires				
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES				
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES				
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES				
X -RESULTAT NET DE L'EXERCICE				

Annexe11: T, B Récap.

1.

		Mois de	Cumulé	Mois de	Cumulé	Evolution	Evolution
		fevrier	Fin FEVRIER	fevrier	Fin FEVRIER	(%)	(%)
		2017	2017	2016	2016	Mois	Cumul
Production valorisée							
Prestations fournies							
Chiffre d'affaires (HT)							
Dont:	à l'exportation						
Valeur ajoutée							
Total des charges dont:							
- Consommations Intermédiaires							
- Charges de personnel							
- Impôts et taxes							
Excédent Brut d'exploitation (EBE)							
Résultat Brut d'Exploitation							
- Charges financières							

2.

		solde fin fevrier 2017	solde fin fevrier 2016	Evolution (%)
Trésorerie nette				
Dont:	Découvert			
Créances clients (411)				
dont sur:	1- L'Etat			
	2- Les EPE			
	3- Le secteur privé			
	4- Etranger			
Dettes fournisseurs (401+404)				
	Etrangers			
	Locaux			
Concours bancaires courants (419)				
Stocks matières hors fournitures				
Stocks marchandises				
Stocks produits finis				
Effectifs	Total			
	Permanents			
	Temporaires			

3. Ratios

	fevrier 2017	fevrier 2016
Chiffre d'affaires / Effectifs		
Valeur ajoutée / Effectifs		
Valeur ajoutée / Chiffre d'affaires		
Frais de personnel / Valeur ajoutée		
Frais de personnel / Chiffre d'affaires		
Frais financiers / Valeur ajoutée		

Annexe 12 : Tableau évolution des créances

		CREANCES INITIALES	CREANCES NOUVELLES	ENCAISSEMENT SUR CREANCES DURANT MOIS	CREANCES FIN MOIS
	ETRANGER				
HORS	ETAT	-			
	SHOW ROM				
CONDOR	PRIVE				-
TOTAL		-	-	-	-
INTRA					-
					-
CONDOR					-
TOTAL		-	-	-	-
TOTAL GENERAL		-	-	-	-

Annexe 13 : tableau des flux de trésorerie

LIBELLE	Prevision	Realisation	TRO %
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients			
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel			
Intérêts et autres frais financiers payés			
Impôts sur les résultats payés			
Opérations en attente de classement !!!!			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)			
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)			
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période			
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période			
Variation de la trésorerie de la période			
Rapprochement avec le résultat comptable			

Table des matières

Remerciements	
Dédicace	
Liste des tableaux	I
Liste des figures.....	II
Liste des abréviations.....	III
Liste des annexes	V
Résumé.....	VI
Sommaire.....	VIII
Introduction générale.....	A
Chapitre 01 : Les concepts de base du contrôle de gestion et principes de développement durable.....	01
Introduction du chapitre 01	02
Section 01 : Notions de base du contrôle de gestion	03
1. Bref historique du contrôle de gestion.....	03
2. Définition de contrôle de gestion.....	04
3. Processus du Contrôle de gestion	06
3.1. La planification.....	06
3.2. Le contrôle des réalisations	06
3.3. La correction.....	06
4. Les missions du contrôle de gestion	08
4.1. Maîtrise de la gestion et amélioration des performances	08
4.2. Conception d'un système d'information orienté vers la décision	08
4.3. Médiation entre stratégie et opérations.....	08
5. Les objectifs actuels du contrôle de gestion	09
6. Le contrôleur de gestion	10
6.1. Le rôle de contrôleur de gestion	11
6.2. Typologie de contrôleurs de gestion.....	11
6.3. Les compétences requises au contrôleur de gestion	12
6.4. Qualité du contrôleur de gestion	13
7. Les principaux outils de contrôle de gestion	13
7.1. Comptabilité analytique	13
7.2. Gestion budgétaire.....	14
7.2.1. La Budgétisation	15
7.2.2. Le contrôle budgétaire	15

7.3. Les tableaux de bord.....	16
7.3.1. Définition	16
7.3.2. Les Rôles du tableau de bord.....	16
7.3.3. Les tableaux de bord prospectifs : Balanced Scorecard.....	16
7.4. Systèmes d'information.....	17
Section 02 : Notions de base de développement durable.....	18
1. Bref Historique du développement durable	18
2. Définition du Développement Durable.....	20
3. Les piliers du développement durable	21
3.1. L'Economie.....	21
3.2. Le sociale	21
3.3. L'environnement	21
4. Les différents modèles de DD	22
4.1.Modèle du stock de capital	23
4.2.Vision des trois piliers	24
4.3.Vision intégrée.....	26
4.3.1. Systèmes emboîtés.....	26
4.3.2. Durabilité forte	27
4.3.3. Approche systémique	28
5. Principe du développement durable	28
6. Les indicateurs de mesures de DD :(MESURES DE DURABILITÉ)	31
6.1. Empreinte écologique	32
6.2. L'indice de la planète heureuse (IPH)	32
6.3. Indice de Bien-être (IB)	33
Conclusion du chapitre 01	34
Chapitre 02 : La responsabilité sociétale des entreprises « RSE » : la micro pratique des entreprises en matière de DD et le rôle primordial du contrôle de gestion.....	35
Introduction du chapitre 02.....	36
Section 01 : Le cadre conceptuel de la Responsabilité sociale des entreprises.....	37
1. Historique d'évolution de la RSE	37
2. Définition de la RSE.....	39
3. Modélisation de la RSE	40
4. Les enjeux de la RSE.....	41
4.1.Enjeux politiques	41

4.2. Les enjeux stratégiques de la RSE.....	43
4.3. Les enjeux économiques de la RSE.....	44
4.4. Les enjeux de ressource humaine de la RSE	45
5. Les limites de la Responsabilité Sociale des Entreprises	46
Section 02 : Le rôle de contrôle de gestion dans la mise en œuvre des pratiques de RSE.	47
1. Le contrôle de gestion environnemental.....	47
1.1. Une brève historique du concept de CGE	47
1.2. Définition de contrôle de gestion environnementale	49
1.3. Les outils du contrôle de gestion environnemental	50
1.3.1. L'analyse du cycle de vie	50
1.3.2. Le Bilan CARBONE	51
1.3.3. Les plans d'action environnementaux	52
1.3.4. Les budgets verts	52
1.3.5. Le calcul des couts environnementaux	52
1.3.6. Les tableaux de bord verts	53
2. Le contrôle de gestion sociale	56
2.1. Définition de contrôle de gestion sociale	56
2.2. Les missions de la fonction contrôle de gestion sociale	57
3. La performance durable.....	58
3.1. La Performance durable.....	58
3.2. Le contrôle de gestion de la performance durable.....	59
3.3. Le contrôle de gestion de la performance sociale.....	61
3.4. Le contrôle de gestion de la performance environnementale	61
Conclusion du chapitre 02	62
Chapitre 03 : Les pratiques de l'entreprise « CONDOR ELECTRONICS » en matière de Développement Durable et le rôle du service de contrôle de gestion	63
Introduction du chapitre 03.....	64
Section 1 : Présentation de l'entreprise d'accueil« CONDOR ELECTRONICS ».....	65
1. Présentation du groupe BENHAMADI.....	65
2. Présentation de l'entreprise Condor Electronics.....	65
2.1. Identité.....	66
2.2. La gamme du produit de CONDOR ELECTRONICS	67

2.3. L'évolution de l'entreprise Condor	68
2.4. L'organigramme de Condor Electronics	69
2.5. Les objectifs de « CONDOR ELECTRONICS ».....	70
2.6. Les clés de la réussite de la Spa Condor.....	71

Section 02 : le service contrôle de gestion au niveau de CONDOR ELECTRONICS.....71

1. Les pratiques de contrôle de gestion au sein de Condor.....	71
1.1. La présentation de la Département de « finance et comptabilité ».....	71
1.1.1. La structure du département	72
1.2. La présentation du service de contrôle de gestion	74
1.2.1. Chargé budget et suivi des couts	74
1.2.2. Chargé du reporting	74
2. Les Missions du service CG	75
3. Les outils de contrôle de gestion utilisés au sein de condor electronics.....	75
3.1. Tableau recap de la production nette	75
3.2. Tableau recap. D'évolution de la production nette	76
3.3. Tableau des ventes globales	76
3.4. Consommations budget marketing	76
3.5. Tableau des investissements	77
3.6. Tableau évolution des créances	77
3.7. Tableau des approvisionnements globale	77
3.8. Mouvement du personnel	78
3.9. Effectifs postés (payés) et salaires brutes	78
3.10. Tableau des comptes de résultat analytique.....	78
3.11. T, B Récap.	79
3.12. Tableau des flux de trésorerie	79
3.13. Les tableaux de mouvement des stocks	80

Section 03 : La politique de Condor Electronics en matière de DD et RSE et la présentation de notre modèle proposé..... 80

1. La politique environnementale de CONDOR ELECTRONICS	80
1.1. Le projet "Energies Renouvelables" de « Condor Electronics ».....	80
1.2. Les certificats ISO de « Condor Electronics »	81

1.3. Les mécanismes de « Condor Electronics » en faveur du développement durable.....	82
1.3.1. Tableau de bord Statistiques d'Accidents et Incident.....	82
1.3.2. Tableau de la Protection de l'environnement et Gestion de Déchets	84
1.3.3. Les tableaux de gestions énergétiques.....	85
1.3.4. Les indicateurs syntactiques	87
2. Les constats, commentaires et la présentation du modèle proposé	88
2.1. Constats et commentaire.....	88
2.2. SUSTAINABILITY BALANCED SCORECARD : le model propose pour CONDOR ELECTRONICS en matière de développent durable et RSE.....	89
2.2.1. Présentation de modèle.....	89
2.2.2. Les conditions préalables et favorables à l'introduction de ce modèle	89
2.2.3. Les étapes d'élaboration de notre modèle de SUSTAINABILITY BALANCED SCORECARD.....	90
Conclusion du chapitre 03	93
Conclusion générale.....	94
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	