

AMADOU SALEY Ibrahim

Doctorant

Université Abdou Moumouni de Niamey (Niger)
 Faculté des Sciences Economiques et de Gestion
i.amadousaley@yahoo.fr

Axe 9: Géopolitique, économie de prédation et paupérisation globale

Contribution du contrôle de gestion sociale au pilotage de la performance durable des entreprises nigériennes à travers les pratiques de ses dimensions

Résumé : Le présent article explore la contribution du contrôle de gestion sociale à la performance durable des entreprises nigériennes. Il analyse spécifiquement l'impact du reporting social, du pilotage social et du système budgétaire sur cette performance. L'objectif est de comprendre comment ces outils influencent la prise de décision et l'efficacité organisationnelle des entreprises nigériennes. A partir d'une approche hypothético-déductive, des entretiens ont été menés auprès de douze (12) responsables d'entreprises en 2025 à Niamey. Les résultats obtenus à partir d'un modèle spécifié, ont permis de confirmer la pertinence de l'hypothèse selon laquelle les pratiques de contrôles de gestion impactent positivement la performance durable des entreprises. Toutefois, le niveau de performance dépend étroitement de la taille de l'entreprise et du genre de dirigeants. Enfin, l'étude fait ressortir l'intérêt du contrôle de gestion sociale (CGS) au sein des entreprises nigériennes en vue de leur performance durable.

Mots clés : Gestion Sociale, Système Budgétaire, Indicateurs de performance, Performance Durable, Reporting Social

The contribution of social management control to steering the sustainable performance of Nigerien companies through practices across its various dimensions

Abstract: This article explores the contribution of social management control to the sustainable performance of Nigerien companies. It specifically analyses the impact of social reporting, social management and the budgeting system on this performance. The aim is to understand how these tools influence decision-making and organisational effectiveness in Nigerien companies. Using a hypothetical-deductive approach, interviews were conducted with twelve (12) business leaders in 2025 in Niamey. The results obtained from a specified model confirmed the validity of the hypothesis that management control practices have a positive impact on the sustainable performance of companies. However, the level of performance is closely linked to the size of the company and the gender of its managers. Finally, the study highlights the importance of social management control (SMC) within Nigerien companies for their sustainable performance.

Keywords: Social Management, Budgeting Systems, Performance Indicators, Sustainable Performance, Social Reporting

AMADOU SALEY Ibrahim

Contribution du contrôle de gestion sociale au pilotage de la performance durable des entreprises nigériennes à travers les pratiques de ses dimensions

Introduction

Dans le contexte actuel de mondialisation, d'industrialisation et de compétition entre les entreprises, celles des pays développés ont montré leur contribution au développement économique et social. Toutefois, cette dynamique économique mondiale demeure exposée à des crises susceptibles d'affecter durablement les systèmes financiers et la performance des entreprises. La crise économique de 2010, marquée d'une part par des difficultés de trésorerie des banques et d'autre part, par un ralentissement du commerce international et des menaces de faillite touchant des entreprises, voire des États, en est la preuve (S. A. Elbaqqaly, 2017, p. 21). Il convient également de mentionner la pandémie à Covid-19¹ survenue dans un contexte non seulement sanitaire mais aussi politique et socioéconomique inédit (V. Hémar-Nicolas et O. M. Margot Dyen, 2022, p. 3). Face à ces crises, les entreprises ont procédé à des restructurations et à la mise en œuvre de nouveaux outils de gestion afin d'assurer de manière continue la compétitivité, la rentabilité et la performance durable. Ces transformations ont profondément renouvelé le management, en lui conférant de nouvelles dimensions. Elles se traduisirent notamment par

le développement de la forme sociétaire des entreprises, la diffusion de valeurs mobilières dans le public, l'intervention des salariés au niveau des conseils d'administration. Toutes ces transformations se sont opérées sur la base des six outils de gestion et de restauration².

Toutes ces restructurations et outils de gestion développées et intégrées au sein de la grande entreprise américaine ont eu des effets considérables dans l'évolution de la gestion (O. Touicher et S. El Idrissi Rioui, 2024, p. 522-253). Au niveau mondial, la plupart des gouvernements ont compris qu'aucune initiative en faveur du développement durable ne pourrait aboutir sans l'implication des entreprises qui sont les principaux consommateurs des ressources humaines et naturelles.

Au niveau continental, le Niger est touché par ces crises en raison de son ouverture sur le commerce international. Cependant, l'on a mis en place des mesures visant à promouvoir l'économie nigérienne en général et à accompagner les entreprises en particulier. Dès lors, il se pose la question centrale suivante : dans quelle mesure le contrôle de gestion sociale, à travers ses différentes dimensions, contribue-t-il au pilotage de la performance durable des entreprises nigériennes ? En s'appuyant sur une approche hypothético-déductive et des entretiens, il s'agira d'établir la véracité de cette influence en analysant d'une part les dimensions du contrôle de gestion sociale et d'autre part en étudiant son impact sur la performance durable des entreprises. Pour ce faire, cette étude se subdivise en trois sections. D'abord nous présenterons une revue de la littérature dont le but est de revisiter le cadre théorique et conceptuel du contrôle de gestion sociale et de la performance durable, ensuite l'approche méthodologique et enfin exposer et commenter les résultats obtenus lors des entretiens ci-dessus mentionnés.

¹ Connu sous le nom de Corona virus, apparaît pour la première fois en décembre 2019, dans la ville de Wuhan en Chine. Il a provoqué la crise économique la plus désastreuse que la seconde guerre mondiale par le choc de l'offre et de la demande.

² À ce niveau, il est important de souligner les six outils de gestion et de restructuration suivantes: le développement de la forme sociétaire des entreprises, la diffusion de valeurs mobilières dans le public ;, l'intervention des salariés de manière considérable au niveau des conseils d'administration, la formation d'une nouvelle élite dite managers dirigeant des entreprises, le développement de la cooptation au niveau du recrutement, la promotion des individus à l'intérieur de l'entreprise.

1. Revue de la littérature

La première section de cette analyse présente le cadre théorique et conceptuel du sujet à savoir le contrôle de gestion sociale et la performance durable. Pour une meilleure compréhension de celui-ci, il est indispensable de remonter à ses origines. Quant à la performance durable, une synthèse d'approche définitionnelle est posée afin de cerner les différents contours du terme et déboucher à une définition adaptée au contexte d'étude du présent article.

1.1. Contrôle de gestion sociale

Le contrôle de gestion est né à la fin du XIX^{ème} siècle dans un contexte de révolution industrielle marqué par la croissance des industries (H. Boquin, 2009, p.127-128). Au fur et à mesure que ce besoin évolue en fonction des mutations du contexte, le contrôle de gestion a également évolué pour satisfaire les nouveaux besoins comme la complexification des entreprises et la recherche d'une performance globale et durable. Cette situation a rendu insuffisants les anciens outils de pilotage centrés uniquement sur les coûts et la production, rendant ainsi nécessaire une adaptation du contrôle de gestion à l'évolution de l'entreprise et ouvrant un champ d'action adapté à l'exercice de la fonction du contrôle de gestion. C'est dans cette continuité qu'apparaît le contrôle de gestion sociale. Il est une fonction stratégique dans la gestion des ressources humaines au sein des entreprises à travers sa contribution au pilotage de l'organisation dans une perspective d'amélioration continue de la performance. Le contrôle de gestion sociale devient incontournable pour les entreprises qui désirent maîtriser leur ressource première qui est le capital humain. Mieux, le contrôle de gestion sociale répond à un besoin précis du moment : c'est la performance du capital humain. Il constitue un véritable levier de performance et de croissance des entreprises, dans la mesure où il permet la mise en place d'un système d'aide au pilotage social de l'organisation (B. Martory, 2015, p. 23) et de contrôle de ses ressources humaines et ce, à travers la réalisation des tableaux de bord sociaux, la réalisation des budgets des ressources humaines et la réalisation des bilans sociaux. Dans ce sens, le contrôle de gestion sociale trouve son rattachement au sein des entreprises à la croisée des directions du contrôle de gestion, du pilotage social et de la gestion financière. Le passage ci-après illustre cette réalité :

Le contrôle de gestion sociale s'attache à rapprocher les points de vue pour « réconcilier » contraintes financières, modes de prévision, gestion sociale au sein de l'entreprise. Il se situe habituellement à la croisée des chemins du contrôle de gestion, de la gestion sociale et de la gestion financière. Le contrôle de gestion sociale apporte une vision d'ensemble des problématiques récurrentes des organisations (J.- M. Peretti et G. Piètemment, 2013, p.43).

Ainsi, pour B. Martory (2018, p.14), « le contrôle de gestion sociale 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 coûts ». De ce fait, le contrôle de gestion sociale est un processus socio-économique qui accompagne l'entreprise dans la réalisation de sa stratégie de développement, tout en garantissant une meilleure gestion de ses ressources humaines considérées comme la clé de réussite de sa stratégie de développement (S. Ghazi et M. Oubrahimi, 2023, p.481). Sa pratique s'inscrit donc entre la fonction de la finance et la fonction des ressources humaines (E. Collin, 2019, p. 13). Ainsi B. Martory (2003) a proposé de faire un lien entre la fonction du contrôle de gestion sociale et le capital humain. Cela signifie que les ressources humaines de l'entreprise sont envisagées comme un investissement porteur de la valeur ajoutée pour l'entreprise (B. Martory,

2003, p. 238). De cette façon, le contrôle de gestion sociale vise à rééquilibrer le rapport entre la performance économique et la performance sociale de l'entreprise (L. Cappelletti, 2006, p.149). Dans le même sens, J.-M. Peretti et G. Piètemment (2013) affirment que le contrôle de gestion sociale est un outil de pilotage socio-économique permanent qui regroupe les contraintes financières, les modes de prévision et de gestion sociale au sein de l'entreprise (p.128). Dans ce cadre, B. Martory (2003) rappelle que la fonction du contrôle de gestion sociale repose sur trois éléments fondamentaux (p.26-28). Primo, il s'agit des systèmes d'informations socio-économiques à travers l'intégration des outils, des bases de données et tableaux de bord permettant de suivre de près les activités et de mesurer la performance des salariés. Secundo, le contrôle de gestion sociale repose sur les logiques de pilotage socio-économique, en analysant l'évolution de la masse salariale, la performance des salariés et l'analyse des écarts sur les budgets alloués au personnel. Tertio, l'intégration de l'ensemble des paramètres économiques de pilotage des ressources humaines dans les systèmes d'informations permet de faire un contrôle budgétaire cohérent.

En outre, B. Martory (2001) cite les méthodes ou les démarches du contrôle de gestion sociale et les classe en deux niveaux. Pendant que le premier niveau concerne le contrôle de gestion sociale stratégique avec une gestion sur le long terme, le deuxième niveau concerne le contrôle de gestion sociale opérationnel sur le court et le moyen terme (p. 8).

Sous un autre angle, les auteurs L. Edvinsson et M. Malone 1997 affirment que la valeur totale d'une entreprise se compose du capital financier (les actifs nets tangibles) et du capital intellectuel (les actifs intangibles) (p. 240). Celle-ci comporte le capital humain, qui regroupe entre autres les compétences, les attitudes (motivation, implication, et l'agilité intellectuelle. Cette reconnaissance des ressources humaines comme source de création de valeur et d'avantage concurrentiel a donné lieu à une prise en compte croissante des indicateurs sociaux dans les modèles de contrôle de gestion (G. Naro et M. Salez, 2010, p. 133).

Dans sa conception récente, le contrôle de gestion sociale intègre non seulement des indicateurs financiers mais aussi des indicateurs non financiers pour permettre à l'entreprise de mesurer sa performance dans toute l'organisation (S. Guerraou, 2021, p.11). Le contrôle de gestion sociale a fait l'objet de nombreux travaux qui tenté de démontrer son apport à la performance de l'entreprise et ce, à travers ses éventuels effets positifs sur les ressources humaines (B. Martory, 2009, p..234). En effet, ces travaux se sont intéressés à plusieurs sujets dont le contrôleur de gestion (M. Bollecker, 2007, p. 87), les innovations en comptabilité de gestion (N. H. Zawawi et Z. Hoque, 2010, p. 568) et les pratiques du contrôle de gestion environnemental (N. Antheaume, 2013, p.10). De même, plusieurs approches théoriques ont tenté d'expliquer le lien de causalité entre les activités de GRH et la performance de la firme (D. Wright et M. Boudreau, 1999, p. 422). De nombreux théoriciens ont présenté le capital humain de l'entreprise comme une source d'avantage concurrentiel durable (C.K. Prahalad, 1983, p. 237-254) et la gestion de celui-ci (ce capital humain) comme l'ultime déterminant de la performance organisationnelle (P. S. Adler, 1988, p. 50). Néanmoins, dans le prolongement des travaux de l'école des relations humaines, des théories de la motivation et des études sur le comportement des décideurs, H.A. Simon (1947) a développé une approche qui s'intéresse aux effets des outils de contrôle sur les comportements des décideurs.

1.2. La performance durable

De nos jours, le concept de performance fait l'objet de plusieurs débats, car « l'on ne sait pas très bien ce que cela signifie » (N. Berland, 2010, p.12). C'est un concept flou, multiforme, contingent et relatif que plusieurs auteurs tentent de définir. Pour A. Bourguignon (1995), « La performance est la réalisation d'objectifs organisationnels multiples » (p. 61). Cette définition concerne aussi bien l'organisation que les individus. Selon l'auteur (A. Bourguignon, 1995, p.61), le mot revêt trois sens à savoir : un succès, un résultat de l'action et une action.

- **Un succès.** La performance est fonction des représentations de la réussite, variables selon les entreprises,

- **Un résultat de l'action.** La performance est entendue comme l'évaluation ex post des résultats obtenus,

- **Une action.** La performance est un processus qui apparaît à un moment donné.

De La Villarmois (2001) distingue deux dimensions de la performance : une dimension objective de type économique (l'efficacité) et systémique (pérennité de l'organisation) et une dimension subjective à la fois sociale (ressources humaines) et sociétale (légitimité de l'organisation)

La performance est aussi un jugement qui tient compte du contexte, des moyens mis en œuvre, des objectifs et des niveaux d'observation. Un jugement qui peut porter sur la légitimité, la reconnaissance sociale et l'utilité (B. Blum 2016, p. 32). Pour Lebas (1995), la performance se construit en fonction de la stratégie spécifique à l'utilisateur (notez la page ici). Selon Ernult (2005, cité par V. H. Vu, 2008), la performance « repose sur la capacité à produire de la valeur utile pour ses clients en consommant le minimum de ressources » (p.24). Selon A. Marmuse (1997), la performance doit être surtout analysée sous l'angle de la pérennité de l'entreprise en prenant en compte ses dimensions stratégiques. Selon le modèle intégré de l'efficacité organisationnelle, la pérennité se mesure par la compétitivité, la qualité des produits et/ou des services et la satisfaction (E. Morin et al., 1994, p. 178). Pour assurer la pérennité de l'entreprise, il convient de gérer simultanément plusieurs niveaux d'incertitudes en actionnant trois leviers : l'efficacité, l'identification et la réalisation des potentiels et la mise en perspective de l'avenir (J. Supizet, 2002, p.7). La performance n'a de sens que si elle est durable, ce qui suppose sa pluralité. Pour L. Cappelletti (2006), la performance durable est la « combinaison des performances économique, sociale et environnementale qui conduit à la survie-développement à long terme d'une organisation » (p. ... ?). Développer la performance durable nécessite de conjuguer plusieurs leviers comme on peut le lire chez J. Supizet (2002) : « rendre l'existant efficace, réaliser les potentiels inexploités et les opportunités, mettre l'avenir en perspective » (p. 36). La performance durable peut se définir comme l'agrégation des performances économiques (financières), sociales et environnementales (sociétales). La performance économique et financière est révélée par les résultats comptables, financiers ou boursiers. La performance sociale traduit la satisfaction des salariés et permet donc d'apprécier la qualité du management et le fonctionnement de l'entreprise. Enfin, la performance environnementale ou sociétale montre la contribution de l'entreprise à l'écologie et ses relations avec les parties prenantes externes. Plusieurs auteurs, tels que P. Pinto (2003, p. 11-13) et J. Supizet (2002) précisent que la performance durable repose sur quatre piliers interconnectés comme cela est représenté sur la figure ci-dessous :

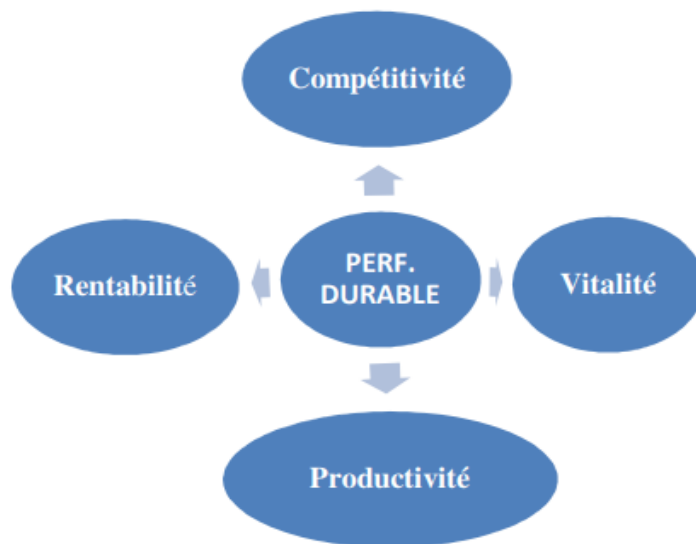


Figure1 : Les quatre piliers de la performance durable (P. Pinto, 2003, p. 11)

Ces quatre piliers de la performance durable que sont la compétitivité représente les marchés, la productivité, les hommes, la vitalité, les valeurs (sous-jacents le dynamisme, la proactivité) et la rentabilité, les métiers. C'est dans le métier, domaine de l'excellence stratégique et opérationnelle, que l'entreprise puise une partie de sa performance. La croissance organique témoigne de la performance clients et de l'offre tandis que le résultat opérationnel traduit la capacité de l'entreprise à exploiter au mieux ses ressources et à rémunérer le capital investi. Le système repose sur des valeurs fondamentales qui assurent la cohérence avec l'environnement, notamment la force de la marque, le respect des hommes et la qualité de la relation client, etc. Les moteurs de la performance se trouvent dans le développement et l'innovation de nouveaux services ou l'amélioration de ceux qui existent déjà et la capacité prospective de l'organisation. La performance durable s'apprécie au cours du temps en intégrant durablement son niveau de performance (P. Barré et S. Gaubert, 2012, p. 101). Dans le contexte de notre étude, nous désignons par performance durable la capacité d'une entreprise nigérienne à survivre et se développer à long terme en conciliant les performances économiques, sociale et environnementale. En partant de cette revue de la littérature, la présente étude s'attèlera à montrer les dimensions du contrôle de gestion sociale.

2. Pratiques et dimensions du contrôle de gestion sociale

Bâtir des outils de contrôle de gestion sociale conduit à la mise en œuvre d'une démarche rigoureuse qui vise à clarifier, simplifier et fiabiliser les données sociales. Dans cette partie, il s'agira d'évoquer les rôles du reporting social, le pilotage social et le système budgétaire en général et dans le contexte nigérien en particulier.

2.1. Rôle du reporting social dans le contexte nigérien

Le terme "reporting" désigne un ensemble d'outils destinés à assurer la réalisation, la publication et la diffusion de rapports d'activité selon un format prédéterminé. Ces rapports d'activité sont essentiellement destinés à faciliter la communication de résultats chiffrés ou d'un suivi

d'avancement. Dans ce sens, le reporting social permet de rendre compte à la hiérarchie des données sociales, des actions et résultats concernant les salariés (N. Maskini, 1998, p.4). Le reporting est au contrôle de gestion ce que le bilan est au financier, c'est-à-dire la photographie d'une situation à un instant précis. Son objectif est de permettre au manager de montrer l'évolution d'un maximum d'indicateurs pour être éclairé de la situation de l'entreprise. Un reporting ne doit pas donner de préjugés, il s'agit de la production de chiffres et d'indicateurs bruts. Les indicateurs sociaux figurent alors parmi un ensemble d'indicateurs et d'informations, généralement à vocation financière et commerciale (N. Maskini, 1998, p.4). Au-delà du reporting interne, le reporting peut être aussi externe. Dans ce cas, il consiste à rendre compte aux parties prenantes de l'entreprise (investisseurs, représentants du personnel, analystes financiers...) des données sociales de l'entreprise. Une évolution concernant l'utilisation des différents supports de reporting est visible. Les premiers travaux de recherche sur le reporting sociétal utilisent le rapport annuel comme support de reporting (F. Déjean et I. Martinez, 2009). Cependant d'autres études élargissent le champ d'analyse à des supports tels que les rapports RSE voire même les sites Internet des entreprises. Pour ces supports, il s'agit d'une communication *corporate*. Etant un outil central du CGS, le reporting social (OIT, 2024) permet :

- la transparence vis-à-vis des parties prenantes ;
- l'évaluation continue de la performance sociale
- le suivi régulier des indicateurs RH.

De façon concrète, il aide les dirigeants des entreprises interviewés dans la ville de Niamey à identifier les dysfonctionnements sociaux. Il permet par la même une prise de décision rapide basée sur des données et renforce la gouvernance et la crédibilité de l'entreprise.

2.2. Rôle du pilotage social

Le pilotage social permet le suivi des données opérationnelles et stratégiques de gestion des ressources humaines et qui sont nécessaires à la prise de décision. Autrement dit « Piloter le social, c'est assumer une vision volontariste dans laquelle la fonction sociale n'est pas une activité administrative d'assistance mais est une fonction à part entière, au service des stratégies de l'entreprise ou de l'organisation qui la met en œuvre » (B. Martory, 2010, p.1348). Ainsi, le pilotage social est indissociable d'une conception de la fonction RH comme susceptible de contribuer à la création de valeur, en favorisant l'alignement des politiques sociales à la stratégie de l'entreprise (A. Grimand, 2019, p.2). Les travaux pionniers de Dave Ulrich (1986), en mentionnant les rôles dominants de la DRH dans quatre registres à expert administratif, partenaire stratégique, champion des salariés, agent de changement, positionnent d'emblée les ressources humaines.

Le pilotage social marque, de ce point de vue, une préoccupation pour l'évaluation de la rentabilité des investissements RH (recrutement, formation, organisation du travail, etc.) et traduit le passage d'une approche statique ou bilan social à une approche dynamique qui rend compte de la contribution des ressources humaines à la création de valeur (A. Grimand, 2019, p.3). En particulier, les rôles d'agent de changement et de partenaire stratégique appellent à une fonction de pilotage social tournée vers l'anticipation et la transformation des ressources humaines. Ce pilotage s'exerce au moyen de tableaux de bord et de documents synthétiques composés d'une série d'indicateurs pertinents vis-à-vis du niveau de responsabilité et du contexte décisionnel de

l'utilisateur. En d'autres termes, le pilotage social permet aux responsables RH et aux managers de suivre de façon régulière, à une fréquence adaptée les données opérationnelles et stratégiques de gestion des ressources humaines dont ils ont la responsabilité (P. Laroche et al., 2019, p.403).

Dans le contexte nigérien, il contribue à réduire les conflits sociaux, améliore la motivation et la performance des employés et favorise une gestion proactive des ressources humaines. Il prend en compte également les pratiques religieuses.

2.3. Le système budgétaire

La gestion budgétaire est un système qui a pour but d'améliorer la rentabilité par l'augmentation du profit et d'assurer une certaine sécurité à court terme de l'entreprise. Elle n'est possible que si des objectifs sont définis tant au niveau de l'entreprise que des centres de responsabilité (G. Haddad, n. d, p.21). Plusieurs définitions de la gestion budgétaire selon les auteurs et les économistes ont été avancées. Selon P. Mykita et J. Tuszynski (2002), la gestion budgétaire suppose « la participation des acteurs qui vont la faire vivre et l'animer, c'est un mode de gestion participative qui s'appuie sur le principe de décentralisation des décisions. Elle concerne tous les niveaux de l'entreprise » (p. 25). Quant à D. Hamini, (2001) « la gestion budgétaire est un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées » (p 5). Ainsi, la gestion budgétaire apparaît comme un outil de prévision et de planification, qui englobe tous les aspects de l'activité de l'organisation et couvre tous ses niveaux hiérarchiques. C'est un système qui favorise la décentralisation et la délégation du pouvoir de décision aux échelons hiérarchiques inférieurs. De plus, il est vu comme un outil de motivation et de communication qui intègre des remises en causes et apporte des actions correctives en se basant sur le contrôle permanent et l'évaluation des performances. De même, le rôle principal du contrôle budgétaire consiste à agir pour améliorer les performances, il impose à toute entreprise un « code de bon conduite » (Cf H. Bouiquin, 1992, p. 19-22) comme on peut le lire dans les lignes ci-après :

- Il oblige à respecter les contraintes et développe un mode de fonctionnement contractuel ;
- Il responsabilise la hiérarchie à tous les niveaux par le jeu de délégations successives ;
- Il oblige à une remise en cause régulière et à l'apprentissage de la négociation dans tous les types de communication ;
- Il permet l'observation continue des événements capables de modifier les prévisions ;
- Il réalise une prévision et établit un programme d'activité.

La gestion budgétaire joue un rôle primordial dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. La pertinence de la prévision a été affirmée par l'élaboration du processus budgétaire qui a déterminé les écarts ainsi que leur analyse.

Etant un outil clé du CGS, le système budgétaire social permet de prévoir et contrôler la masse salariale et repose sur des prévisions (recrutements, salaires, promotions) et une analyse des écarts entre prévisions et réalisations. Son apport dans le cadre des entreprises nigériennes

réserve une meilleure allocation des ressources financières, contrôle des dérives budgétaires et soutien à la planification stratégique.

Le Contrôle de Gestion Social, à travers le reporting social, le pilotage et le système budgétaire, constitue un outil intégré qui :

- améliore la prise de décision stratégique
- assure la maîtrise des coûts et des ressources humaines
- renforce la performance sociale et organisationnelle
- contribue à une performance globale durable

Pour les entreprises nigériennes, le CGS représente un outil clé de modernisation de la gestion, permettant de passer d'une gestion intuitive à une gestion basée sur des données et des indicateurs. Il constitue aussi un levier stratégique majeur pour améliorer la performance durable des entreprises nigériennes. Grâce à ses outils (reporting social, pilotage et système budgétaire), il permet d'assurer un équilibre entre efficacité économique et bien-être social, condition essentielle pour une croissance durable.

3. Méthodologie de l'étude

La méthodologie des données s'articulera autour du recueil des données, de l'analyse de ces données et de la discussion.

3.1. Le recueil des données

Les données de terrain ont été collectées par l'intermédiaire d'entretiens, des différentes analyses et la génération des items. Le choix de l'entretien individuel est approprié dans le cadre des analyses ; les entretiens avec les dirigeants des entreprises visent à explorer les pratiques des dimensions du contrôle de gestion sociale sur la performance durable. Il s'agit d'entretiens directifs et semi-directifs.

Pour nos entretiens, la saturation théorique est atteinte au bout de 12 entretiens réalisés. Dans la sélection des entreprises, nous nous sommes préoccupés à la prise en compte de la diversité des secteurs d'activité et des tailles des entreprises. Les entretiens à réaliser vont durer environ 30 minutes en moyenne chacun. Ils se déroulent dans quelques entreprises de la capitale nigérienne (Niamey) à l'aide d'un guide d'entretien.

Le contenu du guide d'entretien est le suivant :

Thème 1 du guide d'entretien : Compréhension de la notion du contrôle de gestion sociale

- 1- Pour vous, qu'est-ce que le contrôle de gestion sociale ?
- 2- Quelle est votre perception du pilotage social ?
- 3- Quelle est votre perception du reporting social ?
- 4- Quelle est votre perception du système budgétaire ?

Le second thème aborde la notion de performance. Il s'agit de se renseigner chez le répondant, sur sa perception de la performance au sein des entreprises. Le répondant est aussi amené à faire part de son avis sur l'uni ou multi-dimension de la performance. Dans cette partie, il fait également part des attributs d'une entreprise performante. L'objectif est de générer les trois dimensions de la notion de performance durable abordée dans la littérature afin de les vérifier au fil de l'analyse.

Thème 2 du guide d'entretien : La notion de performance

- 5- Quelle est votre perception de la performance au sein de votre entreprise ?
- 6- Quelles sont les conditions d'une entreprise performante ?
- 7- Votre entreprise a-t-elle une bonne maîtrise des achats ?
- 8- Votre entreprise suit-elle une politique de gestion des déchets ?
- 9- La prévention des risques professionnels est-elle une réalité dans votre entreprise ?
- 10- La performance au sein de votre entreprise est-elle multi ou unidimensionnelle ?

Afin de bien conduire ces entretiens et recueillir le maximum d'informations, nous mettrons à contribution les quatre principes de base développés par L. Hermel (1995) cité par Ogouyomi, 2014):

3.2. Analyse des résultats de l'étude qualitative.

Les entretiens semi-directifs effectués ont fournis des données qui ont été dépouillées et analysées. Les résultats obtenus sont présentés suivants les axes retenus dans les guides d'entretien. Ainsi nous abordons les différents axes :

3.2.1. Les dimensions des pratiques du contrôle de gestion sociale

La plupart des personnes interviewées ont déjà entendu parler du contrôle de gestion sociale. Cependant, elles ne donnent pas tous de définitions similaires à la notion. On peut retenir que le contrôle de gestion sociale est une extension du contrôle de gestion que les ressources humaines utilisent pour le pilotage et la gestion du personnel en vue de faciliter la prise de décision. Ils conçoivent dans leur majorité que le contrôle de gestion sociale est un processus socio-économique qui accompagne l'entreprise dans la réalisation de sa stratégie de développement tout en garantissant une meilleure gestion de ses ressources humaines, considérées comme la clé de réussite de sa stratégie de développement.

a) Les pratiques du reporting social

L'objectif des échanges relatifs à cette rubrique est d'identifier d'abord l'existence de pratiques du reporting social puis de comprendre l'appréciation qu'ont les entreprises de cette pratique. Dans leur majorité, les dirigeants des entreprises rencontrés affirment avoir appliqué le reporting social.

b) Les pratiques du pilotage social

Il s'agit dans cette partie de sonder la perception et la compréhension des responsables interviewés sur les pratiques du pilotage social. Ils affirment avoir mis en place un système de recrutement, rémunération, de formation, d'organisation de travail pour évaluer la rentabilité des investissements des ressources humaines à travers l'élaboration de tableaux de bord sociaux.

c) Les pratiques du système budgétaire

Il s'agit d'identifier l'existence d'un système budgétaire propre aux ressources humaines. La réponse de cette cible lors des interviews résume l'opinion générale : « nous avons un budget pour le personnel, qui est établi, exécuté, suivi et analysé pour prendre des actions correctives de façon permanente ». L'analyse des déclarations enregistrées sur cette pratique nous permet de conclure que les pratiques du système budgétaire existent dans le contexte nigérien.

3.2.2. La performance durable et ses dimensions

Il ressort de la revue de littérature que la notion de performance durable est multidimensionnelle. Dans le cadre de cette étude, la performance est composée de trois dimensions : économique, environnementale et sociale.

a) La performance économique

Pour valider la performance économique, nous avons posé la question suivante aux interviewés : votre entreprise réalise-t-elle des bénéfices ? Ils ont répondu de la manière suivante : « [la performance est] la capacité à réaliser des profits » ; « la capacité à supporter toutes les charges et à réaliser des bénéfices ».

b) La performance environnementale

L'objectif des questions posées au niveau de cette dimension est d'apprécier la compréhension des acteurs de la performance environnementale et leurs pratiques environnementales. Les réponses obtenues convergent vers la propriété, le tri des déchets, usage des épis sur les chantiers des travaux. Cette convergence permet de maintenir la dimension de la performance environnementale.

c) La performance sociale

Il s'agit d'apprécier la pratique de la performance sociale au sein des entreprises. Il ressort des entretiens que l'amélioration de la qualité de vie au sein de leur(s) entreprise(s) est réelle. Cette analyse nous amène à maintenir la dimension de la performance sociale dans le modèle de cette étude. Par ailleurs, le rôle de modérateur des variables telles que la taille des entreprises, le genre des dirigeants ainsi que le niveau de formation, sera pris en compte. C'est un reflet du modèle conceptuel, qui met déjà en relation les variables indépendantes, exogènes et modératrices.

3.2.3. Discussion

L'objectif principal de cette recherche est d'étudier l'influence des dimensions du contrôle de gestion sociale à savoir le reporting social, le pilotage social et le système budgétaire sur la performance durable des entreprises nigériennes. Il s'agit donc d'analyser comment les pratiques liées aux dimensions du contrôle de gestion sociale améliorent la performance durable des entreprises nigériennes. D'une part, les résultats obtenus confirment que le reporting social, à travers la prise de décision rapide et basée sur des données, le renforcement de la gouvernance, la crédibilité de l'entreprise et le pilotage social favorisent l'amélioration, la motivation, la performance des employés et la prise en compte des pratiques religieuses. D'autre part, le système

budgétaire favorise le passage d'une gestion intuitive à une gestion basée sur des données et des indicateurs qui améliorent significativement et positivement la performance durable des entreprises nigériennes. Ces résultats sont obtenus sur la base de la taille de l'entreprise, le genre des dirigeants et les formations. Les secteurs d'activités, le style managérial et la stratégie des entreprises dans le futur viendront confirmer ces résultats.

Par ailleurs, la documentation sur le contrôle de gestion sociale est quasiment inexistante au Niger. Pour contourner ce vide nous nous tournons vers une revue de la littérature des pays partageant les mêmes réalités socioéconomiques que la Niger, en l'occurrence le Bénin et Togo. Mais plusieurs travaux au Niger se sont consacrés à la performance économiques et financière des entreprises. Le mérite de notre étude est l'intégration du volet environnemental dans la gestion sociale. En effet, le constat sur le terrain révèle que la performance ne peut pas être viable et vivable sans la prise en compte de l'environnement. D'où la performance durable, constituée de la performance économique, environnementale et sociale.

Au regard des résultats obtenus, il convient de retenir que l'utilisation des outils du contrôle de gestion sociale (le reporting social, le pilotage social et le système budgétaire) ont influencé positivement la performance durable les entreprises nigériennes. Les entretiens accordés par les entreprises à Niamey confirment l'application efficiente des ces outils précités. De ce fait, cette étude permet de cerner non seulement l'importance du contrôle de gestion sociale au sein des entreprises nigériennes, mais aussi et surtout d'apporter quelques contributions aux professionnels de la gestion des ressources humaines. Cependant, cette étude n'a analysé qu'un début dans l'étude du contrôle de gestion sociale et la performance durable des entreprises ; elle ne peut prétendre avoir épuisé la question. En effet, il s'agit pour le moment d'une phase de l'analyse préliminaire dans la recherche documentaire de même que les résultats. Une autre limite réside dans le fait que nous nous sommes basés uniquement sur les entreprises à Niamey. Ainsi, il serait donc prétentieux de donner un résultat à l'échelle nationale.

En guise de perspectives les futurs travaux permettront de vérifier l'effet des variables modératrices telles que la taille de l'entreprise, le genre des dirigeants et leur niveau de formation sur la performance durable des entreprises. Aussi, d'autres recherches empiriques sont-elles nécessaires afin d'approfondir la compréhension de la relation entre le contrôle de gestion sociale et la performance durable des entreprises. De plus, il serait pertinent d'explorer davantage les mécanismes par lesquels le contrôle de gestion sociale influence les différentes dimensions de la performance durable, notamment l'économie, l'environnement et le social.

Conclusion

Partant du constat que les pratiques des entreprises en matière du reporting social, le pilotage social et le système budgétaire sont connues, la recherche a permis d'étudier le rôle des dimensions du contrôle de gestion sociale qui influencent positivement la performance durable des entreprises nigériennes. Les résultats obtenus grâce à une enquête réalisée auprès de 12 grandes entreprises à Niamey montrent que les dimensions du contrôle de gestion sociale ont influencé la performance durable des entreprises. Notons également l'existence des trois dimensions de la performance durable des entreprises au Niger (économique, environnementale et sociale). Au regard de ces résultats, il apparaît clairement que le reporting social, le pilotage social et le système budgétaire sont des outils utilisés dans les entreprises nigériennes, à l'instar de celles qui ont l'objet

d'étude dans cet article. Ce constat plaide en faveur de l'idée selon laquelle la problématique du contrôle de gestion sociale demeure aujourd'hui indispensable dans l'atteinte des objectifs de communication externe. La présente recherche comporte aussi des limites qui feront l'objet d'analyse ultérieures. Cependant, il faut souligner que les résultats obtenus peuvent être complétés par exemple en mobilisant les théories de l'agence, des ressources et des parties prenantes couplées des recherches empiriques à travers une méthode quantitative.

Somme toute, si le contrôle de gestion sociale apparaît comme un levier incontournable de performance durable, son succès au Niger reste tributaire d'une hybridation nécessaire. Les recherches futures gagneraient à interroger la capacité de ces outils à transformer durablement la culture organisationnelle en passant d'une logique de conformité administrative à une véritable stratégie de création de valeur partagée.

Référence bibliographie

ANTHEAUME Nicolas, 2013, « Le contrôle de gestion environnemental : état des lieux, état de l'art », in *Comptabilité- Contrôle- Audit*, 19 (3), p. 9-34.

BARRE Philippe et GAUBERT Séverine, 2012, « La performance du cabinet : Mode d'emploi Ordre des Experts-Comptables », in *20 ans de publications en CCA... et des projets pour encore 20 ans*, Comptabilité-Contrôle-Audit, 22 (1), p. 7-26.

BLUM Brigitte, 2015, *L'innovation comme levier de la performance durable dans la profession comptable libérale en France*, Thèse de doctorat, Conservatoire national des arts et métiers, CNAM Français.

BOLLECKER Marc, 2007, « La recherche sur les contrôleurs de gestion : état de l'art et perspectives », in *Comptabilité- Contrôle- Audit*, 13 (1), p. 87-106.

BOUQUIN Henri (1992), *La maîtrise des budgets dans l'entreprise*, Paris, Edicef

BOUQUIN Henri, 2009, *Les fondements du contrôle de gestion*, Collection « Que sais-je ? », Presses Paris, Universitaires de France (PUF).

BOURGUIGNON Annick, 1995, « Peut-on définir la performance ? » in *Revue française de comptabilité*, (269), p. 61-66.

CAPPELLETTI Laurent, 2006, « Le contrôle de gestion socio-économique de la performance : enjeux, conception et implantation », in *Finance Contrôle Stratégie – Volume 9*, N° 1, p. 149.

COLLIN Emile 2019, *Le contrôle de gestion sociale : effectifs et masse salariale, frais de personnel, couts de la fonction RH* (Édition 3). Gereso.

CRESWELL Ward John. (2003), *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*, SAGE Publications, Thousand Oaks, California.

DÉJEAN Frédérique et MARTINEZ Isabelle, 2009a, « Communication environnementale des entreprises du SBF120 : déterminants et conséquences sur le coût du capital-actions » in, *Comptabilité Contrôle-Audit*, Vol. 15, No. 1, p. 55-77.

DÉJEAN Frédérique et MARTINEZ Isabelle, 2009b, « Environmental disclosure and the cost of equity: the French case », in *Accounting in Europe*, Vol. 6, No. 1, p. 57-80.

DE LA VILLARMOIS Olivier ,2001, « Le benchmarking interne comme outil de contrôle du réseau commercial : le cas de la banque de détail », *Décisions Marketing*, n°22, pp. 53–63.

EDVINSSON Leif et MALONE Micheal, 1997, *Intellectual capital: Realizing your company's true value by finding its hidden brain power*, New York, Harper Collins.

ERMEL Gérard, 2005, *Management Control Systems*, (Royaume-Uni) / New York, Palgrave Macmillan, Basingstoke

GHAZI Soukaina et OUBRAHIMI Mostafa, 2023, « Les enjeux de la mise en place du contrôle de gestion sociale : vers une amélioration de la performance des entreprises marocaines », in *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, Volume 4, Issue 5-1, p.481-497.

GRIMAND Amaury, 2019 « Pilotage social », in *Master Ressources Humaines*, Roger A. et J. Igalens MA Editions, p.1-26

GUERRAOU Sanae, 2021, *Pratiques du contrôle de gestion sociale et amélioration de la performance : Cas des entreprises sises au Maroc*, Université Ibn Zohr, Faculté des Sciences Juridiques Économiques et Sociales Agadir

HADDAD Ghania, n. d, *Contribution de la gestion budgétaire à la performance de l'entreprise : cas pratique de SARL IBRAHIM ET FILS IFRI*, Mémoire en Science de gestion, Faculté des Sciences Economiques, des Sciences de Gestion et des Sciences Commerciales, Université A-Mira Bejaïa.

HAMINI Dunod, 2001, « Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle », édition BERTI, Alger, Algérie.

HEMAR-NICOLAS Valérie, MARGOT DYEN Ophélie Mugel, 2022, *La pauvreté alimentaire à l'épreuve du Covid-19 : Repenser les stratégies de coping à travers lecare*, Carnets consommation.

HERME Louis, 1995, *Le contrôle de gestion et management*, Paris, Édition universitaire

LEBAS Michel, 1995, « Performance measurement and performance management » *International Journal of Production Economics*, vol. 41, n°1–3, pp. 23–35.

MARTORY Bernard, 2001, *Contrôle de gestion sociale : salaires, masse salariale, effectifs, compétences, performances*, Édition 3, Vuibert.

MARTORY Bernard, 2009, *Contrôle de gestion sociale, salaires, masse salariales, effectifs, compétences, performances* », 6eme éditions, Vuibert.

MARTORY Bernard, 2010, *Tableaux de bord sociaux. Pilotage, animation, décision*, Paris, Editions Liaisons, 2ème édition.

MASKINI Najat, 2018, *Le contrôle de gestion sociale : principes et outils*, FSJES, Université Hassan Premier, Settat.

MORIN Estelle et al., 1994, *L'efficacité de l'organisation : théories, représentations et mesures*, (Vol. 1–1), Montréal, Paris, Casablanca, Gaëtan Morin.

MYKITA Patrick et TUSZYNSKI Jack, 2002, *Contrôle de gestion prévision et gestion budgétaire mesure et analyse de la performance, processus 8 et 9*, comptabilité et gestion des organisations, Foucher.

NARO Gerard et SALEZ Marc, 2010, « Le contrôle de gestion sociale en quête de fondements théoriques et méthodologiques » in *Le contrôle de gestion en mouvement. Etat de l'art et meilleures pratiques*, Nicolas Berland et François-Xavier Simon Eds, Eyrolles Editions d'Organisation, Paris, p.127-143.

OIT (2024), *Rapport mondial sur la protection sociale / données et transparence sociale*, <https://www.ilo.org/global/lang-fr/index.htm>, consulté le 15 Janvier 2026

PERETTI Jean-Marie et PIETREMENT Gérard, 2013, *La gestion de l'information sociale*, Vuibert.

PINTO Paul, 2003, *La performance durable : renouer avec les fondamentaux des entreprises qui durent*, Paris, Dunod.

PRAHALAD Coimbatore Krishnarao, 1983, « Developing strategic capability: An agenda for top management », in *Human Resource Management*, Volume 22, numéro 3, p. 237-254.

HERBERT Simon Alexander, 1947, *Administrative Behavior: A Study of Decision-Making Processes in Administrative Organization*, The MacMillan Company (New York).

MARMUSE Alain, 1997, « Performance », dans *Encyclopédie de Gestion*, tome 2, Paris, Éditions Economica, p. 2194–2208.

SUPIZET Jean, 2002, *Le management de la performance durable*, Vol. 1–1, Paris, Edition d'organisation.

SVEIBY Karl Erik, 1997, *The new organisational wealth: Managing and measuring knowledge-based assets*, San Francisco, Berret-Koehler.

WRIGHT Dyer et BOUDREAU Milkovich, 1999, *Strategic Human Resources Management in the Twenty-First Century*, Emerald Group Publishing Limited (4^e édition).

WRIGHT McMahan et Mc WILLIAMS, 1994, « Human resources and sustained competitive advantage: a resource-based perspective », in *The International Journal of Human Resource Management*, Volume 5, Numéro 2, p. 301-326.

ZAWAWI Nur Haiza et HOQUE Zahirul, 2010, « Research on management accounting innovations: an overview of its recent development », in *Qualitative Research in Accounting & Management*, 7 (4), p. 505-568.

Processus d'évaluation de cet article:

- **Date de soumission: 14 avril 2026**
- ✓ **Date d'acceptation: 09 mai 2026**
- ✓ **Date de validation: 23 mai 2026**

AMADOU SALEY Ibrahim

Contribution du contrôle de gestion sociale au pilotage de la performance durable des entreprises nigériennes à travers les pratiques de ses dimensions