



*Ce document contient la transcription textuelle d'une vidéo du MOOC UVED « Ingénierie écologique ». Ce n'est donc pas un cours écrit au sens propre du terme ; le choix des mots, l'articulation des idées et l'absence de chapitrage sont propres aux interventions orales des auteurs.*

## *Introduction aux enjeux de la comptabilité socio-environnementale des organisations*

**Alexandre Rambaud**

*Maître de conférences, AgroParisTech*

Nous allons introduire les liens entre les enjeux écologiques et la comptabilité des organisations. Ces liens peuvent sembler non naturels, a priori, c'est pour ça que nous allons commencer par parler de la comptabilité elle-même.

Les systèmes comptables peuvent être définis comme des ensembles d'informations subjectifs, politiquement négociés, ayant pour objet la mesure de la valeur monétaire et non monétaire des moyens, des résultats, d'une entité, entreprise, état, territoire, etc. Ce qui est important de comprendre, c'est que les systèmes d'information comptable imposent des métriques, des façons de mesurer. Les modes d'analyse de ces métriques déterminent les enjeux et les événements à prendre en compte, à suivre dans le temps, et la façon de les représenter, c'est-à-dire que les systèmes d'information comptable constituent le langage des organisations, la façon dont les organisations se représentent, appréhendent, le monde dans lequel elles vivent. On parle de régime de visibilité et d'invisibilité, c'est-à-dire que si quelque chose n'est pas pris en compte dans un système d'information comptable, l'entreprise, l'organisation, est aveugle à cette chose. Les systèmes d'information comptable construisent aussi des systèmes de responsabilité, qui est responsable, qui est comptable envers qui et

envers quoi, est-ce que l'entreprise est responsable envers des parties prenantes, envers la société, envers l'environnement, etc. Les systèmes d'information comptable constituent aussi des supports de discussions et de communications sur ces informations. Ils définissent, mesurent et suivent dans le temps, les moyens et la dégradation de ces moyens, les résultats et les performances associés dans un sens très large. On comprend dès lors que si on veut intégrer les enjeux écologiques au sein des organisations, il est difficile, voire impossible, de ne pas restructurer, repenser, reconceptualiser les systèmes d'information comptables.

La comptabilité élargie aux enjeux sociétaux émerge à la fin des années soixante. Le cadre réglementaire actuel français renvoie principalement à l'article 225, aujourd'hui. Cet article 225 impose, aux grandes entreprises, des informations extra-financières dans leur rapport annuel. Cet article 225 va être enrichi sur certains points par la transposition actuelle de la directive dite RSE. Si on analyse les grandes tendances de la comptabilité élargie actuellement, sans être exhaustif, on constate que de façon générale, les cadres socio-économiques dans lesquels se construisent les systèmes d'information comptables élargis restent néoclassiques mainstream. Par ailleurs, on constate le développement de la notion de capital extra-financier pour se saisir des enjeux extra-financiers au sein des systèmes d'information comptable, donc le capital naturel pour les enjeux environnementaux, le capital humain et social pour les enjeux sociaux. On constate aussi le développement et l'enrichissement d'outils comptables et de systèmes comptables qui existaient déjà, par exemple l'analyse de cycle de vie qui émerge à la fin des années soixante. On voit aussi la progression du principe de la valeur actualisée quant aux problèmes de la monétarisation, si besoin des informations extra-financières dans les systèmes d'information comptables. Ce qui est sûr et ce qui apparaît clairement, c'est qu'il y a un renforcement de plus en plus prononcé de l'institutionnalisation de la comptabilité élargie. La comptabilité élargie devient de plus en plus importante au sein du développement durable et de la soutenabilité de l'entreprise.

Maintenant, si on s'intéresse aux interrogations et aux questionnements, sans être exhaustif là aussi, liés à la comptabilité élargie, on peut mentionner, tout d'abord, les liens entre la mise en pratique, la mise en oeuvre de la comptabilité élargie, et les conséquences socio-environnementales de cette mise en oeuvre.

Par ailleurs, il y a des interrogations sur le caractère auditable, voire certifiable, d'un système d'information comptable élargi.

Le problème de la pertinence et de la significativité des informations extra-financières constitue aussi une autre source d'interrogations. On parle de matérialité des informations. Il y a beaucoup, une multitude d'informations extra-financières. Il faut faire des tris, des choix, donc comment faire ces tris.

Enfin, en lien avec la première grande tendance que j'ai mentionnée, il y a des interrogations sur les possibilités et les nécessités de recourir à d'autres cadres socio-économiques, autres que les cadres néoclassiques, pour peut-être mieux structurer les systèmes d'information comptable et mieux prendre en compte les enjeux écologiques. Les systèmes d'information comptable élargi ne sont pas tous équivalents. Ils ne sont pas orientés selon les mêmes directions. Certaines directions peuvent être complémentaires, d'autres peuvent être radicalement opposées, et cela donne lieu à des controverses.

L'analyse et la compréhension de ces controverses sont fondamentales puisqu'elles renvoient à la façon dont l'entreprise se représente le monde dans lequel elle vit. Parmi ces grandes controverses, on peut signaler celles des destinataires principaux des systèmes d'information comptable. Il y a toujours des destinataires principaux. Est-ce qu'on reste sur les actionnaires qui sont les destinataires principaux standards, est-ce qu'on élargit à des parties prenantes autres, classiques, comme les fournisseurs ou les syndicats, ou les parties prenantes non classiques, comme les ONG. Une autre controverse renvoie à la comptabilité dite extérieure intérieure versus intérieure extérieure. La comptabilité extérieure intérieure comprend les systèmes d'information comptables comme devant intégrer les impacts positifs et négatifs de l'extérieur de l'environnement, sur l'intérieur, c'est-à-dire sur l'organisation. Les enjeux écologiques, par exemple, sont appréhendés comme des sources d'opportunité ou de risques contraintes pour l'entreprise. La comptabilité intérieure extérieure comprend les systèmes d'information comptable comme devant intégrer les impacts de l'organisation sur l'environnement, donc se pose la question de la façon de mieux intégrer les enjeux écologiques selon un critère extérieur intérieur ou intérieur extérieur.

Une dernière controverse à mentionner parmi le grand nombre de controverses existantes, renvoie au problème de la valorisation, est-on sur des valeurs non-monétaires, par exemple les tonnes de carbone, ou sur des valeurs monétaires, qu'il ne faut pas confondre avec la financiarisation, valeur de marché, valeur hors marché, comme les consentements à payer, valeur actualisée dont j'ai parlé, ou coût pour faire quelque chose, restaurer, maintenir, etc.

Je terminerais en mentionnant un certain nombre d'exemples de comptabilité élargie. Je vais commencer, comme introduction, par la comptabilité financière standard. On peut se poser la question, est-ce qu'elle intègre des enjeux extra-financiers, force est de constater que non. On peut même dire qu'elle est plutôt orientée spécifiquement vers les actionnaires, qu'il y a des difficultés à intégrer d'autres parties prenantes et que les comptabilités financières normalisées sont plutôt structurées selon la vision extérieure intérieure. Les comptabilités élargies traditionnelles actuelles sont, par exemple sans être exhaustif, le référentiel du global reporting initiative, qui est mobilisée par plusieurs multinationales, par plusieurs PME actuellement, la notion d'analyse de cycle de vie dont j'ai déjà parlé, la triple bottom line, qui est un reporting de capital naturel, capital social et capital financier, l'integrating reporting qui tend à s'imposer comme reporting de différents types de capitaux extra-financiers, mais qui restent toujours orienté vers les actionnaires, qui reste en comptabilité extérieure

intérieure. Je terminerai avec un reporting intégratif ou intégré alternatif qui écarte les DL, la comptabilité, adaptée au renouvellement de l'environnement triple depression line, qui est un reporting intérieur extérieur, multipartite, qui vient de faire l'objet d'une recommandation du Conseil économique social et environnemental.