

RSE, performance globale et compétitivité



RSE, performance globale et compétitivité

Rapport du sous-groupe de travail au sein du groupe de travail
« La RSE, levier de compétitivité et de mise en œuvre du développement
durable, en particulier pour les TPE-PME » (GT1)

Secrétariat permanent

Camille PHE – France Stratégie

Corapporteurs

Odile UZAN - ADERSE

Frédéric LEHMAN – Ministère de l'Économie



SOMMAIRE

INTRODUCTION	7
1 Objectifs	7
2 Définitions	8
3 Méthode de travail.....	9
I – ÉTAT DES LIEUX : approches et outils de la performance globale	11
1 Les approches comptables.....	11
1.1 <i>La démarche du CSOEC : le « kit Enviro-compta »</i>	12
1.2 <i>La démarche de la CGPME 90 associée au cabinet Biom Work : le « Prix sociétal »</i>	13
1.3 <i>Le modèle de la « Triple ligne d’amortissement » proposé par le professeur Jacques Richard (université Paris-Dauphine)</i>	14
1.4 <i>La « Représentation comptable de la performance globale » proposée par le professeur Benoît Pigé (université de Franche-Comté)</i>	15
2 Les approches par les tableaux de bord	15
2.1 <i>La démarche de l’ANIA : par type de performance</i>	16
2.2 <i>La démarche du cabinet AQM Conseil : l’approche intégrée de la performance au travers du Balanced Scorecard (tableau de bord prospectif)</i>	16
3 Les approches par la création de valeur partenariale.....	17
II – TRAVAUX COMPLÉMENTAIRES	19
1 TPE : RSE, performance globale et compétitivité.....	19
2 PME : RSE, performance globale et compétitivité.....	21
3 ETI : RSE, performance globale et compétitivité.....	22

III – PRÉCONISATIONS	23
ANNEXE 1- Tableau analytique des approches et outils	27
ANNEXE 2 – Tableau du CAC 40 PME	29
ANNEXE 3 – Comptes rendus des auditions	43
1 Audition du Conseil supérieur de l’ordre des experts comptables (23/03/2015).....	43
2 Audition de la CGPME 90 et de Biom Work (23/03/2015)	47
3 Audition de Jacques Richard sur la comptabilité environnementale (13/04/2015)	52
4 Audition de l’Association nationale des industries alimentaires Présentation des outils par Carole Fonta (13/04/2015).....	59
5 Audition de Benoît Pigé sur l’évolution des modèles comptables (04/05/2015).....	69
6 Audition de Patrick Mongillon, <i>AQM Conseil et la Balanced Scorecard</i> (04/05/2015)	73
7 Audition de Vincent Champain, directeur de General Electric France (18/05/2015).....	75
ANNEXE 4 – Membres du groupe de travail	77
ANNEXE 5 – BIBLIOGRAPHIE	79



INTRODUCTION

1 Objectifs

Le GT1 a décidé lors de sa séance du 21 janvier 2014 de créer des sous-groupes de travail devant approfondir des points de sa feuille de route, dont notamment celui sur « RSE et compétitivité ». Les travaux du GT1 sur cette thématique ont principalement consisté en 2014 à fixer les préalables et les définitions sur lesquels s'entendre en termes de performance et de compétitivité en lien avec la RSE. L'objectif qui se dégage pour 2015 est de « *se concentrer sur les outils de mesure et de pilotage de la performance globale à proposer aux TPE, PME et ETI en veillant à ce qu'ils soient pertinents, accessibles et adaptés à la taille de ces entreprises. Cela se fera à travers une analyse approfondie des avantages/inconvénients des outils existants¹* ».

Les travaux du sous-groupe s'inscrivent donc dans la continuité des positions adoptées par les membres du GT1 dont certaines sont reprises dans le texte de référence de la Plateforme.

Il est ainsi rappelé que le GT1 a abordé la RSE sous l'angle de la compétitivité des entreprises afin d'apporter des éléments de réponse aux interrogations des TPE/PME et de les encourager à s'engager dans des démarches concrètes de RSE.

Il est également rappelé que, conformément au texte de référence de la Plateforme (p. 2), la définition de la RSE donnée par la Commission européenne constitue une référence partagée par les membres de la Plateforme.

Présentée en octobre 2011, la 3^e communication de la Commission européenne sur la responsabilité sociale des entreprises donne comme définition de la RSE « *la responsabilité des entreprises vis-à-vis des effets qu'elles exercent sur la société* ». La Commission ajoute : « *Pour assumer cette responsabilité, il faut au préalable que les entreprises respectent la législation en vigueur et les conventions collectives conclues*

(1) Extrait de la Feuille de route du GT1 / sous-groupe 3.

entre partenaires sociaux. Afin de s'acquitter pleinement de leur responsabilité sociale, il convient que les entreprises aient engagé, en collaboration étroite avec leurs parties prenantes, un processus destiné à intégrer les préoccupations en matière sociale, environnementale, éthique, de droits de l'homme et de consommateurs dans leurs activités commerciales et leur stratégie de base. [...] Afin de recenser, prévenir et atténuer les effets négatifs potentiels qu'elles pourraient avoir, les grandes entreprises et les entreprises particulièrement exposées au risque d'avoir ce type d'effets, sont incitées à faire preuve de la diligence qui s'impose en fonction des risques, y compris dans leurs chaînes d'approvisionnement. »

La communication demande, en outre, que les pouvoirs publics conçoivent un « mélange intelligent » (*smart mix*) entre obligations et incitations, au service de la RSE.

Cette définition reprend implicitement, dans son énumération, les piliers du développement durable et les complète par l'exigence du respect des droits fondamentaux et d'une gouvernance éthique.

2 Définitions

Le sous-groupe décide, dès sa première séance, d'élargir son intitulé qui devient : « **RSE, performance globale et compétitivité** ». Les définitions sur lesquelles se sont accordés les membres sont les suivantes :

Performance globale : *une entreprise responsable réalise une performance globale quand elle atteint les objectifs qu'elle s'est fixés, en concertation avec ses parties prenantes, sur les quatre dimensions de la RSE : économique, sociale, sociétale et environnementale.* Plus précisément, comme le souligne le texte de référence de la Plateforme RSE (p. 5) : « *Une approche globale de la performance permet de prendre en compte l'ensemble des impacts positifs ou négatifs de l'entreprise sur la société et l'environnement. La RSE est alors un facteur de performance globale pour l'entreprise, la conduisant notamment à mieux appréhender et maîtriser ses risques¹* ». Cette conception de la performance globale a été retenue par le groupe comme étant la plus proche de celle du développement durable² (telle que définie en 1992 lors du Sommet de la Terre de Rio de Janeiro par les « trois piliers » qui doivent être conciliés dans une perspective de développement durable : le *progrès économique*, la *justice sociale* et la *préservation de l'environnement*). Elle est reprise par les milieux professionnels et académiques sur le mode compréhensif mais également critique (cf. bibliographie),

(1) Selon le Commissariat général du Plan (1997), « *évaluer la performance globale d'une entreprise c'est considérer que sa performance économique sans prise en compte des externalités négatives de son activité sur son environnement (social et écologique) ne constitue pas une « juste évaluation » de la performance* ».

(2) Selon le texte de référence de la Plateforme RSE (p.4), « *[...] le développement durable aujourd'hui comprend quatre piliers : environnemental, social/sociétal, gouvernance économique, transcendés par l'impératif de respecter les droits fondamentaux de la personne. Le rôle de tous les acteurs, au premier rang desquels les entreprises dans leurs territoires, est essentiel. La société attend d'elles la mise en œuvre d'une stratégie globale, construite dans le dialogue avec les parties prenantes, combinant les quatre piliers précités, pour contribuer à la réalisation des objectifs collectifs du développement durable* ». Néanmoins, dans la mesure où les travaux, notamment académiques, ayant servi de source pour cette étude ne prennent pas en compte la dimension « gouvernance », celle-ci n'a pas été retenue dans la définition proposée de la performance globale.

sans doute sous l'influence des principaux référentiels normatifs internationaux qui adoptent ce même cadre pour le *reporting* des actions RSE que les entreprises développent (GRI, ISO 26000) et de la propagation du modèle de la Triple Bottom Line (Elkington, 1998).

Compétitivité : *une entreprise est jugée compétitive quand sa position sur le marché est égale ou supérieure à celle de ses principaux concurrents. La notion de compétitivité introduit de fait une dimension comparative avec les acteurs de l'environnement concurrentiel de l'entreprise. Comme le souligne le texte de référence de la Plateforme RSE (p. 5) : « La RSE peut contribuer à la compétitivité à court, moyen et long termes des entreprises, dans des conditions de concurrences européenne et internationale équitables. En effet, dans certaines conditions, les démarches volontaires des entreprises visant des comportements responsables peuvent avoir pour enjeu d'être bénéfiques pour celles-ci et peuvent constituer un facteur de compétitivité¹. »*

Notons que la terminologie de « performance globale » est la plus fréquemment utilisée, même si celles de « performance élargie », de « performance durable ou soutenable » ou de « performance intégrée » désignent quelquefois cette même idée. Mais le débat porte moins actuellement sur l'intitulé que sur les modes d'intégration des quatre dimensions de la performance globale : suffit-il de les juxtaposer en adoptant des logiques et des cadres spécifiques à chacune d'entre elles ou convient-il de chercher à les intégrer dans un cadre unifié mais élargi et enrichi ?

3 Méthode de travail

Le groupe de travail s'est appuyé sur les ressources de ses membres, tous experts en RSE, sur celles disponibles dans les milieux professionnels, académiques, institutionnels et sur les travaux réalisés par le GT1 en 2014. Il a décidé de compléter ces ressources disponibles par différentes auditions, en veillant d'une part à couvrir les trois approches définies dans sa feuille de route (approches comptable, par les tableaux de bord et par la création de valeur partenariale), et d'autre part à équilibrer démarches « dominantes » et « exploratoires », démarches académiques et professionnelles. Il est clair cependant que dans le temps imparti, le groupe n'a pu rendre compte de toutes les approches existantes, pourtant également intéressantes et importantes, comme par exemple celles relatives aux normes IFRS, aux comptes de surplus de productivité globale, aux achats en coûts complets, à la mesure des « coûts cachés », au Global Performance System² (GPS), etc. Ce rapport n'a donc pas vocation à dessiner parfaitement le paysage des outils disponibles, ni à considérer a

(1) Selon l'OCDE, la compétitivité est définie comme « la capacité d'entreprises, d'industries, de régions, de nations ou d'ensembles supranationaux de générer de façon durable un revenu et un niveau d'emploi relativement élevés, tout en étant et restant exposés à la concurrence internationale » (OCDE, 1996). Par ailleurs, la compétitivité économique relative aux pays correspond à « la latitude dont dispose un pays évoluant dans des conditions de marché libre et équitable pour produire des biens et services qui satisfont aux normes internationales du marché tout en maintenant et en augmentant simultanément les revenus réels de ses habitants dans le long terme » (OCDE, 1992).

(2) Instrument d'autodiagnostic développé par le Centre des jeunes dirigeants (CJD) et accessible en ligne gratuitement. Le programme « Performance globale » du CJD a été présenté dans le cadre des auditions du GT1 (voir pp. 3-4 du [Compte rendu de séance du GT1 du 4 février 2014](#)) et lors du colloque « Ensemble vers un plan national d'action pour la RSE », organisé par la Plateforme RSE et le Conseil économique, social et environnemental en novembre 2014 (voir p. 40 des Actes du colloque, Atelier 4 « RSE et Performance globale »).

priori que les outils présentés sont les meilleurs qui existent, mais à proposer une analyse exploratoire d'outils existants ou en développement à ce jour.

Les auditions devaient rendre compte de démarches et outils expérimentés auprès de TPE, PME et ETI afin de vérifier que les approches proposées *soient pertinentes, accessibles (présentant un caractère pédagogique) et adaptées* à la taille et aux spécificités de ces entreprises. Au cours des huit séances de travail de trois heures chacune, il y a eu sept auditions, qui ont donné lieu à des comptes rendus détaillés, mis en ligne prochainement sur le site de la Plateforme. Chaque audition était suivie d'un débat entre les membres pour échanger les points de vue et construire un jugement collectif de l'approche selon notamment les critères retenus de *pertinence* et d'*accessibilité* à la cible visée.

Le rapport est organisé en trois parties principales : la première rend compte de l'état des lieux des approches et des outils de la performance globale, la deuxième expose les travaux complémentaires réalisés par le groupe et la troisième synthétise les préconisations émises par les membres du groupe. Le rapport comporte trois annexes : un tableau récapitulatif des auditions et des avis, la présentation d'une analyse des pratiques des entreprises du CAC 40 PME, les comptes rendus détaillés des auditions et enfin une bibliographie indiquant notamment des travaux récents sur le sujet, utiles pour ouvrir la réflexion et inviter à prolonger l'exercice d'analyse au-delà de la publication du présent rapport.



I – ÉTAT DES LIEUX : approches et outils de la performance globale

Les approches se développent depuis une dizaine d'années et se déploient principalement selon trois axes : celles qui privilégient le cadre comptable (bilan et compte de résultat), celles qui choisissent l'entrée par le Contrôle de gestion (tableaux de bord) et celles qui interrogent les leviers de la création/répartition de valeur.

1 Les approches comptables

Les approches comptables de l'activité de l'entreprise sont anciennes ; elles ont d'abord privilégié (et continuent de le faire) la mesure de la performance financière de l'entreprise, puis se sont intéressées à sa performance sociale, depuis les travaux sur le capital humain de Gary S. Becker (« prix Nobel d'économie¹ » en 1992) dans les années 1960 jusqu'à la prise en compte des politiques d'amélioration des conditions de travail dans les années 1980. Sous l'impulsion des démarches de la RSE et du développement durable, elles s'élargissent aujourd'hui à la prise en compte du « capital naturel » et sont généralement regroupées sous la terminologie de « comptabilité environnementale ».

Les travaux sur la « comptabilité environnementale » sont émergents et multiples. Il est possible de distinguer trois grandes familles d'approches : monétaires, quantitatives et qualitatives. Les approches monétaires privilégient les calculs des prix (généralement évalués en valeur actuarielle) et/ou des coûts (calculés en coût historique). Les approches quantitatives recherchent des indicateurs chiffrés mais non monétarisés des ressources naturelles (exemple : la méthode des écopoints qui vise à obtenir un seul chiffre d'impact par produit afin d'établir une comparaison entre plusieurs produits de l'entreprise). Les approches qualitatives visent à élargir le cadre comptable au langage

(1) L'usage veut que l'on utilise l'expression de « prix Nobel d'économie » alors même que l'économie ne fait pas partie des disciplines nobélisées. Cette expression désigne en réalité le prix de la Banque de Suède en sciences économiques en mémoire d'Alfred Nobel.

non monétaire (quantitatif et qualitatif) et à assouplir les normes universelles de manière à mieux prendre en compte les réalités contingentes, notamment territoriales, de l'activité des entreprises.

Le groupe a exploré quatre approches comptables qui lui ont paru particulièrement adaptées au monde des TPE et des PME :

- 1) celle développée par le Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables (CSOEC) au travers de son « *kit Enviro-compta* » ;
- 2) celle proposée par la CGPME 90 en relation avec le cabinet Biom Work pour élaborer et promouvoir l'affichage d'un « Prix sociétal » par les PME ;
- 3) celle initiée par le Pr Jacques Richard (université Paris-Dauphine) autour de son modèle TLA (Triple ligne d'amortissement), qui préconise notamment d'élargir la technique de l'amortissement comptable au « capital environnemental » ;
- 4) celle proposée par le Pr Benoît Pigé (université de Franche-Comté) qui propose un modèle de représentation comptable de la performance globale, élargi aux territoires et aux parties prenantes.

1.1 La démarche du CSOEC : le « *kit Enviro-compta* »

Elle a été initiée par le CSOEC dans le but premier de sensibiliser la profession des experts-comptables aux problématiques de la RSE dans son ensemble. Ce kit, réservé à la profession, est conçu de manière à être accessible à tous les experts-comptables et adapté à toutes les entreprises quels que soient leur taille, leur statut juridique et leur secteur d'activité.

Il appartient à ces derniers de décider ensuite de sensibiliser leurs clients, selon leur proximité avec les dirigeants des entreprises et leur sensibilité à ces thématiques, en leur proposant une première évaluation gratuite des risques encourus par l'entreprise lorsque celle-ci ne prend pas en compte les aspects RSE de son activité. L'entreprise décide, sur cette base, de s'engager dans des démarches RSE, en se faisant éventuellement accompagner par l'expert-comptable et/ou le consultant de son choix, dans le cadre d'une démarche faisant l'objet, cette fois, d'une facturation.

Le kit se présente sous la forme d'un court questionnaire d'une trentaine de questions fermées, qui prend entre 10 et 20 minutes à l'expert-comptable pour l'informer. À chaque question est associée une rubrique « en savoir plus », et une fois l'ensemble du questionnaire rempli une synthèse est générée automatiquement, indiquant les forces et les faiblesses de l'entreprise en matière de pratiques RSE, ainsi que les « points en suspens ». Il se compose de quatre documents : une note de présentation de l'outil à destination de l'expert-comptable, un diaporama de présentation et une plaquette d'accompagnement à destination du client ; un dossier de travail adoptant une mise en page et un format sur lesquels les experts-comptables sont habitués à travailler.

Les membres du groupe ont considéré que l'approche proposée présente un certain nombre d'avantages du point de vue :

- de son accessibilité pour les TPE, les PME et même les ETI : les questions sont simples, le surcoût lié à la collecte des informations est faible (informations comptables déjà disponibles) et la démarche est véhiculée par une profession – les

experts-comptables – en principe proche des entreprises et bénéficiant de leur confiance ;

- de sa pertinence : l'approche par les risques a semblé une approche pertinente pour sensibiliser les dirigeants d'entreprise aux problématiques de la RSE ; les contenus des questions paraissent couvrir l'ensemble des principales thématiques (notamment sociales et environnementales). Les membres du groupe ont cependant regretté de n'avoir pu disposer d'une illustration sur un cas concret, comme ils l'ont demandé à plusieurs reprises aux personnes auditionnées du CSOEC, pour pouvoir mieux apprécier les contenus des outils exposés dans le cadre de cette démarche.

Les inconvénients étant quasiment inexistantes, les membres du groupe ont considéré que cette approche était de nature à favoriser l'engagement des TPE, PME et ETI dans des pratiques effectives de RSE.

1.2 La démarche de la CGPME 90 associée au cabinet Biom Work : le « Prix sociétal »

L'objectif de cette démarche est d'établir et d'afficher un « prix sociétal » à destination de l'ensemble des parties prenantes (clients, fournisseurs, acheteurs publics, administrations publiques, etc.) de manière à mettre en évidence les contributions effectives réalisées par l'entreprise sur les trois volets de la RSE : social, sociétal et environnemental. Elle vise à contribuer à la compétitivité des PME françaises face à la concurrence étrangère, notamment dans les appels d'offres, en montrant, selon les premiers résultats obtenus, que 30 % environ du prix de vente du produit proposé par l'entreprise française correspondent à des charges d'intérêt général ayant un impact territorial local non négligeable, en termes notamment d'emploi, de fiscalité locale et de vitalité des territoires.

La méthode consiste à ventiler l'ensemble des charges du compte de résultat selon ces trois volets. Ainsi et par exemple, les salaires et les charges de formation sont affectés au volet social ; les impôts et taxes diverses au volet sociétal ; les charges liées au recyclage, au traitement des déchets et aux taxes locales seraient affectées au volet environnemental.

Les membres du groupe ont analysé l'approche proposée du point de vue :

- de son accessibilité : la méthode est simple à mettre en œuvre et facilement compréhensible par l'ensemble des parties prenantes ; le surcoût lié à la collecte des informations est ici également faible (informations comptables déjà disponibles) ; la démarche nécessite cependant d'être mise en place par un consultant et de bénéficier d'une forme de validation (fiabilité des données et de leur ventilation) ;
- de sa pertinence : l'approche prend bien en compte les différentes dimensions de la RSE, même si l'adéquation avec la notion de RSE doit être interrogée, le montant des postes du compte de résultat ne relevant pas, sauf exception, d'initiatives au-delà des exigences réglementaires. Elle accroît le niveau de transparence à l'égard des parties prenantes et, en particulier, des différents « clients » de l'entreprise ; elle peut contribuer à l'amélioration de la compétitivité des TPE, PME et ETI françaises responsables, même si les membres du groupe

ont considéré que le positionnement un peu trop « national » de l'approche devait être nuancé.

Les membres du groupe ont considéré que l'approche présentait suffisamment d'avantages pour susciter l'engagement des TPE, PME et ETI et que sa mise en œuvre, selon certaines modalités, pouvait être encouragée.

1.3 Le modèle de la « Triple ligne d'amortissement » proposé par le professeur Jacques Richard (université Paris-Dauphine)

Cette approche privilégie le cadre comptable classique (bilan et compte de résultat) en proposant de recourir à la technique de l'amortissement pour comptabiliser selon le même modèle que le capital financier, et plus précisément le capital technologique, le « capital naturel ».

La méthode consiste à inscrire ce capital au passif du bilan et donc à considérer que l'entreprise génère une « dette » à l'égard de son environnement. Le recours à l'amortissement lui permet alors de prévoir la régénération du capital utilisé par la constitution de « provisions » et de reconstituer ainsi l'équivalent du « capital naturel » qu'elle utilise en temps réel.

Notons que Jacques Richard dans son modèle de la Triple ligne d'amortissement (TLA) recommande de traiter de façon symétrique le capital financier, naturel et humain en les inscrivant tous les trois au passif du bilan.

Les membres du groupe ont analysé l'approche proposée du point de vue :

- de son accessibilité pour les TPE, PME et ETI : au plan cognitif, l'approche est facilement compréhensible par l'ensemble des parties prenantes (en reprenant des mécanismes comptables anciens et très largement maîtrisés) ; au plan financier, la technique des provisions permet à l'entreprise de réaliser des « économies d'impôt » pour financer son engagement dans la RSE ;
- de sa pertinence : cette méthode permet à la fois de prendre en compte la conservation de l'environnement et la possibilité économique pour l'entreprise de le reconstituer ; de plus, elle s'appuie sur des mécanismes comptables efficaces (notamment le mécanisme de l'amortissement) qui ont largement fait leur preuve en ce qui concerne le renouvellement des investissements technologiques de l'entreprise.

Cependant, cette méthode nécessite une transformation légale du Plan comptable général, même si rien n'empêche les entreprises qui le souhaitent de fonctionner dès à présent en double comptabilité, en tenant leur « comptabilité environnementale » selon les principes et mécanismes définis dans le modèle TLA.

Les membres du groupe ont estimé que les travaux devaient être soutenus, notamment pour affiner certaines modalités d'application du modèle et son opérationnalité (calcul du montant à inscrire au passif ; détermination de la durée et des annuités d'amortissement, etc.).

1.4 La « Représentation comptable de la performance globale » proposée par le professeur Benoît Pigé (université de Franche-Comté)

Les travaux de Benoît Pigé proposent de reconsidérer le cadre comptable en partant du point de vue du territoire d'implantation de l'entreprise, ce dernier lui paraissant être l'échelle pertinente d'action pour l'entreprise et ses parties prenantes internes et externes.

Ces travaux soulignent d'abord que, selon les territoires, les normes comptables universelles n'ont ni le même sens ni la même pertinence ; elles doivent donc pouvoir être modulables et pondérées selon les lieux d'implantation de l'entreprise. Ils indiquent ensuite que les objectifs poursuivis par les entreprises dans leurs territoires sont multidimensionnels et complexes et que, pour pouvoir rendre compte de cette complexité, le cadre comptable ne peut s'en tenir au seul langage financier, comme c'est le cas actuellement. Il doit s'élargir aux langages quantitatif et surtout qualitatif qui, seuls, permettent véritablement de fonder un dialogue dans la confiance entre toutes les parties prenantes d'un même territoire, dans une perspective compréhensive des objectifs et des intérêts de chacune d'entre elles. Ce cadre comptable élargi aux trois langages permettrait alors d'intégrer les différents documents actuellement produits par l'entreprise (financiers et extra-financiers) qui, s'ils participent d'un effort certain de transparence de la part des entreprises, peinent à trouver une cohérence d'ensemble, notamment autour de stratégies territoriales performantes et responsables.

Les membres du groupe ont analysé l'approche proposée du point de vue :

- de son accessibilité : la « logique territoriale » est effectivement une logique compréhensible pour les TPE et les PME (elle renvoie à leurs préoccupations effectives et à leur terrain d'action) ;
- de sa pertinence : la prise en compte des spécificités territoriales et l'intégration des langages quantitatifs et qualitatifs sont de nature à rendre le cadre comptable plus incitatif pour l'engagement des TPE, PME et ETI dans des actions concrètes de RSE, coconstruites avec leurs parties prenantes locales.

Les membres du groupe ont considéré que cette approche était « prometteuse », en mettant notamment en exergue la « logique territoriale », de plus en plus mise en avant ces dernières années dans les travaux relatifs à la RSE. Elle doit donc être encouragée pour améliorer notamment son opérationnalité.

2 Les approches par les tableaux de bord

L'approche par les tableaux de bord semble la plus développée par les PME et les TPE (comme le montrent les différentes auditions réalisées en 2014 dans le cadre du GT1), qu'il s'agisse de tableaux de bord de pilotage de la performance ou de *reporting* ; elle cherche aujourd'hui à articuler les différents types de tableaux de bord pour optimiser leurs coûts de gestion. On distingue deux grandes tendances dans les pratiques des PME : l'une consiste à développer des tableaux de bord par type de performance (un tableau de bord pour le suivi de chacune des performances sociale,

sociétale et environnementale) ; l'autre cherche à intégrer les différentes dimensions de la performance globale entre elles et avec la stratégie de l'entreprise (*Balanced Scorecard*).

Ces deux tendances ont fait l'objet d'auditions : 1) la première a été exposée par l'ANIA et 2) la seconde par le Cabinet AQM Conseil.

2.1 La démarche de l'ANIA : par type de performance

L'Association nationale des industries agroalimentaires (ANIA) a développé des tableaux de bord très élaborés, portant principalement sur le pilotage social et environnemental, dans le but de sensibiliser et de former ses adhérents à la prise en compte des différentes dimensions de la RSE.

L'ANIA a fortement mobilisé la norme ISO 26000 pour conférer à son approche une forme de légitimité et un cadre opérationnel. Elle l'a adaptée aux spécificités de son secteur d'activité pour proposer des tableaux de bord complets mais simples, de manière à ce qu'ils soient accessibles aux entreprises et à toutes leurs parties prenantes (consommateurs, syndicat de salariés, donneurs d'ordre, etc.). En toute transparence, l'ANIA a mis son outil en ligne, directement accessible sur son site. La prochaine étape de l'ANIA sera de prendre en compte la performance économique dans ses tableaux de bord.

Les membres du groupe ont salué la démarche de l'ANIA pour son accessibilité (indicateurs adaptés au secteur d'activité) et sa transparence (mise en ligne de la totalité des tableaux de bord). La démarche est pertinente (par sa référence à l'ISO 26000) et très complète. Les membres du groupe encouragent l'ANIA à poursuivre ses travaux en ce sens et à prendre désormais en compte des dimensions de performance et de compétitivité en lien avec la RSE dans les tableaux de bord présentés. Par ailleurs, l'approche étant récente, l'ANIA dispose de peu d'éléments de mesure de l'impact de l'outil sur l'engagement effectif des TPE, PME et ETI du secteur.

2.2 La démarche du cabinet AQM Conseil : l'approche intégrée de la performance au travers du *Balanced Scorecard* (tableau de bord prospectif)

Le *Balanced Scorecard* est un type de tableau de bord de pilotage de la performance d'une entreprise élaboré par un cabinet de consultants nord-américain (Robert Kaplan et David Norton, 1992). Étant principalement utilisé en France par de nombreuses grandes entreprises (GE), la question se posait de savoir si cet outil était applicable aux TPE, PME et ETI. Pour y répondre, le groupe a auditionné monsieur Patrick Mongillon, directeur associé du cabinet AQM Conseil, spécialisé dans l'application de ce tableau de bord à ces catégories d'entreprise.

La mise en œuvre du *Balanced Scorecard* (ou « Tableau de bord prospectif » dans sa traduction française) se réalise selon quatre phases :

- la première consiste à définir de façon collaborative (direction et encadrement, comité d'entreprise, représentants des salariés, parties prenantes externes) la stratégie à trois/cinq ans de la PME ;

- la deuxième vise à la décliner selon quatre axes : l'axe financier (et actionnarial), l'axe des processus internes (choix de méthode de travail fondée sur la qualité, le juste à temps, la gestion par l'aval, etc.), l'axe de l'apprentissage organisationnel (les savoir-faire collectifs) et l'axe des parties prenantes (consommateurs, fournisseurs, territoires) ;
- au cours de la troisième phase, des objectifs sont définis sous forme d'indicateurs pour chacun des quatre axes, en veillant à ce qu'ils soient pris en compte de manière équilibrée (d'où l'adjectif anglais de *balanced*) entre les différentes dimensions de la performance globale (financière, sociale, sociétale et environnementale) ;
- la quatrième phase est une phase d'ajustements périodiques : l'entreprise, au travers de son tableau de bord, contrôle le niveau de réalisation de ses objectifs et selon l'impact sur l'ensemble de son activité, décide des mesures de correction à mettre en œuvre. Ainsi et par exemple, si l'entreprise réalise ses objectifs économiques mais prend du retard sur ses objectifs sociaux, elle doit évaluer l'impact de ce déséquilibre dans la réalisation de sa performance globale et ajuster en conséquence.

Les membres du groupe ont analysé l'approche présentée du point de vue :

- de son accessibilité pour les TPE, PME et ETI : l'audition rendant compte de cas réels de PME a convaincu les membres du groupe que le *Balanced Scorecard* est un outil adapté aux entreprises de cette catégorie ;
- de sa pertinence : l'outil permet d'intégrer la RSE au développement stratégique des entreprises ; il amène la PME à sortir de l'implicite et à expliciter sa stratégie à moyen terme sur un mode collaboratif ; il prend en compte les parties prenantes internes et externes de l'entreprise ; il permet le pilotage de la performance globale sur un mode intégré et équilibré.

Pour ces différentes raisons, le groupe a considéré qu'il s'agit d'un outil performant susceptible de sensibiliser, de former et d'accompagner efficacement et durablement les entreprises dans leur engagement RSE.

3 Les approches par la création de valeur partenariale

Cette approche est principalement fondée sur les travaux de Michael Porter (Harvard Business School), spécialiste de la stratégie d'entreprise, qui mettent en évidence d'une part le fait que la création de valeur orientée vers le seul actionnaire est devenue contre-productive au XXI^e siècle ; et que, d'autre part, la création de valeur de l'entreprise peut être supérieure quand elle est réalisée en prenant en compte l'ensemble des parties prenantes. Ainsi la notion de « valeur partenariale » s'entend dans un double sens : créer de la valeur avec les parties prenantes, mais également partager la valeur créée avec les parties prenantes.

Notons que le débat actionnarial/partenarial est moins aigu pour les TPE, PME et ETI car les capitaux de ces entreprises sont le plus souvent familiaux et que leurs dirigeants sont généralement propriétaires de l'entreprise (cf. statistiques de l'Insee). Par ailleurs, de nombreux travaux universitaires soulignent que les TPE comme les PME ont « par nature » un management de proximité, en principe sensible à un fonctionnement plus partenarial.

N'ayant pu auditionner dans le temps imparti des auteurs de travaux portant sur ces thématiques dans les PME, nous avons auditionné, à titre indicatif, une grande entreprise qui a modifié sa gouvernance et son management dans un sens plus partenarial : la filiale française de General Electric. En menant une réflexion sur ses modalités de création de valeur, cette dernière a décidé de passer d'un paradigme où tous les efforts étaient tournés vers la satisfaction de l'actionnaire, à une situation où l'attention doit porter sur les produits fabriqués, en considérant désormais le client comme partie prenante centrale. La performance de l'entreprise est alors recherchée, sur cette base, par le *leadership* dans chaque secteur d'activité du groupe et l'optimisation des processus d'innovation.

Les membres du groupe ont été intéressés par le repositionnement opéré par un grand groupe nord-américain de l'actionnaire vers le client et son impact dans la gouvernance partenariale de l'entreprise.



II – TRAVAUX COMPLÉMENTAIRES

Les travaux du groupe ont été affectés par une absence de statistiques fiables et disponibles, d'une part sur les cibles visées (TPE, PME et ETI) et d'autre part sur les thèmes étudiés (RSE, performance globale, compétitivité). Ce constat avait déjà été formulé lors des travaux du GT1 en 2014 et ne peut qu'être reformulé en 2015. Nous avons cherché, dans la mesure du possible, à pallier cette carence en développant des travaux à caractères indicatif et exploratoire.

1 TPE : RSE, performance globale et compétitivité

Le monde des TPE est protéiforme : il est composé d'entreprises de statuts différents (artisans, commerçants, professions libérales, entreprises unipersonnelles, micro-entreprises, etc.) qui sont difficiles à identifier et à analyser en tant que telles. Notons l'effort de l'Insee pour les définir et mieux les identifier (*Les entreprises en France*, édition 2014), mais qui en souligne encore plus la diversité et l'impossibilité à considérer les TPE comme une catégorie d'analyse homogène. Signalons cependant l'existence de travaux universitaires qui tendent à relever la spécificité de cette catégorie d'entreprise par rapport notamment à la PME¹.

Il est d'autant plus difficile de cerner les attitudes et les comportements des TPE à l'égard de la RSE que l'enquête de l'Insee sur la RSE et le DD ne les prend pas en compte tant en 2011 que dans son actualisation en 2015. Les auditions effectuées dans le cadre du GT1 en 2014 suggèrent que les principales pratiques mises en œuvre par les TPE relèvent du volet environnemental et consistent principalement à développer les « écogestes », et ce, sous l'influence de certaines organisations et fédérations professionnelles qui jouent un rôle pionnier et proactif dans ce domaine.

Il est vite apparu aux membres du groupe qu'il était impossible, dans ce contexte, de disposer d'informations fiables concernant les thèmes sur lesquels ils travaillaient :

(1) Voir notamment les travaux de Michel Marchesnay et d'Olivier Torres, université Montpellier 1.

performance globale et compétitivité, en lien avec la RSE. Pour disposer au moins d'un éclairage sur ces thématiques, Odile Uzan (ADERSE) et Nathalie Roy (UPA), respectivement corapporteuse et membre du groupe de travail, ont pris contact avec un cabinet spécialiste des TPE dont la responsable du pôle Environnement et Développement durable a accepté de répondre par écrit à un questionnaire reprenant la trame suivie lors des auditions.

Les réponses soulignent les points suivants, concernant :

- **l'engagement des TPE dans la RSE** : « *Les TPE engagées dans une démarche RSE sont encore très minoritaires : moins de 5 % des secteurs accompagnés (artisanat, loisirs éducatifs et sportifs, hébergement de groupes) ;*
- **les volets de l'engagement des TPE** : « *Deux volets permettent aux chefs d'entreprise des TPE de s'engager : soit ils s'engagent par conviction personnelle pour la protection de l'environnement et, de ce fait, s'engagent aussi au niveau de l'entreprise ; soit ils s'engagent pour des raisons sociales, afin d'avoir une meilleure gestion interne, un meilleur management* » ;
- **les leviers de l'engagement** : « *Les TPE engagées dans une démarche RSE font encore figure d'entreprises exemplaires, du fait de leur engagement. Ce levier est important pour motiver les autres entreprises à s'engager : aspect modèle de la démarche... L'implication des autres dirigeants de la même branche professionnelle permet à certains de s'engager, pour ne pas rester isolé. Ainsi, beaucoup de chefs d'entreprise de TPE s'engagent dans la RSE, par cooptation d'autres chefs d'entreprise qui les motivent et leur expliquent l'intérêt de la démarche* » ;
- **l'ambivalence de la motivation économique des dirigeants** : « *L'aspect économique n'est jamais évoqué par les chefs d'entreprise qui s'engagent. Par contre, il est toujours évoqué par les chefs d'entreprise qui ne s'engagent pas, ou indiquent hésiter* » ;
- **les outils à proposer** : « *Ils ont besoin d'outils qui sont « cadrés » et spécifiques à leur secteur professionnel, pour s'engager. Ils ont besoin de se sentir concernés, ce que ne permet pas un référentiel trop général... (Il faut) les aider à comprendre la démarche, leur indiquer qu'elle permet de valoriser leurs actions, qu'elle leur donne un atout concurrentiel par la mise en avant des éléments positifs réalisés dans l'entreprise et avec les parties prenantes... (En ce qui nous concerne, nous leur) proposons une série d'indicateurs à suivre, qui, même s'ils ne permettent pas de faire un suivi précis chiffré des économies réalisées, permettent de savoir que des actions ont été mises en place pour réaliser ces économies* » ;
- **et en conclusion, sur le lien TPE, RSE, performance globale et compétitivité** : « *Il reste très difficile de pouvoir chiffrer le bénéfice économique, soit en terme d'économie, soit en termes d'augmentation de chiffre d'affaires directement lié à la démarche RSE. L'amélioration est globale, multicritères et, parfois, la plus-value en termes de performance est liée à l'addition d'une multitude de « petits plus »... difficiles à quantifier, car pouvant être de l'ordre du comportemental, par exemple. La performance globale se jugera sur le moyen terme et le long terme : il nous semble encore un peu tôt pour avoir le recul nécessaire à cette évaluation. D'ici trois ou quatre ans, elle sera plus facile à réaliser. Reste à voir également les entreprises qui « tiendront » l'engagement RSE dans le long terme, c'est-à-dire qui seront réellement impliquées avec une intégration totale de la démarche et non pas une implication par effet de « mode » du seul chef d'entreprise. Seules ces*

entreprises pourront permettre d'étudier le lien RSE/performance globale, y compris en termes de plus-value économique ».

2 PME : RSE, performance globale et compétitivité

Le monde des PME est mieux connu. Son engagement dans la RSE fait l'objet de nombreuses études issues des milieux professionnels comme des milieux universitaires. Il est pris en compte par l'enquête RSE de l'Insee (2011) qui souligne un engagement notable des PME, d'abord sur le volet social puis sur le volet environnemental ; cette enquête indique également que certains secteurs sont plus avancés que d'autres en matière de RSE. Les PME seront reprises en compte dans la version actualisée de 2015 de l'enquête qui comportera, par ailleurs, des items relatifs aux notions de performance globale et de compétitivité¹.

Les membres du groupe « RSE, performance globale et compétitivité » ont jugé opportun d'explorer les comportements RSE des entreprises du CAC PME ; une étude a donc été réalisée en ce sens par Sébastien Faure (CGPME) en collaboration avec Odile Uzan (ADERSE). Elle s'appuie sur la proposition d'*Euronext*, principal opérateur financier de la zone euro, qui a présenté en mars 2014 un nouvel indice en lien avec le PEA-PME, intitulé le CAC PME. Toutes les entreprises de ce CAC PME répondent aux critères d'éligibilité du PEA-PME, à savoir employer moins de 5 000 salariés et réaliser moins de 1,5 milliard d'euros. À ce titre, il est composé en réalité de grosses PME et d'ETI, catégories d'entreprises que nous avons différenciées dans le tableau de synthèse présenté en annexe. Cette étude montre que 15 PME sont répertoriées dans ce CAC PME, dont douze font partie du secteur pharmaceutique et les trois autres du secteur chimique, de l'industrie minière et du domaine artistique ; elles ont un effectif qui varie de 36 à 124 salariés.

Nous avons retenu cet indice, à titre exploratoire, parce qu'il est de nature à faciliter le repérage des pratiques RSE de certaines PME au travers des données qu'elles publient. Il apparaît ainsi que la majorité de ces PME, qui ne sont pas soumises à l'article 225 de la loi Grenelle 2, consacrent de façon volontaire et proactive des pages dédiées à leurs pratiques de RSE/DD dans leur document de référence, disponible sur leur site. Leur engagement RSE porte sur les volets sociaux (égalité professionnelle, télétravail, charte éthique, handicapés, formation des salariés, journées ouvertes sur les métiers de l'entreprise), environnementaux (gestion des déchets ; tri sélectif, réduction des consommations, revégétalisation) et sociétaux (mécénat et partenariat avec les établissements scolaires et universitaires notamment). Certaines d'entre elles développent des politiques d'achats responsables (prise en compte du cycle de vie des produits) ; trois d'entre elles se réfèrent explicitement à des référentiels normatifs (ISO 26000, 9001, 14040), mais aucune ne semble faire état d'outils spécifiques de mesure de la performance globale.

(1) Pour information, le Bureau a désigné deux de ses membres afin qu'ils participent et portent les préoccupations de la Plateforme RSE au groupe de travail de l'Insee sur l'enquête relative à la RSE.

3 ETI : RSE, performance globale et compétitivité

Le monde des ETI a longtemps souffert de sa position « intermédiaire » entre les PME et les GE ; il se structure aujourd'hui dans le cadre de l'ASMEP-ETI, syndicat des entreprises de taille intermédiaire.

L'engagement RSE de ces entreprises commence à être mieux connu, parce que d'une part l'enquête RSE de l'Insee de 2011 et de 2015 les identifie en tant que telles, et que d'autre part, dans le cadre de l'article 225 de la loi Grenelle 2, elles sont amenées à rendre compte de leurs pratiques RSE.

Faute de temps, le groupe de travail n'a pu auditionner des ETI et a exploré leurs comportements RSE au travers des 25 ETI faisant partie du CAC PME (cf. *supra*). Il apparaît ainsi qu'elles s'engagent dans la RSE au travers des trois volets (social, sociétal et environnemental) sur un mode relativement structuré (on note notamment la mise en place de comités RSE d'entreprises), formalisé et sans doute « outillé », même s'il n'est pas explicitement fait mention des objectifs et des instruments de mesure de la performance globale.



III – PRÉCONISATIONS

Préconisation 1 : Faire mieux connaître les approches et les outils existants aux TPE, PME et ETI ainsi qu'à l'ensemble des parties prenantes afin qu'elles se les approprient davantage

Les travaux du GT1 en 2014 ont mis en évidence le fait que les TPE et les PME étaient inquiètes de dégrader leur performance financière en s'engageant dans la RSE. Mais les auditions réalisées dans le cadre de notre groupe de travail montrent que de nombreux outils de pilotage et de mesure de la performance globale sont pour la plupart opérationnels et immédiatement utilisables dans les TPE et les PME. Il n'y a donc pas tant de nouveaux outils à développer qu'à faire connaître ceux déjà existants : ils sont à la disposition des TPE et des PME pour piloter leur engagement dans la RSE et éventuellement constater que la RSE contribue à leur performance, voire à l'amélioration de leur compétitivité. Ces outils étant pour la plupart fondés sur des approches collaboratives et participatives, il convient donc de les diffuser largement à l'ensemble des parties prenantes.

Préconisation 2 : Encourager les initiatives favorables au renouvellement du cadre comptable pour l'adapter au paradigme de la RSE et pour mieux prendre en compte la performance globale des TPE, PME et ETI

Les travaux du groupe de travail ont mis en évidence que certains outils de pilotage de la performance globale s'appuient sur le cadre comptable actuel pour favoriser l'engagement RSE des TPE, PME et ETI, comme, par exemple, le « kit environnemental » proposé par l'Ordre des experts-comptables ou le « Prix responsable » initié par la CGPME. Mais les travaux montrent également l'intérêt d'encourager les approches en vue de renouveler le cadre comptable pour l'adapter au paradigme de la RSE et aux conditions concrètes de réalisation de la performance globale : étendre le mécanisme de l'amortissement au capital « naturel » ; prendre en compte les logiques territoriales ; sortir du seul langage financier et intégrer les langages quantitatif et qualitatif ; autant de pistes dont il convient de favoriser l'exploration collective.

Préconisation 3 : Disposer rapidement, au plan national, d'une base statistique fiable relative aux liens entre RSE, performance globale et compétitivité des TPE, PME et ETI françaises

Les travaux du groupe ont été affectés par une absence de statistiques fiables et disponibles, d'une part sur les cibles visées (TPE, PME et ETI) et d'autre part sur les thèmes étudiés (RSE, Performance globale, Compétitivité). Ce constat avait déjà été formulé lors des travaux du GT1 en octobre 2014 et ne peut qu'être reformulé en 2015. Il est urgent que l'Insee mette en place une statistique nationale fiable rendant compte des pratiques RSE par catégories d'entreprises et répondant aux besoins des entreprises et de l'ensemble des parties prenantes, pour étayer leurs analyses, leur positionnement et leurs actions. En effet, parmi les recommandations du GT1 transmises à Matignon à l'automne 2014, celle préconisant de « *se doter d'un système d'information pertinent¹* » figurait en tête.

(1) Voir en page 9 du rapport d'étape du GT1 (novembre 2014) : http://www.strategie.gouv.fr/sites/strategie.gouv.fr/files/atoms/files/rapport_detape_gt-1_-_le_13-11-2014.pdf



ANNEXES



ANNEXE 1- Tableau analytique des approches et outils

Tableau analytique des approches et outils (*présentés en auditions*) en fonction des catégories d'entreprise et en vue des préconisations

	Catégories / Outils	TPE	PME	ETI	GE	Observations
Approches comptables	Comptabilisation des ressources de l'entreprise (humaines, naturelles) en tant que capitaux et donc susceptibles d'un amortissement comptable. <i>[cf. audition Jacques Richard].</i>	?	X	X	X	Pourquoi (?) pour les TPE : pas d'exemple de TPE dans les travaux expérimentés par J. Richard. Approche exploratoire jugée intéressante par le sous-groupe.
	Intégration du territoire dans un cadre comptable « élargi » : - admettant le langage financier mais également quantitatif et qualitatif (rapport RSE, bilan carbone, etc.) ; et - permettant une réelle prise en compte des objectifs multidimensionnels et à long terme de l'entreprise. <i>[cf. audition Benoît Pigé].</i>	?	?	X	X	Pour les TPE et PME : pourrait s'appliquer si les acteurs du territoire mettent en place une stratégie écosystémique. Aspect incitatif de l'approche en matière de GRH (performance sociale). Question : valorise les stratégies des territoires mais pourrait accentuer la concurrence entre eux ?
	Démarche CGPME 90 – Biom Work (Biom Attitude) : Mise en valeur de l'investissement RSE de l'entreprise à partir des données comptables pour élaborer l'affichage d'un prix de revient « sociétal ». <i>[cf. audition CGPME 90 – en partenariat avec le cabinet conseil Biom Work].</i>	X	X	X	X	Peut créer de la transparence / du débat pour les parties prenantes quant à l'élaboration du prix de revient. Fait se poser des questions intéressantes sur les choix opérés. Valorisation de l'engagement de l'entreprise vis-à-vis de ses parties prenantes (et du respect des obligations

	Catégories / Outils	TPE	PME	ETI	GE	Observations
						légales), et notamment du territoire. Question : approche trop / partielle (territoire local) ? Remarque : quelle fiabilité de l'information ? Données tirées des informations officielles (bilans compta).
	Kit enviro-compta : diagnostic des risques RSE. [cf. audition de l'Ordre des experts-comptables].	X	X	X	?	Au départ, il s'agit de faire une proposition gratuite de l'expert-comptable pour un diagnostic rapide des risques RSE. Remarque 1 : intérêt de partir de la notion de risque + expert-comptable présent dans la plupart des entreprises. Remarque 2 : le kit élaboré par l'Ordre des experts-comptables est à l'usage exclusif des experts-comptables. Pour les GE : possible mais exigences légales allant au-delà. Il y a un kit « Communiquer RSE » en préparation.
Approches Tableaux bord	Balanced Scorecard. [cf. audition Patrick Mongillon].	X	X	X	X	Outil opérationnel s'appliquant à toute entreprise ; permet d'articuler la RSE à la stratégie de l'entreprise. Favorise une approche collaborative de l'élaboration de la stratégie et du pilotage de la performance globale.
	[cf. audition ANIA].	x	X	?	?	Démarche articulée à l'ISO 26000 pertinente mais le volet PGC n'a pas encore été développé (prochaine étape).
Approches par la création de valeur	[cf. audition de General Electric France].				x	Aspect de gouvernance partenariale intéressant.

Source : Travail analytique du groupe de travail sur la base des auditions réalisées entre le 23 mars 2015 et le 18 mai 2015



ANNEXE 2 – Tableau du CAC 40 PME

Nous avons utilisé ce CAC 40 PME, mis en place par Euronext dans le cadre du PEA/PME, pour analyser un échantillon de PME-ETI (ici de moins de 5 000 salariés et moins 1,5 milliard de chiffre d'affaires) dans leur pratique RSE.

Euronext, principal opérateur financier de la zone euro, a présenté en mars 2014 un nouvel indice en lien avec le PEA-PME : le CAC PME. Toutes les entreprises du CAC PME répondent aux critères d'éligibilité du PEA-PME, à savoir employer moins de 5 000 salariés et réaliser moins de 1,5 milliard d'euros. Les entreprises représentent de grosses PME, et des ETI. Cette recherche, à vocation strictement exploratoire, a cherché à apporter des éléments sur les actions des PME/ETI dans le domaine de la RSE. Cet indice a été choisi de manière subjective, et n'est pas basé sur des critères RSE. Il a été choisi pour la facilité de trouver et de compiler les données que les entreprises publient.

Avertissement : Ce tableau est un document de travail du sous-groupe 3 du GT1 de la Plateforme RSE, et est non exhaustif. Ce tableau a vocation à avoir un aperçu des démarches effectuées par ces entreprises.

Nom entreprise	Secteur d'activité	Effectif	CA millions d'euro	Rapport développé-ment du-rable ? Où la RSE est-elle traitée ?	Sur quels référentiels sont basées leurs réflexions ?	Quel est le volet d'entrée ?			Outil de mesure de la performance connu ?	Site
						Environnemental	Social	Sociétal		
PME Définition PME (source Insee) : La catégorie des petites et moyennes entreprises (PME) est constituée des entreprises qui occupent moins de 250 personnes, et qui ont un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros ou un total de bilan n'excédant pas 43 millions d'euros.										
AB SCIENCE	Pharmaceutique	124	2 099	Dans le rapport financier	/	/	Plan triennal sur l'égalité professionnelle	/	/	http://www.ab-science.com/en/
ADOCIA	Pharmaceutique	73	5 588 (en 2013)	Dans le document de référence	/	Suivi et traitement des produits chimiques Tri des déchets Installation d'équipement réduisant les nuisances sonores	/	Partenariat avec l'école vétérinaire de Lyon Adoption d'un code d'éthique	/	http://www.adocia.com/nv/
ARTPRICE COM	Art	39	6 331	Dans le document de référence	/	Choix d'équipements moins consommateurs d'énergie Tri sélectif	Mise en place du télétravail	Approvisionnement de papier PEFC Partenariat avec des écoles lyonnaises Politique d'achats durable	/	http://fr.artprice.com/
AUPLATA	Industrie minière	10 à 19	20 600 (en 2012)	Page dédiée DD	/	Revégétalisation Filière environnementale	/	/	/	http://www.auplata.fr/index.php
COLLECTIS	Pharmaceutique	76	11 683 (en 2013)	Page dédiée RSE	/	/	Charte éthique	/	/	http://www.collectis.com/

DBV TECHNOLOGIES	Pharmaceutique	44	4 760	Dans le document de référence	/	Gestion des déchets Mise en place d'outils de mesure des EGES	/	Contribution financière à l'Agephip	/	http://www.dbvtechnologies.com/fr
ERYTECH PHARMA	Pharmaceutique	36 (en 2013)	2 025	Dans le document de référence	ISO 26.000, ISO 9.001	Recyclage des emballages et vieux documents Diminution de la consommation énergétique	Management participatif Management de la qualité	Partenariat avec des établissements universitaires Intégrer l'Espace numérique entreprise pour les PME de la CCI Mécénat dans les domaines de la santé Privilégie les fournisseurs s'engageant dans la RSE	/	http://erytech.com/accueil/
GENFIT	Pharmaceutique	78 (en 2013)	1 610	Dans le document de référence	/	Diminution de la consommation de produit chimique Collecte, tri, et recyclage des déchets Audit énergétique en cours	/	Membre du pôle de compétitivité nutrition santé longévité Partenaire actif dans des projets R&D Mécénat et partenariat avec des établissements scolaires	/	http://www.genfit.fr/
HYBRIGENICS	Pharmaceutique	51	4 900	/	/	/	/	/	/	http://www.hybrigenics.com/
INNATE PHARMA	Pharmaceutique	99	0,907	Page dédiée RSE, rapport DD, dans le document de référence	/	Amélioration de la performance énergétique du bâtiment Recyclage des consommables bureautiques Tri sélectif	Plan d'actions « Travailleurs handicapés » Journées « découvertes » des métiers et projets de l'entreprise	Participe au développement du campus de Luminy Travaille avec l'université Aix-Marseille Université Membre du pôle de compétitivité Eurobiomed A vérifié que ses fournisseurs étaient dans un pays où la note au Corruption Perceptions Index était supérieure à 60	/	http://innate-pharma.com/fr/introduction

METABOLIC EXPLORER	Chimie	73 (en 2013)	3742	Dans le document de référence	ISO 14040	Prise en compte du cycle de vie du produit Énergie achetée d'origine renouvelable Gestion et tri de déchets	/	Mécénat au « Fonds entrepreneurial pour la création d'entreprises en Auvergne » Participe au challenge Handigolf Rotary pour la lutte contre le handicap Mise en place des échanges et partenariat avec l'INSA de Toulouse et des universités Prise en compte dans la politique d'achat des enjeux sociaux et environnementaux	/	http://www.metabolic-explorer.com/
NANOBIOTIX	Pharmaceutique	36 (en 2013)	0,973	Dans le document de référence	/	Diminution de la consommation de produits chimiques Filtrage des émissions du laboratoire Tri et collecte des déchets	/	Partenariat avec différents établissements scolaires	/	http://www.nanobiotix.com/fr
NICOX	Pharmaceutique	42 (en 2012)	5982	Dans le document de référence	/	/	/	/	/	http://www.nicox.com/fr
ONXEO	Pharmaceutique	51	22081	Dans le document de référence	/	/	Augmentation de salaire plus importante chez les femmes formation obligatoire H&S Sensibilisation à l'environnement aux arrivants	Mise en place d'un code de déontologie	/	http://www.onxeo.com/fr
STENTYS	Pharmaceutique	38 (en 2013)	3851	Dans le document de référence	/	Optimiser la régulation thermique des locaux Gestion des déchets	Développement du télétravail	/	/	http://www.stentys.com/page.php?lg=fr

ETI	Définition ETI (source Insee) : Une entreprise de taille intermédiaire est une entreprise qui a entre 250 et 4 999 salariés, et soit un chiffre d'affaires n'excédant pas 1,5 milliard d'euros soit un total de bilan n'excédant pas 2 milliards d'euros. Une entreprise qui a moins de 250 salariés, mais plus de 50 millions d'euros de chiffre d'affaires et plus de 43 millions d'euros de total de bilan est aussi considérée comme une ETI.									
ACTIA GROUP	NTIC	2 680	339 900	Dans le document de référence	ISO 14.001, pacte mondial NU, principes OIT	Installation d'équipements limitant la consommation d'eau Tri des déchets Recours aux énergies renouvelables	Partenaire adhérent au pacte mondial Service conciergerie	/	Outil base carbone ADEME	http://www.actiagroup.com/
ALBIOMA	Energie	359	354 000	Dans le rapport d'activité et de développement durable, page dédiée DD	ISO 14.001, ISO 9001, ILO OSH 2001	Traitement des fumées Traitement des effluents liquides et des eaux pluviales Études quant à la valorisation des déchets	Charte sur le dialogue social Mise en place d'un Comité RSE Charte sur la sécurité Charte sur la formation	Participation à des programmes de formation (Alma) Mécénat local Visite des usines par des étudiants	/	http://www.albioma.com/
ARCHOS	NTIC	146	132 100	/	/	/	/	/	/	http://www.archos.com/fr/home.html
AVIATION LATECOERE	Aéronautique	4 617	664 100	Dans le document de référence, dans les rapports annuels	ISO 14.001, Reach	Mise en place d'un système de collecte des déchets collective Diminution de la consommation énergétique	Chantier d'amélioration de la sécurité au travail charte « Réseaulument égalité » Partenaire de « L'Aéronautique déploie ses Elles » Charte de la diversité	Charte régissant les relations entre grands donneurs d'ordres et PME Partenaire de projet de formation avec des écoles	/	http://www.latecoere-group.com/
BELVEDERE	Vin et spiritueux	2 975	716 700	Dans le document de référence	Article 225, ISO 9.001	Certification international Food Standard	/	/	/	http://www.belvedere.fr/

BOIRON	Pharmaceutique	3 723	609 748	Page dédiée DD/Bilan carbone/ressources humaines, dans le document de référence	Article 225	Études quant aux rejets dans l'air Convention de rejet d'eau Installation d'équipement dépolluant l'eau Valorisation de matière et énergétique Diminution de la consommation d'eau et de gaz Adhère à la SNB	Donation en faveur d'œuvres sociales	Travaille avec les filières végétales françaises et européennes	/	http://www.boiron.fr/
CHARGEURS	Textile	1 600	478 000	Page dédiée RSE, dans le document de référence	Article 225, OHS 18000, ISO 14001, ISO 9001	Diminution de la consommation en énergie et en eau Réduction des EGES	Charte sur la sécurité Management de la qualité	Soutien aux établissements scolaires et professionnels Engagement dans les fédérations professionnelles Sous-traitants devant avoir un engagement RSE	Guide pour la vérification externe des différents indicateurs RSE (interne)	http://www.chargeurs.fr/fr
EUROPLAS MA	Déchets / Énergie	234 (en 2013)	12 572 (en 2013)	Dans le document de référence	/	Optimisation de la gestion des rejets aqueux et gazeux Optimisation de la gestion des déchets	/	/	/	http://www.europlesma.com/
EUTELSAT COMMUNIC.	NTIC	747 (en 2012)	1 347 900	Page dédiée RSE, dans le document de référence	Principes OIT	Réduction et recyclage des déchets Réduction de la consommation d'eau et énergétique Système de prévention du bruit	Programme de partage des bénéfiques Mise en place d'une bourse d'emploi interne Charte de la diversité	Observateur permanent au sein du Comité des Nations unies des utilisations pacifiques de « l'Espace Extra-Atmosphérique » Coopération avec Télécom sans frontière Relations écoles-entreprises Lutte contre les atteintes aux libertés (brouillage)	/	http://www.eutelsat.com/fr/home.html

GP EUROTUNNEL RGPT	Transport	3 959	1 206 700	Page dédiée RSE, rapport DD, dans le document de référence	Principes OIT, article 225, ISO 14.001	Réduction des EGES Adhésion au « Global Union for Sustainability » Rénovation de ses bâtiments Réduction de la consommation d'eau et énergétique	Création du Centre de formation international de formation ferroviaire de la Côte d'Opale Baromètre santé/bien-être au travail	Contribution à l'action de Calais Promotion Actions solidaires et mécénat à des fondations	Indices STOXX Global ESG, indice FTSE4 Good et indice Gaïa Index	http://www.eurotunnelgroup.com/fr/home/
GUERBET	Pharmaceutique	1 474	409 000	Dans le document de référence	Principes OIT	Réduction de la consommation d'eau et énergétique Modernisation de son infrastructure industrielle	Charte du management Amélioration de l'ergonomie des postes de travail	Partenariat avec « Nos quartiers ont des talents » Relations écoles-entreprises	/	http://www.guerbet.fr/accueil-70.html
HAULOTTE GROUP	Ingénierie industrielle	1 432 (en 2013)	412 600	/	/	/	/	/	/	http://www.haulotte.fr/index.aspx?site=FR&lang=FR
INSIDE SECURE	NTIC	149 (en 2011)	125 362	Dans le document de référence	/	Utilisation d'énergie solaire Isolation thermique du bâtiment	Accès privilégié à un parc immobilier	Fournisseurs certifiés ISO 14.001 Mise en place d'un code d'éthique sur la loyauté des pratiques	/	http://www.insidesecure.com/
INTERPARFUMS	Parfumerie	210	297 000	Page dédiée DD, rapport RSE, dans le document de référence	Article 225, principes OIT, ISO 22.716	Prise en compte du cycle de vie du produit Construction d'un entrepôt certifié HQE Réduction des déchets et recyclabilité des matériaux Optimisation du flux de transport	Code de bonne conduite Plan d'action en faveur de l'emploi des seniors	Partage d'informations avec ses sous-traitants et fournisseurs ISO 22.716 de bonnes pratiques de fabrication Intervient dans différentes écoles Mécénat de sept fondations / comité (sauvegarde de Venise, Resto du cœur ...)	/	http://www.interparfums.fr/accueil.php

IPSEN	Pharmaceutique	4 531	1 274 800	Page dédiée DD, dans le document de référence	Standard EHS, ISO 14.001, OHSAS 18.001, principes OIT	<p>Manuel de management environnement, santé et sécurité</p> <p>Plan stratégique EHS</p> <p>Mesure des EGES</p> <p>Réduction de la consommation énergétique</p> <p>Recyclage des produits</p> <p>Éco-conception</p>	<p>Charte de la mobilité interne</p> <p>Plan de développement individuel</p> <p>Partenariat avec HandiEm</p>	<p>Actions de communication</p> <p>Collaboration avec le GEPS sur un système de biosurveillance environnementale</p> <p>Participe à l'activité de fédérations et de groupes de travail interprofessionnels</p> <p>Fondation Ipsen</p> <p>Section RSE dans les appels d'offre et cahier des charges</p> <p>Adhère au programme des Nations unies « Global Compact »</p>	/	http://www.ipsen.com/
MAUREL ET PROM	Énergie	341 (en 2012)	550.200	Dans le document de référence	Article 225	<p>Maîtrise de sa consommation énergétique</p> <p>Maîtrise de ses EGES</p> <p>Réhabilitation des zones déforestées</p> <p>Tri des déchets</p> <p>Construction d'une station de traitement des eaux de rejet de forage</p> <p>Prise en compte des impacts du changement climatique dans le système de management des risques</p> <p>Programmes régionaux non gouvernementaux d'étude, de surveillance et de conservation de la faune sauvage</p> <p>Participe au projet international RAMSAR pour la conservation et l'utilisation rationnelle des zones humides</p>	<p>Système global d'attribution gratuite d'actions</p> <p>Charte Sécurité environnement qualité</p>	<p>Participe au Fonds de développement des communautés locales (Gabon)</p> <p>Participe à la Provision pour investissements diversifiés (PID) et à la Provision pour investissements dans les hydrocarbures (PIH)</p> <p>Un projet social pour chaque projet industriel (Tanzanie)</p> <p>Travaille avec les chercheurs du CENAREST du Gabon à la « Stratégie de développement durable du canton des Lacs du Sud »</p> <p>Participe au projet de lutte antibraconnage en collaboration avec le WWF, la Compagnie des Bois du Gabon (« CBG ») et l'Agence nationale des parcs nationaux (« ANPN »)</p>	/	http://www.maureletprom.fr/

MONTUPET	Automobile	3 185	450 400	Page dédiée environnement, dans le document de référence	ISO 14.001	Contrôles prévenant de la pollution sonore et olfactive Gestion et traitement des déchets	/	Participe au « Printemps de l'Industrie », au Forum Emploi de Creil Membre de l'UIMM Collabore avec Pôle Emploi sur la méthode de recrutement par simulation En partenariat avec l'agence régionale pour l'emploi, des journées portes ouvertes et des rencontres avec des personnes en recherche d'emploi Partenariat avec l'université technologique de Torrèon, l'école Marie-Curie, l'école de Lsiburn, l'université de Roussé	/	http://www.montupet.fr/
MPI	Énergie	83 (en 2010)	562 981	Dans le document de référence	/	/	/	Privilégie les offres locales pour l'achat de travaux non techniques	/	http://www.mpien-egy.com/fr/
NATUREX	Agroalimentaire	1 455 (en 2012)	327.350	Page dédiée DD, dans le document de référence	Pacte Mondial des Nations unies, ISO 14 001, Principes OIT, GRI, loi NRE, OHSAS 18001	Eco-extraction Tableau de bord de performance (consommations énergétiques, eau, solvants, effluents, déchets...) Augmentation de la part de déchets valorisés Passage à une technologie plus sobre Programme de protection du Quillaia, et du Moabi	Politique d'achats responsable Livret d'accueil sur l'environnement et les risques professionnels Plateforme de management de la sécurité Rénovation et modernisation des postes de travail	Membre d'associations de protection de la biodiversité (NRSC, UEET...) Fondation Naturex à l'initiative de Jacques Dikansky Membre du sedex (Supplier Ethical Data Exchange)	/	http://www.naturex.fr/

PARROT	NTIC	845 (en 2013)	243.900	Dans le document de référence	ISO 9.001, 14.001, OHSAS 18.001, Gaia Index	<p>Management de l'environnement</p> <p>Affichage d'indicateurs environnementaux</p> <p>Campagne de sensibilisation interne</p> <p>Rénovation des locaux</p> <p>Réduction de la consommation d'eau et énergétique</p>	<p>Management de la santé et de la sécurité au travail</p> <p>Politique sociale, éthique et environnementale</p>	<p>Soutient l'association 40 millions d'automobilistes</p> <p>Soutient des associations en faveur des handicapés : les Chevaliers du ciel et Handicap international</p> <p>Soutient l'équipe de volleyball de l'association SNCP</p>	Standard élaboré par la FIEV (Fédération des industries des équipements pour véhicule)	http://www.parrot.com/fr/
SAFT	NTIC	3.962	678.400	Page dédiée RSE, dans le document de référence	ISO 14.001	<p>Réduction de la consommation d'eau et énergétique</p> <p>Plan d'action triennal visant à diminuer les EGES</p> <p>Mise en œuvre de la méthodologie de l'ACV</p>	<p>Programme visant à l'amélioration de l'égalité professionnelle et de l'équilibre entre vie professionnelle et vie privée</p>	<p>Donations effectuées à des communautés ou des établissements d'intérêt public (pompiers, écoles, centres sociaux...)</p> <p>Actions de soutien aux handicapés, seniors et personnes malades</p> <p>Activités de sponsoring d'écoles et d'associations professionnelles</p> <p>Soutien financier à des événements ou des associations universitaires</p> <p>Partenariat avec l'association française « Nos quartiers / territoires ont des talents »</p> <p>Politique d'achats responsable</p>	/	http://www.saftbatteries.com/fr/

SOITEC SILICON	NTIC	1 613 (en 2013)	247 135	Page dédiée RSE, dans le document de référence	ISO 14.001, OHSAS 18001	<p>Valorisation des déchets</p> <p>Réduire l'utilisation des ressources naturelles (eau, énergie, matériaux...)</p> <p>Mise en œuvre de la méthodologie de l'ACV</p> <p>Projet de préservation de la biodiversité au niveau du bassin d'orage</p>	<p>Système de parrainage entre cadres et jeunes</p> <p>Participé à l'opération « 1 jour, 1 métier »</p> <p>Aménagement du site</p>	<p>Partenariats avec les laboratoires de recherche, les lieux d'enseignement, les créateurs d'emplois et d'innovation</p> <p>Accords avec des partenaires locaux de renommée et actifs dans la vie de la région</p> <p>Clause de respect des pratiques éthiques et environnementales</p> <p>Partenariat avec Sunidarity, un appel à projets humanitaires</p>	/	http://www.soitec.com/fr/
SOLOCAL GROUP (EX PAGES JAUNES)	Média	4 535	936 200	Page dédiée RSE, dans le document de référence	Article 225, certification NF Service, ISO 14.001	<p>Éco-conception</p> <p>Optimisation de la diffusion des annuaires imprimés</p> <p>Optimisation de la gestion des déchets électriques et électroniques</p> <p>Bilan carbone</p> <p>Associés au programme Reforest'action</p> <p>Réduire l'utilisation des ressources naturelles (eau, énergie, matériaux...)</p> <p>Développe et diffuse des services d'aide et d'incitation au déplacement</p>	<p>Adoption de codes culturels digitaux</p> <p>Mise en place d'une Digital Academy</p> <p>Programme Digital renforçant la formation, la valorisation des talents internes...</p> <p>Mission Handicap réalisant des missions de maintien dans l'emploi</p> <p>Développement du télétravail</p> <p>Programme relatif au codéveloppement</p> <p>Actions de sensibilisation autour du sport et de l'activité physique</p>	<p>Traitement rapide des avis spontanés</p> <p>Processus de protection des données personnelles</p> <p>Favorisation des pratiques de communication digitale</p> <p>Charte « Achats durables »</p> <p>Adhésion à des initiatives, à l'ORSE, à des organisations</p> <p>Soutien à des établissements scolaires</p> <p>Créateur de contenus et informations locales</p> <p>Accompagnement des TPE/PME et réseaux sur la communication digitale</p> <p>Création d'un Blog des idées locales</p> <p>Référencement gratuit des professionnels s'engageant dans la RSE</p>	/	http://www.socalgroup.com/

VALNEVA	Pharmaceutique	275	42 429	Dans le document de référence	ISO 26,000	<p>Recyclage et économie à la source des matières premières</p> <p>Tri sélectif mis en place</p> <p>Bilan carbone et réduction des consommations d'énergie</p> <p>Actions de réduction de consommation des ressources</p>	<p>Manuel de santé, sécurité et environnement</p> <p>Formation de sensibilisation aux risques chimiques</p> <p>Formation sensibilisation concernant le tri des déchets</p>	<p>Charte de bonne conduite</p> <p>Partenariats avec des organisations internationales humanitaires</p>	/	http://www.stentys.com/page.php?g=fr
VIRBAC	Pharmaceutique	4 478	773 200	Page dédiée RSE, dans le document de référence	GRI, standards IFRS	<p>Formation et information des salariés menées en matière de protection de l'environnement</p> <p>Éco-conception</p> <p>Réduction de la consommation énergétique et d'eau</p> <p>Réduction des déchets, des EGES</p> <p>Politique active d'implantation de systèmes de communication</p>	Audit diversité	<p>Privilège un management local</p> <p>Plan de prévention spécifique contre la corruption</p> <p>Charte de déontologie</p>	/	http://www.virbac.fr/home.html

Remarques générales	Énormément d'entreprises sont du secteur pharmaceutique (19/40)					<p>Toutes parlent de management environnemental, de management de risque</p> <p>Si rien n'est marqué, cela ne signifie pas qu'il n'y a aucune action, mais simplement que les actions avancées se différencient peu du « fonctionnement normal » de la société, ou que les documents (rapport annuel / document de référence) n'ont pas été trouvés.</p>	<p>Elles donnent toutes leur effectif, l'évolution des salaires, les heures de formation, les embauches, les licenciements, les plans d'intéressement, les accords collectifs signés. Toutes suivent le même chemin logique : lutte contre la discrimination, égalité homme / femme.</p> <p>Si rien n'est marqué, cela ne signifie pas qu'il n'y a aucune action, mais simplement que les actions avancées se différencient peu du « fonctionnement normal » (protection sociale, heures de formation...) de la société, ou que les documents (rapport annuel / document de référence) n'ont pas été trouvés.</p>	<p>Toutes parlent de recrutement local, de lutte contre la corruption...</p> <p>Quelques entreprises parlent de questionnaires pour les sous-traitants, mais aucune ne proposent de les aider</p> <p>S'il n'y a rien marqué, cela ne signifie pas qu'il n'y a aucune action, mais simplement que les actions avancées se différencient peu du « fonctionnement normal » de la société, ou que les documents (rapport annuel / document de référence) n'ont pas été trouvés.</p>	<p>L'outil de mesure n'est généralement pas indiqué</p>
---------------------	---	--	--	--	--	--	---	---	---

Source : Analyse réalisée à partir de l'indice « CAC PME » d'Euronext (2014) et des données communiquées par les entreprises citées



ANNEXE 3 – Comptes rendus des auditions

1 **Audition du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables (23/03/2015)**

Placé sous une double tutelle ministérielle (ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie et ministère du Budget, des Comptes publics et de la Réforme de l'État), l'Ordre est composé d'un Conseil supérieur (présidé depuis le 11 mars 2015 par Philippe Arraou) et de 23 conseils régionaux. Il compte environ 20 000 experts-comptables en France qui accompagnent 2 millions d'entreprises dont 90 % sont des TPE/PME. La profession est réglementée et soumise à un code de déontologie (secret professionnel) qui garantit son indépendance et son devoir de réserve à l'égard de ses clients.

Le Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables (CSOEC) est structuré en sept secteurs et 21 commissions qui regroupent des comités, des groupes de travail ou des clubs. Le Comité RSE (créé en 1995 sous l'intitulé de « Comité Environnement ») relève de la « Commission des entreprises ». Madame Damloup, permanente au CSOEC, est en charge depuis sept ans de toutes les questions relatives au Développement durable et à la RSE. Marielle Mathieu est diplômée d'expertise comptable, auditrice, membre du Comité RSE et s'est spécialisée dans la RSE et le développement durable ; elle représente le président du Comité RSE, Mohamed Laqhila.

Le programme RSE développé par le CSOEC s'appuie sur deux constats :

- les experts-comptables sont en lien direct avec l'entrepreneur et détiennent une vision transversale et historique de l'entreprise, leur compétence consistant à valider les données et les processus qui produisent des données comptables fiables et pertinentes ;

- les experts-comptables ont besoin d'être sensibilisés et formés aux thématiques RSE, pour mettre en place des démarches RSE dans leur propre cabinet, et pour sensibiliser et accompagner leurs clients à ces démarches et aux enjeux qui leurs sont liés.

Il se développe au travers de deux structures : le Comité RSE (ouvert uniquement aux experts-comptables) et le Club développement durable (association loi 1901 à laquelle toute partie prenante peut adhérer).

Les travaux du Comité RSE portent actuellement et notamment sur les thèmes suivants :

- la réglementation relative à l'accessibilité : étude des documents et textes de loi relatifs à cette question ; en particulier, sur l'accompagnement des cabinets et des clients pour la mise en accessibilité des locaux, notamment pour les entreprises qui ont des difficultés financières pour leur mise en conformité « accessibilité¹ ».
- le *reporting* extra-financier : mise en place d'outils pour les experts-comptables, via la plateforme Conseil Sup' Services (aide au montage du dossier d'accréditation ; accompagnement pour la mission d'OTI, etc.) ; participation à différents ateliers (comme celui de l'AFNOR, avec l'édition d'un guide sur la mission de l'organisme tiers indépendant), etc.
- la fiscalité environnementale européenne : projet de *benchmarking* sur la fiscalité environnementale européenne ; signatures de conventions avec des instituts d'experts-comptables européens, pour définir une fiscalité européenne attractive ;
- la comptabilité environnementale : travaux en cours, en partenariat par exemple avec la CDC Climat pour contribuer à intégrer cette problématique dans la comptabilité et réfléchir à la notion de « prix carbone » ;
- le Trophée RSE² de la profession comptable : depuis quinze ans, ils valorisent les entreprises qui publient des informations RSE pertinentes, transparentes et fiables (meilleur rapport RSE pour les entreprises qui ont un rapport, avec distinction de celles soumises à l'obligation de l'article 225 et celles qui ne le sont pas ; meilleure démarche RSE pour les entreprises qui n'ont pas de rapport mais ont engagé une démarche RSE) ;
- le partenariat avec l'ADEME, depuis fin 2012, avec un premier kit de sensibilisation pour les experts-comptables « kit Enviro-compta » et le développement en cours du second kit « Communiquer RSE » : sortie prévue en octobre 2015 (Congrès national de la profession).

Les travaux du Club développement durable

Ils s'articulent autour de trois groupes de travail dont un centré sur « l'empreinte économique locale ». Son objectif est d'élaborer des indicateurs permettant de valoriser l'ancrage économique local des entreprises afin d'instaurer un dialogue constructif, notamment entre les collectivités territoriales et les réseaux d'entreprises.

(1) La [loi n°2005-102 du 11 février 2005](#) pour l'égalité des droits et des chances, la participation et la citoyenneté des personnes handicapées pose l'obligation de mise en accessibilité des bâtiments avant le 1^{er} janvier 2015.

(2) http://www.cdd.asso.fr/trophee/les_editions

Ces indicateurs doivent :

- pouvoir être établis directement à partir des documents juridiques ou comptables que les experts-comptables ont l'habitude de consulter dans le cadre de leurs missions ;
- permettre de construire un outil simple pour les entreprises qui doivent, au moindre coût, réaliser et actualiser par elles-mêmes leur diagnostic.

Les indicateurs portent, par exemple, sur l'emploi local (création ou maintien d'emplois directs ou chez les fournisseurs), les politiques de formation (qualité et impact sur l'employabilité), les actions de mécénat et de partenariat, les investissements de l'entreprise sur la zone géographique, etc. Un guide en cours de finalisation sera accessible à la profession en octobre ; il y aura peut-être une version « grand public » mais ce n'est pas encore décidé.

Deux autres groupes de travail existent :

- l'un sur l'« économie circulaire » : sensibiliser la profession sur l'économie circulaire ; intégrer des critères relatifs à l'économie circulaire dans les annexes comptables pour permettre aux entreprises de valoriser leur démarche en cette matière ;
- l'autre sur le « *Reporting* RSO par métier » : un outil sectoriel a été créé (outil d'autodiagnostic) afin que les experts-comptables puissent voir où ils en sont de leur démarche RSE dans leurs cabinets et qu'ils puissent, par la suite, accompagner leurs clients dans cette même démarche.

❖ Zoom sur le « kit Enviro-compta : amorcer la démarche et initier le dialogue »

Historique et contexte de la création de l'outil :

L'ADEME, fin 2012, souhaitant informer les TPE et les PME sur les aides financières existantes, identifie les experts-comptables comme l'un des principaux relais.

Le premier outil développé, le kit Enviro-compta vise à informer et sensibiliser les experts-comptables par une première approche, celle des risques environnementaux, pour qu'ils se mobilisent et accompagnent, le cas échéant, les entreprises dans leur démarche RSE. Il fallait que cet outil soit accessible à tous les experts-comptables (sans formation RSE) et à toutes les entreprises, quels que soient leur activité, leur statut juridique et leur taille.

Structure et utilisation du kit Enviro-compta :

Le kit permet d'identifier les enjeux et les risques environnementaux à travers un court questionnaire d'une trentaine de questions fermées (réponse par « oui » ou « non »), qui peut être rempli en 10-20 minutes (approximation sur la base d'une dizaine de retours) par l'expert-comptable à partir de sa connaissance de l'entreprise.

Plus précisément, le kit est composé de quatre documents :

- une note de présentation de l'outil : à destination de l'expert-comptable ;

- un diaporama qui peut être présenté par l'expert-comptable à son client ou à ses collaborateurs ;
- une plaquette d'accompagnement de ce diaporama à destination du client ou des collaborateurs ;
- un dossier de travail, document au format Excel, format que l'expert-comptable est habitué à remplir. Il se veut très pédagogique : le moins de saisie possible ; chaque question renvoie à un onglet « en savoir plus » et à une cellule indiquant le numéro de la feuille de travail dans laquelle l'information se trouve ; les réponses sont binaires « oui ou non » et adossées à un code couleur (vert pour « oui », rouge pour « non »). Le kit donne lieu à une synthèse automatique avec une remontée des informations mentionnées en « force », « faiblesse » ou « point en suspens ».

Publicité faite par le CSOEC autour de cet outil qui est présenté :

- dans les régions soit lors des formations homologuées (quotas d'heures de formation à remplir par les commissaires aux comptes), soit dans le cadre de conférences ad hoc (format de 2h) ;
- dans le magazine de l'Ordre des experts-comptables, le SIC¹ ;
- *via* les sites internet de l'Ordre et de l'ADEME.

❖ **Zoom sur le kit « Communiquer RSE »**

Après la phase de sensibilisation des entreprises, l'objectif pour l'expert-comptable est de développer des missions d'études et d'accompagnement de ses clients dans des démarches RSE. Le second outil, le kit « Communiquer RSE », s'appuie sur les 29 thématiques de l'article 225 de Grenelle II (c'est-à-dire, celles obligatoires pour les sociétés non cotées), en sélectionnant les thématiques pertinentes selon l'entreprise et son activité. Disposant de ces informations, l'entreprise pourra communiquer plus facilement avec l'ensemble ou certaines de ses parties prenantes, valoriser sa démarche, répondre ou anticiper la réglementation, répondre à ses donneurs d'ordre ou à des appels d'offres, etc.

DÉBAT

- ***Quelle est la responsabilité de l'expert-comptable ? Jusqu'où va son devoir d'alerte du client ? Au moment de la présentation de la synthèse, l'expert-comptable non formé en RSE/RSO précise-t-il bien qu'il s'agit d'une analyse qui vise à attirer l'attention du chef d'entreprise (sinon, risque que le client prenne ce document comme une expertise) ? Cette entrée par les risques n'est-elle pas de nature à « effrayer » le client et à l'amener, a contrario des objectifs visés par l'outil, à une certaine « prudence » quant à ses engagements RSE ?***

Le kit Enviro-compta n'est pas un outil obligatoire mais un outil mis à la disposition des experts-comptables ; ils sont libres de l'utiliser ou non. L'enjeu est avant tout celui de la sensibilisation. Toutes les questions sont d'ailleurs formulées de manière peu « implicantes » : « axes de réflexion », etc.

(1) <http://www.experts-comptables.fr/publications-et-outils/sic/sic---156>

Le kit Enviro-compta n'est pas un diagnostic mais un outil, destiné aux experts-comptables, permettant une première approche par les risques environnementaux (surtout). Cet outil a pour premier objectif de sensibiliser notre profession au développement durable, et plus spécifiquement à l'environnement du fait de notre partenariat avec l'ADEME. Le second objectif est de pouvoir initier le dialogue avec le client, si les deux parties le souhaitent, à la suite de la synthèse obtenue après avoir complété les questions du kit.

- ***Les syndicats sont-ils informés de cette démarche ? Peuvent-ils demander à l'expert-comptable d'avoir accès à cet outil RSE, dans le cadre du comité d'entreprise ?***

Il n'y aura pas d'accès direct à l'outil. Seule une synthèse peut être communiquée. Tout dépend de l'expert-comptable. C'est à lui d'en décider, au regard de son dialogue avec le dirigeant de l'entreprise.

- ***Quel est le retour à ce jour sur cet outil ? Quel est le pourcentage d'experts-comptables qui l'utilisent effectivement ? Quel est le retour des entreprises ? Quelles sont les difficultés d'appropriation de l'outil ? Combien d'actions de RSE ont été enclenchées à la suite de l'utilisation de ce kit Enviro-compta ?***

Les premiers retours sont plutôt positifs ; mais il est encore trop tôt pour disposer d'une véritable statistique. Un questionnaire d'évaluation de l'outil est en cours.

- ***Peut-on revenir sur le type de questions posées dans le kit et sur le choix des indicateurs ?***

Les indicateurs ont été choisis en fonction de notre métier et parlent donc à notre profession. Ils ont par ailleurs été revus par l'ADEME. Le but n'est pas d'avoir un lot d'indicateurs exhaustifs mais bel et bien des indicateurs et notions qui parlent à nos professionnels.

En conclusion, il est proposé aux intervenantes de rester en contact avec la Plateforme nationale RSE, notamment en ce qui concerne d'éventuels retours sur les difficultés d'appropriation des outils par les experts-comptables (pour remplir certains items notamment) et leur point de vue sur les difficultés d'appropriation des problématiques par leurs clients. Il est également redemandé s'il est possible qu'un exemplaire rempli et rendu anonyme du kit Enviro-compta soit mis à disposition des membres de ce groupe de travail.

2 Audition de la CGPME 90 et de Biom Work (23/03/2015)

Intervenants :

- Louis Deroin, président de la CGPME du Territoire de Belfort (Franche-Comté) ;
- Jacky Bernard, vice-président et trésorier régional de la CGPME Franche-Comté, président d'entreprise ;
- Arnaud Lobez, fondateur de Biom Work, entreprise de notation.

❖ Contexte du projet CGPME 90/Biom Work

Un grand centre hospitalier étant en cours de construction sur le territoire de Belfort, des entreprises locales se sont inquiétées d'une fuite à l'étranger des marchés de sous-traitance : le chantier a été obtenu par le groupe Bouygues pour 75 millions d'euros et 70 % environ (soit 52 millions d'euros) de ce chantier est réalisé en sous-traitance (à des entreprises étrangères pour les matériaux et la main-d'œuvre). La CGPME 90 s'est alors posé la question de l'impact réel de ces décisions sur le territoire ; elle a adopté une démarche à la fois sur le plan législatif, en associant une juriste spécialisée en marchés publics, et une démarche comptable en y associant un cabinet de consultants, Biom Work.

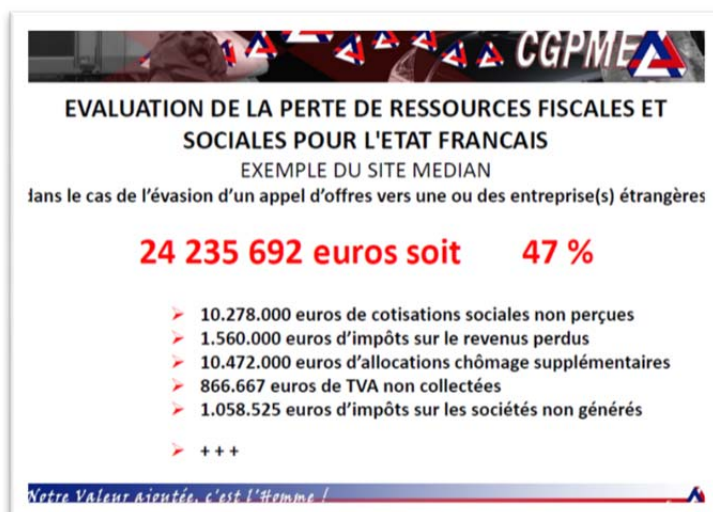
Démarche juridique : cinq propositions, aujourd'hui reprises par des élus politiques sur la France-Comté :

- insertion de la notion de clause RSE au sein des marchés publics en termes de retombées économiques, fiscales et sociales (cf. directive européenne du 16 février 2014 qui demande que les commandes publiques génèrent un développement du tissu socio-économique local et régional / pas de transcription en droit français pour le moment) ;
- avancement sur les problématiques de normes (norme NF vs norme CE) ;
- calage de la main-d'œuvre détachée sur les grilles de salaires françaises avec prise en compte des conventions collectives ;
- limitation des marchés sous-traités à 60 % et du nombre de rangs de sous-traitants à 2 ;
- respect des règles de marchés publics (aucun contrôle du respect des conditions du cahier des charges aujourd'hui).

Démarche comptable : externalisation vers l'étranger → euro sociétal perdu

La CGPME 90 a d'abord évalué les pertes en ressources fiscales et sociales générées par le chantier du Centre hospitalier de Montbéliard à partir des ratios moyens du bâtiment : soit un montant de : 24 235 692 euros (cf. diapositive ci-après). En reprenant l'exemple de l'hôpital de Montbéliard, l'enveloppe allouée à la construction du centre hospitalier était de 89 millions alors que le projet du groupe Bouygues était de 75 millions, il était donc possible de retenir un projet plus coûteux mais avec un impact local moindre, surtout si l'on prend en compte l'impact sur le chômage induit (le territoire de Belfort a mis au chômage environ 600 personnes entre la fin 2009 et la fin 2013 alors que ce chantier aurait pu mobiliser environ 260 personnes).

Évaluation des pertes en ressources fiscales et sociales en cas d'évasion d'un appel d'offres (voir diapo de synthèse ci-dessous) :



Source : Calculs CGPME 90

Création de la Plateforme « Franche-Comté Attitude » pour promouvoir le rôle sociétal des entreprises

La CGPME 90 prévoit de créer (été 2015) une plateforme à statut coopératif (acteurs de l'économie sociale et solidaire, entreprises, grand public, citoyens, collectivités territoriales, etc.), afin de :

- contribuer au développement des pratiques valorisant la RSE ;
- mesurer le rôle sociétal des entreprises par un outil objectif reconnu et partagé (cf. démarche Biom) ;
- introduire des critères RSE dans les appels d'offres (progressivement, car trop peu d'entreprises pourraient répondre aujourd'hui à des appels d'offres comprenant des critères RSE) ;
- diffuser la RSE auprès des écoles, des acteurs économiques, etc.

❖ La contribution de Biom Work

Choix du nom : un « biome » en biologie est un écosystème qui se débrouille toujours pour rester en vie. Biom Work s'interroge sur comment mesurer en euros le fruit d'une politique d'entreprise responsable ? Il a obtenu pour ses travaux le « Prix de l'innovation » organisé par la région Pays-de-la-Loire et la CCI régionale – et est arrivé second au concours national des « entreprises visionnaires », coprésidé par Jacques Séguéla.

La méthode comptable

Son objectif est d'afficher le pourcentage du prix de vente reversé par les entreprises à leurs territoires d'implantation ; il est sous-tendu par l'idée que « *les entreprises qui sont moins chères le sont parce qu'elles reversent moins à la société* ». Cet objectif intéresse toutes les parties prenantes :

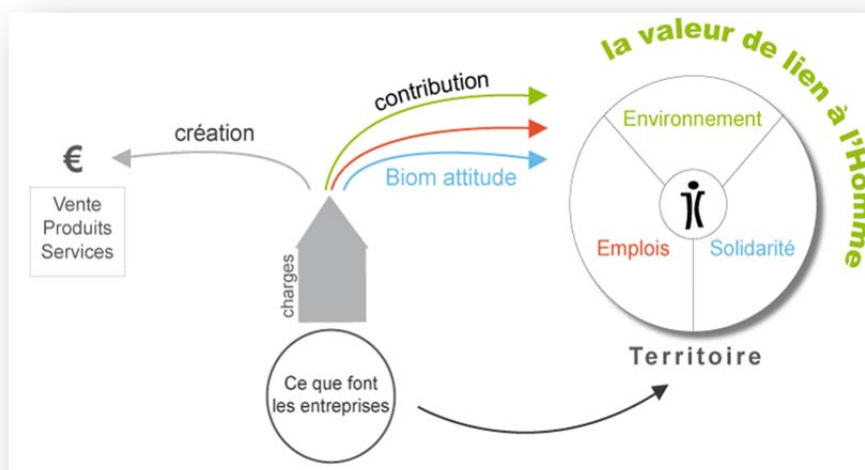
- les entreprises pour lutter contre la concurrence déloyale en explicitant les prix de vente ;
- les collectivités pour montrer à leurs électeurs les retombées territoriales ;

- les consommateurs ;
- les salariés préoccupés par les problématiques liées à l'emploi...

La méthode consiste à établir une correspondance entre les charges de l'entreprise (salaires, impôts, taxes, charges sociales, etc.) et les gains sociétaux (services collectifs mutualisés, etc.) obtenus. Elle s'appuie sur

- le compte de résultat de l'entreprise pour comptabiliser le montant en euros alloué par l'entreprise à trois domaines relevant de la RSE et du développement durable : l'environnement, l'emploi et la solidarité (cf. tableau ci-dessous) ;
- 35 référentiels publics reconnus (Grenelle de l'environnement, Agenda 21, Code de l'urbanisme, Iso 26000, etc.) pour identifier dans la comptabilité de l'entreprise la masse financière sociétale recyclée sur le territoire ;
- l'outil fiscal du pays et son rayon d'action (les frontières du pays avec possibilité de zoomer localement)¹.

Biom Work : un outil pour mesurer l'efficacité d'une entreprise à transformer la dépense de son client en bien commun (emploi, services collectifs, actions environnementales)

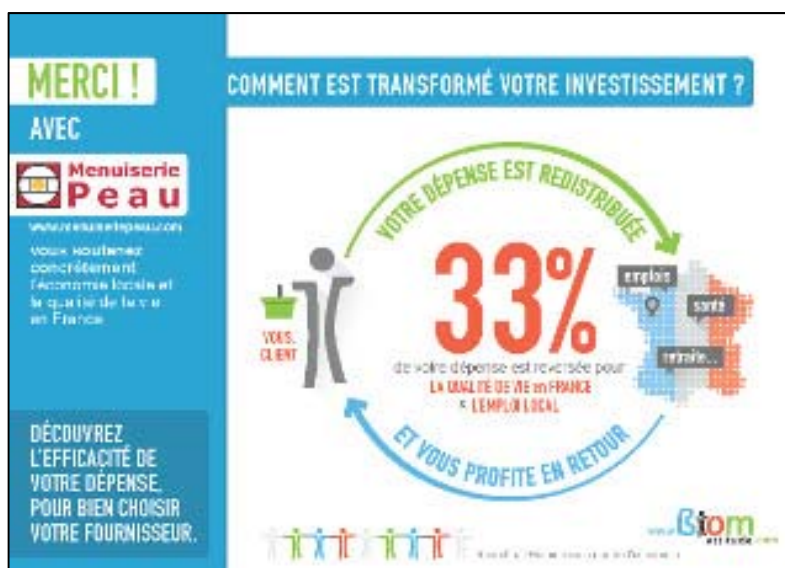


Source : Site Biom Attitude [consulté le 1^{er} avril 2015]

Un ratio économique RSE est obtenu en divisant ce montant de charges RSE/DD par le chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise. Il permet d'informer le client potentiel sur la capacité de l'entreprise à répondre à des enjeux de développement durable au travers de son processus d'activité.

(1) <http://www.biomattitude.com/biomwork/index.php/l-information-biom-attitude/les-benefices-pour-votre-entreprise-ou-votre-collectivite>

Exemple de résultat (voir site internet, consulté le 1^{er} avril 2015) :



DÉBAT

- **Quelles distinctions faites-vous entre enjeux du territoire et enjeux du pays (Agendas 21, plans énergie et territoire, etc.) ?**

On peut passer du référentiel national à des référentiels locaux (ex : dans un rayon de 30 kilomètres autour d'une entreprise donnée).

- **Pouvez-vous redonner un exemple pour illustrer votre calcul ? Comment parvenez-vous à 100 % ? Cela semble mathématiquement difficile, toutes les charges du compte de résultat n'étant pas prises en compte dans votre calcul...**

Exemple sur un produit (une porte) : sur les 1 041 € = 312 € recyclés + le prix du produit moins sa contribution sociétale. Schéma pédagogique – à l'appui – qui indique la part redistribuée et la part qui revient à l'entreprise sur la vente d'un produit.

La première année, le calcul donne la performance économique minimale d'une entreprise sur le plan sociétal et peut augmenter au fil du temps, notamment si l'entreprise décide de valoriser – par exemple – le pourcentage « % Biom » de ses fournisseurs. Cette démarche reste une démarche volontaire de l'entreprise, témoin d'une volonté vraie et réelle dans le temps.

- **Quelles sont les perspectives de développement de la méthode ?**

L'information est extraite de la comptabilité à laquelle le client n'a pas accès habituellement ; c'est donc une démarche de transparence et de sensibilisation des parties prenantes de l'entreprise qui mesure le fruit économique de la politique responsable de l'entreprise et en fait une démarche de progrès économique. C'est ce qui fait que l'approche n'est pas labélisable au sens « ce n'est pas une ligne d'arrivée » et permet d'ouvrir un nouveau champ économique en laissant le client être moteur.

Un logiciel est en cours de développement pour que chaque organisation puisse gratuitement faire sa propre préévaluation sur le site Biom Attitude (mis en service en juin 2015).

Le benchmark qui compare les entreprises entre elles s'accélère en étant alimenté au fur et à mesure par les nouvelles adhésions.

Géographiquement, cette approche est relayée par 30 partenaires sur toute la France à compter de 10 nouveaux partenaires par mois. La démarche Biom est en « open source contrôlée et enseignée » faisant l'objet d'une formation gratuite tous les mois.

Mise en place d'un capital consommateur Bien Commun (les points Biom) pour récompenser le consommateur qui a à cœur que son argent dépensé soit « au mieux » reconverti en actions qui répondent aux enjeux de développement durable de son territoire.

➤ **Combien coûte la démarche et l'obtention du « % Biom » avec l'argumentaire commercial associé et les supports promotionnels ?**

Pour une TPE de moins de 10 salariés (ex : commerçants) : 550 € HT sur deux ans (prestation réduite).

Pour une TPE de plus de 10 salariés, entre 1 850 € HT et 3 850 € HT sur deux ans (prestation totale).

Nous proposons d'autres offres d'accompagnement, comme par exemple Biom Excellence : 35 questions posées aux salariés (diagnostic sur le bien-être dans l'entreprise) ; ou bien des interventions pour former l'entreprise sur son rôle au niveau du territoire.

3 **Audition de Jacques Richard sur la comptabilité environnementale (13/04/2015)**

Avec d'autres chercheurs et doctorants dont Alexandre Rambot, Jacques Richard effectue des recherches sur les nouveaux modèles de comptabilité, dont la **Comptabilité adaptée au renouvellement de l'environnement (CARE)**. S'intéresser à la comptabilité l'a amené à reconnaître qu'il s'agit là d'un outil de base présent dans toutes les entreprises, et pourtant peu concerné par toutes les réformes actuelles (taxes, quotas, etc.). L'objectif de ces recherches est de se recentrer sur la comptabilité et d'en proposer une réforme profonde.

Aujourd'hui, dans les bilans ne figurent ni capital naturel ni capital humain¹. Pour comprendre comment fonctionne la CARE, voici un exemple :

<i>Actif</i>	<i>Passif</i>
<i>Actifs divers 5 500</i>	<i>Capital financier 5 000 et bénéfices 500</i>

(1) L'emploi du terme « capital » pour désigner les ressources naturelles et les ressources humaines impliquées et concernées par les activités des entreprises est lié à l'objet qui est d'inclure ces éléments dans la comptabilité. Ce choix répond à des fins pratiques.

À droite du bilan, il s'agit du capital qui est au passif, soit le capital qui doit être conservé (par exemple : une dette à l'égard des actionnaires). À gauche, le capital dit actif qui est à utiliser.

Jacques Richard différencie le capital comptable dit « traditionnel » du capital pensé par les économistes. Schématiquement : pour les comptables, le capital se divise entre capital passif et capital actif, tandis que pour les économistes le capital est dans son ensemble un actif.

Exemple d'un compte de résultat : il n'y figure usure ni de la nature ni de l'homme. On y recense des ventes, des matières et services consommés, des salaires, des employés et une charge d'amortissement, la machine avec prise en compte de son usure systématique et un bénéfice de 500 (voir *infra*).

IG: Un compte de résultat sans mesure des usures de la nature et de l'homme!	
Ventes	3000
Matières et services consommés	(1000)
Salaires des employés	(1100)
Charge d'amortissements (mach..)	(400)
Bénéfice	500

Source : Support de présentation de Jacques Richard (13 avril 2015)

L'amortissement de la machine (qui prend en compte son usure) est une mesure systématique et pénalement obligatoire dans la plupart des pays du monde. L'amortissement est couplé avec le concept de « capital » au sens comptable, ce qui donne le bénéfice à répartir (si les ventes sont des ventes réalisées dans le système traditionnel du coût historique, on peut dire que le bénéfice industriel est réel). Le salaire contractuel n'est, quant à lui, pas une mesure systématique du maintien du capital humain. Il y a donc une inégalité de traitement de la machine et de l'homme. Paradoxalement, la machine est beaucoup plus protégée à l'heure actuelle que l'homme et la nature.

Jacques Richard attire l'attention sur certains éléments qu'il renvoie à « une dangereuse évolution du restant du système comptable » (notamment pour ceux qui défendent la cause environnementale) : tentation des actionnaires pressés de faire apparaître et distribuer les bénéfices futurs, progression des évaluations en juste valeur¹, pénétration des évaluations dites « économiques », etc.

Concernant les transformations de la comptabilité aujourd'hui, elles se limitent (même si c'est déjà un progrès) à tenir ensemble capital financier, capital naturel et capital

(1) Exemple (vision des économistes) : Valorisation de la machine à sa valeur de coût (en fonction de la valeur des produits fabriqués grâce à elle), à laquelle on ajoute les profits potentiels. Pour les comptables « traditionnels », la machine figure dans le bilan et on ne change pas sa valeur tant qu'elle n'a pas concrètement donné des produits.

humain auxquels on attribue des valeurs et ce, en appliquant les principes de base de l'économie *mainstream*. La Banque mondiale de Puma et le rapport Stieglitz encouragent cette approche. L'idée du modèle comptable présenté par Jacques Richard est d'appliquer les principes de base de la comptabilité traditionnelle aux capitaux financiers, humains et naturels, pris séparément.

❖ Remarques relatives aux travaux de la Banque mondiale¹ :

Les actifs naturels, par exemple les actifs de gisement, sont en valeur actualisée. Les rentes tirées, c'est-à-dire les bénéfiques, vont être cumulés, actualisés et une valeur de ces actifs sera attribuée. Cette valeur va figurer dans un bilan et on tiendra compte également, pour d'autres actifs naturels (par exemple des terrains), des dommages futurs dus à la dégradation des capitaux. Ces dommages futurs seront actualisés tout comme les bénéfiques (= les super bénéfiques) et on trouvera les valeurs des actifs naturels. Le taux d'actualisation est de 4 % (seuil fixé compte tenu du problème de la détermination du bénéfice normal, surtout dans des horizons à 100 ans).

La même question se pose pour les actifs humains : comment trouver la valeur de l'homme ? C'est vieux comme technique, on actualise, on détermine les salaires futurs, on les actualise et on trouve la valeur des employés, et on fait la même chose pour les profits normaux pour des employés qui ne seraient plus des employés mais qui seraient, je dirais, des capitalistes au sens traditionnel.

La Banque mondiale réalise ce travail considérable pour chaque pays. Toutes les nations sont jugées au travers de l'évolution de leurs actifs naturels et humains. Elle fait la somme des trois sortes de capital et donne la richesse des nations. Elle dit que les nations sont soutenables si ces trois valeurs ensemble sont cumulées dans le temps. C'est ce qu'on appelle une optique, c'est la critique faible du développement durable (voir le cas de la Chine pourtant désigné comme un pays modèle).

Critique soulevée par un membre : la Banque mondiale base la richesse d'une nation sur le total des trois capitaux. Désigner une nation comme soutenable relève d'une soutenabilité moyenne et non d'une soutenabilité de chacun des capitaux. Ainsi, si un des facteurs est négatif, cela n'impacte pas forcément le total. De plus, cette évaluation repose sur des données prévisionnelles allant jusqu'à 100 ans...

Remarque d'un membre : procéder par actualisation des bénéfiques futurs ne serait pas gênant dans la mesure où c'est la méthode pour tout investissement ? Le calcul de l'investissement, de la valeur de vente future ne pose pas de problème, mais qu'une nation base sa politique de distribution des richesses sur des données éventuelles à 100 ans poserait certainement problème.

❖ Présentation du Modèle Triple Depression Line (TDL)

Il s'agit d'une extension d'un système comptable plus important qui tient compte de la gouvernance et dont le TDL est un aspect particulier. Il vise à étendre le modèle

(1) Voir Jacques Richard (2013), « La nature n'a pas de prix... Mais sa maintenance a un coût », *Revue Projet* 2013/1, n° 332, p. 81-87.

classique de la comptabilité générale, bilan et compte de résultat... pour y inclure des données extra-financières¹.

Trois idées centrales :

- obligation pour la comptabilité de prendre en compte l'existence de différents types de capitaux non financiers, humains et naturels ;
- utilisation des mêmes instruments de conservation du capital financier pour ses autres capitaux, notamment la dépréciation planifiée du système historique ;
- nécessité de rendre visibles les suppositions, axiomes sur lesquels reposent les modèles comptables, ce qui permet des débats et des critiques.

Trois éléments structurent la notion du capital :

- son ontologie, c'est-à-dire ce qu'il est [exemple : pour l'argent, c'est sa valeur monétaire] ;
- la temporalité de sa maintenance, c'est-à-dire comment il va être maintenu dans le temps ;
- une préoccupation concernant ce maintien.

Exemple : pour les commerçants, qui sont acteurs, il s'agit de définir ce qu'est leur capital commercial à conserver en s'interrogeant sur les trois éléments ci-dessus.

De façon générale, la reconnaissance et la maintenance d'un capital sont des questions éthiques et surtout politiques qui impliquent des controverses sociétales dans lesquelles interviennent les représentants concernés. L'utilisation d'un capital par une entreprise entraîne des questionnements non seulement organisationnels mais aussi sociétaux que le modèle intègre.

Alors, TDL repose sur deux types d'axiomes :

- des axiomes de base relatifs à la gestion des capitaux à un niveau sociétal, à l'interface entre l'entreprise et la société ;
- au niveau sociétal, SO1, au moins trois types de ressources doivent être reconnus comme capitaux (financiers, humains et naturels) et intégrés aux états financiers classiques ;
- des axiomes techniques relatifs au suivi comptable de l'utilisation de ces capitaux par l'organisation. L'usage répété d'un capital implique la reconnaissance de sa dégradation systématique ;
SO2, la maintenance des capitaux requiert des enquêtes ontologiques les plus précises possibles, pour savoir ce que sont les capitaux. Exemple : qu'est-ce que c'est qu'une vache ? Qu'est-ce que c'est qu'un terrain ?

Concernant les axiomes recentrant la focalisation sur l'existence et l'évolution des capitaux concernés, la proposition est celle de la mise en place de plateformes de débats autour de ces enquêtes ontologiques, à l'interface entre l'entreprise et la société. Pourront s'y réunir différentes parties prenantes, des scientifiques.

(1) Voir Richard J. (2012), *Comptabilité et développement durable*, Paris, Economica-Gestion et Richard J. et Plot E. (2014), *La gestion environnementale*, Paris, Repères « La Découverte ».

❖ Comment évaluer les capitaux utilisés ?

L'idée est ici de maintenir le capital et non de lui donner une valeur de revente. Il faut donc déterminer les coûts de maintien (qui seront ventilés année par année) et les considérer comme un capital à mettre au passif [Remarque : ce qui s'oppose à l'évolution mainstream].

Nécessité d'une dépréciation planifiée pour rendre compte des utilisations répétées. L'existence d'une période de maintenance va permettre d'établir le résultat général suivant : la valeur comptable, en capital financier ou non, est toujours égale au niveau de ressources nécessaires pour maintenir ce capital, si on suppose que les ressources fournies par ce capital sont consommées durant la période de maintenance.

Exemples :

- On considère une entreprise qui emploie un employé S. Comment traiter l'utilisation de cet employé dans le modèle ? C'est une préoccupation pour lui-même et pour un ensemble d'autres acteurs, syndicats, médecine du travail, etc. Les représentants sont donc par exemple l'UEM, des médecins, des syndicats, des psychologues pour le stress par exemple et l'ontologie de S est débattue collectivement dans l'entreprise ainsi que la période de réexamen de la préservation de S selon cette ontologie. Ce qu'est S, ce qu'il doit rester au terme de son utilisation peut dépendre d'indicateurs physiques, psychologiques, sociaux, etc.
- On peut faire la même chose pour un terrain. Qu'est-ce qu'un terrain par rapport à une rivière ? Vous avez un terrain dans lequel on aura une limite d'intégration de matières chimiques à ne pas dépasser et que les agronomes définiront de façon à ce qu'on ne pollue pas la rivière.

Méthode de raisonnement qui s'applique systématiquement de la même manière. Ce débat permet de définir l'ontologie de S, son maintien, la période au bout de laquelle les représentants doivent réévaluer le maintien de S.

Des points très importants, les coûts de maintenance concernant le capital humain peuvent être classés en trois catégories :

- des coûts directement payés aux travailleurs pour leurs assurer des bonnes conditions de vie ;
- des coûts internes qui sont eux liés à de meilleures conditions de travail (problèmes de stress, problèmes musculo-squelettiques, etc.) ;
- des coûts externes relatifs à la formation.

Tous ces coûts sont inclus dans la valeur du capital et traités en bloc, c'est-à-dire que le capital à maintenir est traité en bloc dans l'amortissement. Un élément supplémentaire : la détermination des meilleures conditions de vie et des meilleures conditions de travail et des niveaux de formation constitue une grande partie de l'enquête ontologique relative au capital humain. Réflexion fortement influencée par celles de l'Organisation internationale du travail, et notamment le concept du revenu décent (pas revenu minimal) qui doit être ajusté en fonction évidemment des zones géographiques.

REMARQUE IMPORTANTE : ce modèle basé sur le coût historique n'a rien à voir avec celui des économistes comme Becker, du *mainstream*, qui veulent donner une valeur actualisée au capital humain. Il s'agit ici de coûts de maintien accumulés. L'homme et la nature ne se réduisent pas à des actifs à utiliser, mais sont reconnus comme des capitaux à conserver au même titre que le capital financier.

En conclusion, il y a ici une volonté d'aller vers :

- un compte de résultat protecteur de tous les capitaux ;
- [*Ventes – matières et services consommés – charges de maintien des employés – charges de maintien des actifs naturels – charges de maintien des machines*] ;
- un nouveau concept de profit pour une entreprise vraiment coopérative ;
- une gouvernance non despotique, autrement dit pas dans les seules mains des actionnaires mais selon une véritable coopération / cogestion entre acteurs (collaborateurs, actionnaires, fournisseurs, collectivités, scientifiques, etc.) de façon à instituer une participation à égalité des trois types de capitaux. Cela impliquerait la transformation du conseil d'administration.

DÉBAT

- ***Y a-t-il eu des discussions avec des professionnels, et notamment l'Ordre des experts-comptables, pour évaluer la réception et l'éventuelle faisabilité du modèle ?***

Ce modèle est appuyé par un cabinet, comptable-durable, fondé par un ancien élève. Ce cabinet travaille en collaboration avec l'Ordre. À première vue, l'Ordre y serait plutôt favorable mais attendrait des décisions de l'État ou d'organismes représentatifs des entreprises avant d'adopter une position directement active. De son expérience d'expert-comptable et de formateur, Jacques Richard juge les experts-comptables globalement intéressés par la question.

- ***Un des grands enjeux de l'intérêt porté à l'outil comptable est d'arriver à monétariser les coûts de maintenance. Pourtant, si certaines dépenses le sont aisément (les salaires, les cotisations sociales, etc.), d'autres posent problème : par exemple, il est très difficile de déterminer (même avec l'avis d'experts) le coût « normal » de dépenses en matière d'ergonomie. Le risque n'est-il pas donc de déplacer le problème, sachant qu'il n'y aurait pas de « vraie » valeur du coût de maintenance ?***

C'est une méthode qui consiste à définir quelles sont les limites à ne pas dépasser. Pour avoir ces limites il faut se demander quelles sont les mesures à prendre, pour ensuite comparer les différentes mesures et voir le coût au niveau individuel et au niveau de chaque entreprise. En revanche, l'idée d'avoir une valeur globale à l'échelle de la France n'est pas un objectif de la méthode.

À chaque fois qu'on a un problème, par exemple un problème de pollution par nitrates, il va y avoir une décision des agronomes qui vont choisir entre plusieurs méthodes pour régler le problème. Ça peut être d'abandonner certains types de fertilisants, ou bien passer à d'autres méthodes agricoles qui éliminent le problème, et puis on choisira la méthode qui est la moins coûteuse. Ce n'est donc pas une réponse à l'égard d'une problématique qui serait d'avoir une idée de norme de valeurs.

- ***Il existe un positionnement, notamment de l'ANC, qui dit que les entreprises n'ont pas à changer la problématique qui se fait dans le cadre de la présentation du business model de l'entreprise. Quel est le vôtre ?***

Le modèle présenté serait véritablement le modèle de *reporting* qui correspondrait à un *reporting* intégré avec bien les trois lignes d'amortissement.

- ***Ce modèle correspond à la base de la théorie classique, autrement dit il y a bien un capital renouvelé, le salaire et sa définition c'est le renouvellement en capital humain. C'est donc une version comptable de la théorie classique jusque-là mal traduite sur ces enjeux-là.***

Ces réflexions devraient s'accompagner d'une réflexion sur la pondération des trois capitaux (financiers, humains et naturels) : c'est-à-dire que si on prend une machine, ce qu'elle gagne, le propriétaire ce qu'il gagne, on calcule seulement le dividende et on lui fait payer des impôts juste sur les fruits des ventes alors que le salarié on lui fait payer sur la totalité de son salaire. On le prend comme une charge qui est payée par l'entreprise entre guillemets. Il y a un vrai problème à ce niveau-là de calcul entre le salaire réel d'une personne, autrement dit un salaire nominal moins le salaire décent, on aurait ce qui devrait être imposé par exemple. Donc ça fait des calculs d'imposition qui seraient différents.

- ***Par rapport à l'intégration du système des différents capitaux et de l'utilisation qu'on peut en faire, c'est-à-dire qu'avec trois piliers s'il y a un pilier qui disparaît, les deux autres n'ont plus de valeur. Et donc, là je ne vois pas exactement comment on tient compte. Il y aurait un développement à faire sur le fait que la valorisation d'un des capitaux dépende du maintien des autres capitaux... et même d'un niveau progressif, c'est-à-dire que le développement d'un des capitaux ne peut être utile / valorisé par rapport à la question, que si les deux autres capitaux suivent, l'équilibre étant ainsi respecté.***

C'est précisément l'objectif de ce modèle.

- ***De manière très concrète, si je suis patron d'une entreprise, en quoi le modèle TDL peut m'aider à rendre mon entreprise plus responsable ? Comment faire pour maintenir / augmenter mes profits ?***

Les entreprises qui vont se mettre à utiliser ce modèle risquent de se retrouver en difficulté du fait que le contexte économique n'y est pas favorable actuellement. Il n'y a toutefois pas d'éléments objectivables qui permettent d'affirmer que ça va faire baisser ou inversement augmenter les bénéfices. On peut simplement imaginer que la contrainte de maintenir les trois capitaux (et non pas que le capital financier avec l'imposition par les actionnaires d'un taux de rentabilité de X %) risque de peser sur les entreprises.

Néanmoins, pour ces entreprises vont apparaître de nouvelles charges (notamment de maintien) qui seront identifiées et éditées par des commissaires aux comptes quand celles qui n'appliqueront pas ce modèle en auront toujours moins, ce qui est un avantage sur le plan de l'apparition du profit immédiat. Pour équilibrer le contexte, l'idée serait une taxation des entreprises qui ne jouent pas le jeu, rendant ainsi favorable la diffusion du modèle.

4 Audition de l'Association nationale des industries alimentaires – présentation des outils par Carole Fonta (13/04/2015)

Qu'est-ce que l'ANIA :

L'ANIA est membre de la CGPME et du MEDEF. C'est un regroupement de 20 fédérations nationales sectorielles et de 23 associations régionales. Les entreprises qui sont membres de ces associations participent directement aux travaux de l'ANIA.

Quatre priorités au sein de l'ANIA :

- alimentation et santé ;
- économie et compétitivité ;
- développement durable ;
- emploi et formation.

L'agroalimentaire en quelques chiffres :

Premier secteur industriel français avec **98 % de PME** implantées dans toutes les régions. Il y a donc un ancrage territorial fort, de toutes tailles, tous secteurs d'activité.

La démarche RSE a été initiée en 2005-2006 par le biais de la norme SD 21000, mais s'est révélée complexe à appréhender pour les petites entreprises. Les industries agroalimentaires étaient intéressées par la démarche, mais elles n'avaient pas d'outils concrets/ adaptés à leur spécificité pour initier une démarche RSE et pas d'outils pour leur expliquer ce qu'est la RSE. Sollicitations grandissantes de la part de parties prenantes : distributeurs, fournisseurs, clients pour développer un outil sur la base de la norme SD 21000 afin d'aider les entreprises et surtout les PME. L'ANIA s'est donc associée avec l'ACTIA (Association de coordination technique pour l'industrie agroalimentaire) afin de contribuer à la dynamique RSE au sein des filières et favoriser les bonnes pratiques. La RSE est déjà présente au sein des grandes entreprises, et le but est aussi de toucher les entreprises intermédiaires et les petites. L'outil est concret, simple et opérationnel pour faciliter la mise en marche de cette démarche.

❖ Zoom sur le kit RSE ANIA-ACTIA

C'est un **outil d'évaluation** qui permet aux entreprises de se positionner sur les grands enjeux de la RSE ainsi que sur ses relations avec les parties prenantes.

Les objectifs : dresser un bilan à l'instant T du positionnement de l'entreprise sur l'ensemble des enjeux de la RSE et dégager des axes de progrès.

Cette démarche d'autodiagnostic est voulue par l'ANIA. L'entreprise le fait elle-même ou avec l'accompagnement d'une tierce partie.

À partir de ce plan d'action hiérarchisé, l'entreprise peut avancer à son propre rythme et mettre en place la politique RSE qu'elle souhaite en fonction de ses enjeux, de ses convictions et de ses moyens, en recoupant les bonnes pratiques présentes dans l'outil.

On peut trouver dans l'outil, outre les grilles de notation, des exemples de bonnes pratiques afin que les entreprises puissent s'identifier. Ces exemples sont issus des expériences partagées par les entreprises de toutes tailles qui ont participé aux groupes de travail de l'ANIA.

Que contient le kit ?

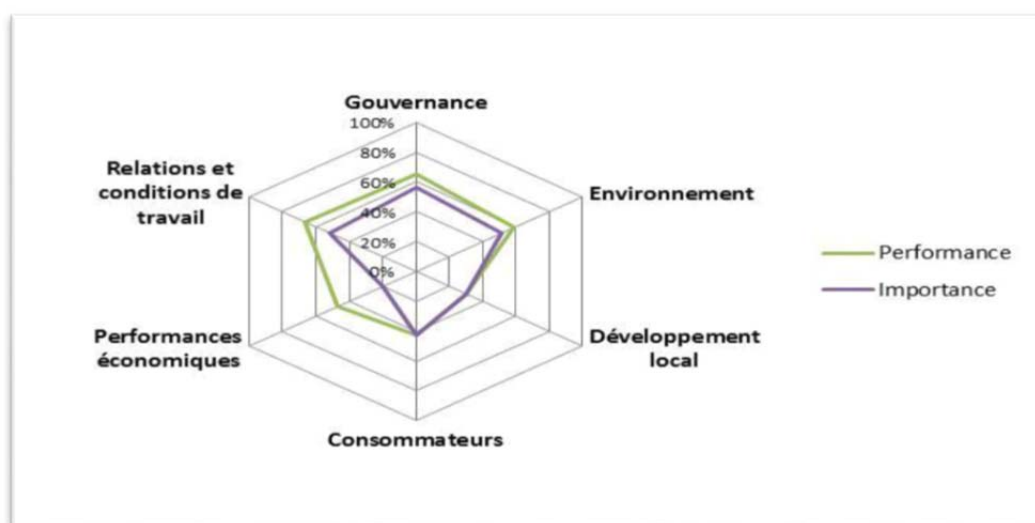
- 1) **Un module de sensibilisation** : expliquer la démarche, les enjeux de la RSE pour les dirigeants et l'explication du kit.
- 2) **Un mode d'emploi** : comment on se sert de l'outil avec des rappels sur l'ISO 26000, les différentes étapes de l'évaluation.
- 3) **Des grilles d'évaluation** : les grands enjeux sur la structure de l'ISO 26000 avec six enjeux, 31 thématiques. La même logique est appliquée sur l'évaluation des parties prenantes.
- 4) **Un outil de restitution** : un outil graphique pour visualiser et s'ancrer dans le plan d'amélioration continue.

Les grilles de notation se basent sur l'ISO 26000 et un document de Coop de France qui est une adaptation de l'ISO 26000 à l'agroalimentaire, afin de préserver la coordination des outils.

Pour chacun des enjeux, on évalue le niveau de performance. Chaque entreprise se note entre un et cinq, puis elle doit ensuite évaluer le niveau d'importance qu'elle attribue à cet enjeu.

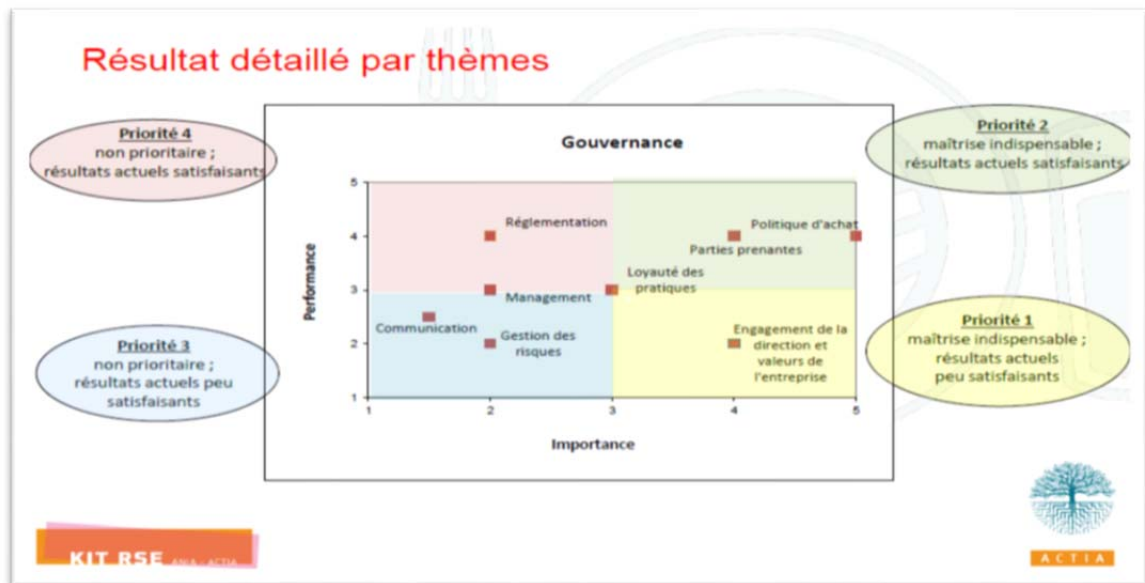
C'est ainsi que dans l'outil de restitution pour les enjeux, on peut voir un décalage entre le niveau d'importance attribué à l'entreprise et son niveau de performance, comme le montre l'exemple ci-dessous :

Exemple de graphique de synthèse



Source : Mode d'emploi du kit RSE ANIA ACTIA (mars 2015)

Pour l'évaluation par thème, voici l'exemple de la gouvernance :



Source : Mode d'emploi du kit RSE ANIA ACTIA (mars 2015)

L'entreprise dans son plan d'action, va d'abord commencer par les éléments qu'elle juge importants et où elle est moins performante. Une fois ses priorités définies, elle va pouvoir avancer et voir sa progression.

Certains critères de performance économique ont disparu de l'ISO 26000 alors qu'ils étaient présents dans le SD 21000 ; c'est pour cela que l'ANIA a souhaité inclure des critères de performance économique dans son outil afin que ce thème soit traité au même plan que la performance sociale ou environnementale.

Vous trouverez dans les grilles, chaque enjeu avec un message clé ainsi que des questions à se poser. Pour les remplir, une équipe projet rassemble des membres de la direction, de la communication, des RH etc. afin de travailler ensemble.

Pour la séance d'aujourd'hui, l'exemple portera sur l'enjeu « performance économique ».

Il y a trois thématiques pour l'enjeu « performance économique » :

- 1) relations commerciales équilibrées et partagées ;
- 2) pérennité ;
- 3) partage de la valeur ajoutée ;

Prenons l'exemple de l'aspect des relations commerciales. Voici les questions à se poser :

- qui sont les fournisseurs, les sous-traitants, les clients ?
- quels sont les critères retenus dans la politique d'achat ?
- est-ce qu'on a des critères RSE intégrés dans cette politique d'achat ?

- quels sont les types de relations que l'entreprise entretient avec ses clients, fournisseurs, sous-traitants ?
- est-ce qu'il existe des partenariats commerciaux ?
- est-ce que l'entreprise connaît la santé économique de ses clients, fournisseurs et sous-traitants ?
- est-ce que les commerciaux intègrent la RSE dans les négociations ?

Ces grilles permettent donc à l'entreprise de se guider dans sa notation en fonction des réponses qu'elle a apportées aux questions ci-dessus. La même logique est appliquée aux enjeux sociétaux, sociaux et environnementaux. En dessous de chaque grille, on peut trouver des exemples de cas concrets d'application. Cette analyse faite, l'entreprise, dans un but d'amélioration continue, va aller chercher des idées dans la grille pour progresser et passer à un niveau supérieur.

DÉBAT

Qui donne les réponses ? Est-ce que l'ANIA participe au diagnostic ?

C'est l'entreprise qui donne les réponses. Ça peut être une personne qui est désignée comme responsable RSE et qui a pour mission de faire ce diagnostic-là. Ça peut être une équipe projet. Ça peut être un prestataire extérieur.

L'ANIA ne participe pas, sauf les premiers diagnostics où j'ai été présente. Ce n'est pas une règle, pour nous l'idée c'est vraiment que ce soit un outil d'auto-évaluation. Cependant, on recommande qu'au sein de l'entreprise ce ne soit pas qu'une seule personne qui établisse le diagnostic, mais qu'elle le fasse avec une équipe projet car la richesse vient des échanges. On a remarqué que dans les entreprises, il y a beaucoup de choses qui se font mais qui ne sont pas marquées RSE. L'échange entre les départements permet de découvrir ce que font les gens. Travailler en équipe fait partie de nos recommandations.

Synthèse des résultats sur la dimension « Relations commerciales et risques économiques » du kit RSE ANIA ACTIA (mars 2015)

Relations commerciales subies	Relations commerciales encadrées	Relations commerciales négociées	Relations commerciales pérennisées	Relations commerciales partagées
1	2	3	4	5
Les informations communiquées relèvent uniquement de la réglementation.	Les conditions des relations commerciales sont imposées par les clients ou les fournisseurs.	Définition conjointe des modalités de résolution des litiges (information, traitement du litige dans un délai négocié...).	Relation client / fournisseur équilibrée, fondée sur des engagements réciproques.	Relation client / fournisseur constructive intégrant une analyse partagée de la valeur.
Pas de réflexion sur le niveau de dépendance client / fournisseur.	Approche commerciale des clients uniquement sur l'aspect « prix / volume ».	Les intérêts du fournisseur sont pris en compte (l'entreprise n'exerce pas de grosse pression).	Communication bilatérale des valeurs RSE de l'entreprise auprès des clients et fournisseurs.	Un partenariat long terme est mis en place avec la majorité des clients et fournisseurs.

Relations commerciales subies	Relations commerciales encadrées	Relations commerciales négociées	Relations commerciales pérennisées	Relations commerciales partagées
1	2	3	4	5
	L'entreprise a analysé son niveau de dépendance vis-à-vis de ses clients et fournisseurs.	L'entreprise a diversifié ses portefeuilles fournisseurs et clients.	Un partenariat à long terme est mis en place avec certains clients et fournisseurs.	Partage des bénéfices obtenus au regard des améliorations RSE.
	Évaluation de la performance des commerciaux uniquement sur des critères économiques.	Développement économique vers de nouveaux clients qui intègrent des critères de performances RSE.	Développement économique qui intègre les coûts environnementaux et sociétaux.	
		Sensibilisation des commerciaux sur la base d'un guide des bonnes pratiques comportementales par rapport à la clientèle.	La politique RSE est intégrée dans la politique commerciale de l'entreprise (y compris la réponse aux exigences clients en lien avec la RSE).	
		Le coût des améliorations RSE est supporté par le client.	Le coût des améliorations RSE est partagé avec le client.	
Nombre de fournisseurs ou de clients restreint ou répartition du CA majoritairement sur quelques clients.	Panel de fournisseurs suffisamment large.	Outil de mesure objective de la qualité de service des fournisseurs.	Développement d'une gestion prévisionnelle des achats, lorsque cela est possible, pour donner de la visibilité aux fournisseurs.	Contractualisation avec fournisseurs ou clients intégrant une clause de renégociation en cas de variation significative des prix des matières premières agricoles.
Choix du moins cisant pour les fournisseurs.	Répartition du CA sur un nombre suffisant de clients (ex : > 10 %).	Outil de mesure objective de la qualité de service aux clients.	Échange des données relatives à la qualité de service pour prendre les décisions.	Cahier des charges incluant les dispositions relatives à une analyse de la valeur, comme par exemple les principes du commerce équitable.

Source : Extrait des Grilles d'évaluation du kit RSE ANIA ACTIA

Mais vous semblez dire que faire ce travail prend un certain temps ?

Alors tout dépend comment on le fait. C'est un outil que nous avons apporté aux entreprises et nous souhaitons vraiment qu'elles se l'approprient. Actuellement, si le diagnostic est fait par un tiers, c'est deux jours. En revanche, si l'entreprise le fait en interne, ça peut prendre deux jours au pas de course, mais ça prendra sûrement plus longtemps de faire une auto-évaluation.

Vous avez une idée du nombre d'entreprises qui ont fait ce diagnostic ?

On en avait une vingtaine dans la première phase en 2006-2007, et actuellement on commence à avoir de nouveau une vingtaine d'entreprises et ça progresse. Nos demandes viennent des fédérations sectorielles et des associations régionales. L'ANIA a formé des référents pour parler de la démarche ou pour lancer des phases collectives de formation. C'est dans notre mission de proposer ce type d'outil, mais pas de faire le diagnostic. Nous sommes donc en train de réfléchir, avec l'appui des fédérations sectorielles et des associations régionales, pour avoir des gens qui vont accompagner les entreprises dans la réalisation de leur diagnostic.

Est-ce que vous savez combien d'entreprises ont réalisé leur autodiagnostic et est-ce que vous avez un retour ?

La nouvelle version de cet outil a été mise en ligne en janvier, donc on sait qu'on a à peu près une trentaine d'entreprises qui a l'ancienne version. La dernière version vient d'être lancée, donc on n'a pas encore les chiffres, mais on ne va pas en avoir 500. Nous avons une réunion à la fin du mois pour justement parler de ça, faire un premier bilan, savoir comment les entreprises ont déployé l'outil, les actions qu'elles vont mettre en place avec la logique de les accompagner dans la coordination et les aider dans le déploiement.

Parmi donc la cinquantaine qui a réalisé le diagnostic, est-ce que ce sont surtout des petites entreprises ?

Nous avons de tout. Par exemple, Nestlé va, cette année, tester l'outil sur deux de ses sites. On a plutôt des entreprises intermédiaires, et quelques PME, on a Lesieur aussi qui va le mettre en place. On va plutôt l'installer comme un outil d'accompagnement des PME, en se centrant sur quelque chose de très pratique. Finalement l'outil peut être aussi utilisé par des entreprises de plus grosse taille.

En revanche, au niveau des téléchargements, nous en sommes pratiquement à 150 téléchargements entre notre site et celui de l'ACTIA depuis un an et demi.

En quoi une entreprise comme Nestlé est intéressée par votre autodiagnostic ?

Nestlé a fait plein de choses et s'est mis autour de la table avec nous pour réfléchir et nous aider. Du coup, il s'est dit que pour nous l'enjeu est de voir si nous sommes pertinents par rapport à ce que nous faisons, par rapport à un collectif, notamment dans la richesse des bonnes pratiques. Nestlé n'était pas notre cible prioritaire, c'était vraiment les petites entreprises pour qu'elles sachent ce qu'est la RSE. C'est un outil parmi tant d'autres et nous sommes conscients qu'il existe beaucoup d'outils d'évaluation de la RSE. Nous avons essayé d'en faire un outil adapté à notre métier, à nos spécificités de l'agroalimentaire, et je pense que du coup c'est l'un des premiers outils adaptés à l'agroalimentaire avec des exemples de l'agroalimentaire.

Coop de France fait-elle partie de l'ANIA ?

Non, Coop de France ne fait pas partie de l'ANIA, mais nous avons travaillé à partir du même outil. Le travail que nous avons fait en commun avec Coop de France a porté sur une déclinaison sectorielle de l'ISO 26000. En revanche, ce document est la propriété d'AFNOR. Nous avons aussi travaillé avec l'AFNOR, mais nous avons souhaité garder la propriété de notre document, pour qu'il soit gratuit et qu'on puisse le diffuser sur notre site. On se positionne sur de l'auto-évaluation. Coop de France a une

démarche similaire, mais est dans une logique plus poussée avec un outil géré par un organisme tiers : le 3D (www.generations3D.com). L'outil qui est payant va jusqu'à la certification de la démarche et 3D fait des rapports RSE. On a une reconnaissance de l'AFNOR qui indique que nous sommes bien en phase avec l'ISO 26000. Après, cela peut être une porte d'entrée pour une entreprise qui veut aller plus loin avec l'outil 3D, qui veut se faire certifier, qui veut communiquer sur la RSE, rédiger un rapport, etc. Enfin, les outils sont assez homogènes puisqu'on part tous de la même base.

Je reviens sur la question de tout à l'heure. Si je suis l'entreprise X et que je fais de la RSE, est-ce que je serai plus compétitive que l'entreprise Y ?

On dit toujours que l'entreprise qui fait de la RSE, à la fin, elle gagne sur plusieurs aspects. Si on prend l'aspect environnemental, le fait de s'intéresser à ses déchets, ses rejets, etc., on sait très bien qu'il y a un lien économique. Sur l'aspect social, d'après les témoignages qu'on a eus, ça apporte une certaine pérennité au sein de l'entreprise. Tous les aspects combinés font qu'à un moment ou un autre, l'entreprise sera soit plus performante, soit plus pertinente par rapport à ses parties prenantes.

Une grande entreprise, avec toutes les problématiques actuelles, est dans une logique différente de la petite entreprise qui n'est pas forcément responsable mais qui peut l'être...

...et qui s'interroge d'autant plus sur « qu'est-ce que je vais y gagner en faisant de la RSE ? ». Il y a des convaincus et globalement on y vient de plus en plus parce qu'on a des demandes de la distribution, on a des attentes des consommateurs qui ne sont pas sur la réflexion RSE mais qui sont sur des logiques environnementales, donc on voit que ça commence à venir. Il y a un rapport local sur les circuits courts et on sent bien que ça monte. Les discussions qu'on a aussi, notamment pour les petites entreprises qui s'en prennent plein la figure et qui ont des relations commerciales assez tendues qui nous disent « ok mais pourquoi j'irais faire de la RSE, qu'est-ce que je vais y gagner ? ». C'est dommage que Gérard Lebaudy, le président de la Biscuiterie de l'Abbaye, n'ait pas pu venir car il a testé tout un tas d'outils, il est très impliqué au niveau local, il est parti du bio à l'origine. C'est quelqu'un de convaincu et qui y trouve tout son intérêt. Après, à un moment donné, ça ne peut être qu'un projet porté par sa direction si on veut embarquer tout le monde. Mais j'ai beaucoup d'entreprises qui y trouvent leur compte, notamment en termes d'image locale, lorsque des projets se montent ils ont l'image d'une entreprise responsable et ça, ça va être difficile de chiffrer.

Mais c'était justement notre question...

... Je ne sais pas si justement on peut le faire. On va peut-être pouvoir sur des petits sujets, par exemple avec l'environnement et les économies au niveau des rejets, des déchets, des emballages. On va l'avoir sur le social, du fait que les salariés sont plus impliqués, plus motivés, du coup on verra moins d'arrêts de travail, moins d'accidents du travail. C'est plein de petites choses, d'autant que les critères de la RSE sont très nombreux. Ça peut être des marchés que les PME vont gagner par rapport à une autre entreprise qui n'aura pas ce côté responsable. Par exemple, le CNI (Comité national de l'industrie) a un groupe de travail pour la filière agroalimentaire et il a abouti à une charte des bonnes pratiques responsables, qui intègre la prise en compte des démarches RSE dans les cahiers des charges pour faire en sorte qu'on commence une différenciation entre les entreprises qui ont ce type de démarche et les autres. Carrefour, notamment, essaie de mettre en avant les entreprises qui sont plus exemplaires que d'autres et qui remplissent les questionnaires fournisseurs. Donc on

essaie de voir si cela peut être transposable au niveau de la distribution : ayons un outil commun pour que les entreprises, quand on leur demande ce qu'elles font en matière de RSE, puissent remplir les mêmes questionnaires afin de gagner du temps et du sens. L'idée, c'est que l'on commence vraiment à donner du sens à tout ça.

Par rapport aux équipes qui écrivent les questionnaires, est-ce qu'il y a les salariés qui sont dedans ou ce ne sont que les directions, je pense à ça notamment par rapport à la question de la performance et donc de la productivité, les salariés sont-ils plus motivés à participer dans ce cas ?

C'est un groupe de travail ANIA qui a travaillé à la rédaction des grilles. Dans ce groupe-là, il y avait des entreprises de toutes tailles qui étaient plutôt des gens à la coordination ou la DG. Donc on a eu autour de la table des gens de différentes sensibilités, avec des entreprises plus en avance sur l'aspect social, d'autres sur l'aspect environnemental, ça a été un mélange de tout ça.

Notre grille sur la performance sociale a été relue par la commission sociale de l'ANIA. Dans notre logique de progression continue, on veut mutualiser les expériences et les échanges sur nos grilles et s'ouvrir à toutes les parties prenantes.

Est-ce que vous recommandez que votre auto-diagnostic soit d'abord soumis aux syndicats dans le cadre d'un CE par exemple ? Est-ce que votre grille prévoit d'être soumise au comité d'entreprise ?

Alors, c'est toujours la même logique ; c'est la logique de 1 à 5. Quand on va prendre l'ouverture aux parties prenantes, au 1 l'entreprise est centrée sur elle-même puis elle va s'ouvrir au fur et à mesure à ses parties prenantes. C'est la même logique d'évolution, à partir du 4, on va arriver à de la coconstruction avec les parties prenantes concernées. Lorsque l'on s'intéressera à l'enjeu social, on va aller chercher les parties prenantes concernées et les intégrer à la logique.

Est-ce que vous pouvez expliciter le travail préparatoire que vous avez réalisé sur la mise au point des indicateurs par thème, et notamment celui sur la nature des relations commerciales ?

Nous sommes moins sur la notion d'indicateurs, c'est-à-dire que, pour nous, nous sommes sur le positionnement. Nous allons retrouver quelques indicateurs, mais pour nous justement la prochaine étape serait la définition d'indicateurs. Pour l'instant nous ne sommes pas sur une liste d'indicateurs avec des demandes spécifiques comme la consommation d'eau, les emballages. Nous sommes vraiment dans une logique d'outil d'évaluation et les entreprises ont leurs propres indicateurs. La réflexion que nous avons avec Coop France, c'est que notre prochain axe sera d'avoir sur chacun des sujets des indicateurs. Mais pour l'instant nous n'avons pas d'indicateurs sur lesquels l'entreprise va se positionner, nous n'avons pas souhaité partir sur ce type de valeur chiffrée.

Vous mettez dans votre niveau 5 que l'entreprise arrive à une analyse partagée de la valeur, que mettez-vous derrière ce thème ? Comment est-ce qu'on voit des objectifs qui sont directement intégrés dans la stratégie de l'entreprise ?

La question de la valeur, c'est vraiment la question de la valeur ajoutée de l'entreprise. On prend la définition de la valeur ajoutée.

Ensuite, il y a la notion d'achats responsables, donc il y a une grille dédiée aux achats responsables et là on peut par exemple traiter de nos pesticides. La nouveauté

qu'avait introduite l'ISO 26000, c'est l'axe très fort sur la relation consommateurs et du coup dans cette relation, c'est la prise en compte des enjeux sociétaux et la prise en compte des attentes des consommateurs dans la réponse produit. Nous avons donc des grilles – je vous invite à aller les voir – qui prennent en compte ces sujets-là. Il faut tout de même rappeler que c'est une photo à un instant T, si on refait les grilles dans deux, trois ans, on aura progressé. Cela s'est vu sur le thème du gaz à effet de serre. Au début tout le monde était à 5, mais aujourd'hui ça tourne plutôt autour de 2. Pour le consommateur, le concept de RSE est abstrait, cependant il est sensible à plein de choses et l'accroche est moins sur un label RSE mais plus sur un label produit ou par des actions concrètes de la part de l'entreprise.

Lorsque vous concluez sur la colonne 3, les intérêts des fournisseurs sont pris en compte, l'entreprise n'exerce pas de grosses pressions : concrètement, c'est évalué comment ?

Alors c'est justement la question des indicateurs que l'entreprise construit derrière. On n'en a pas dans cet outil-là, par contre les entreprises vont se baser sur leurs indicateurs. Ce sera notre prochaine étape. Cependant nos grilles sont très complètes, nous en avons 31 et nous avons souhaité qu'elles soient un peu comme un agitateur dans l'entreprise pour se dire, qu'est-ce c'est la RSE, comment on la traduit concrètement. Après les entreprises ont leurs propres indicateurs, donc notre prochaine étape c'est de se dire, est-ce que c'est notre rôle de proposer des indicateurs, mais ça il faudra le construire avec les entreprises.

Est-ce que vous avez des exemples d'indicateurs utilisés par les entreprises pour dire j'exerce une grosse pression ou une pression pas trop grosse ?

C'est une bonne question. Là tout de suite non, mais ça va être l'intégration dans les échanges commerciaux en fait. C'est une appréciation de son positionnement sur ses grands enjeux. C'est comme la roue de Deming, j'identifie et après je m'améliore. Donc l'entreprise dans son quotidien d'amélioration va construire des indicateurs qui vont être spécifiques à son activité.

J'entends bien, autant je trouve la présentation stimulante et à l'arrivée je me dis : comment pouvoir dire que les coûts sont partagés ou supportés par le client si on n'a pas des réponses par rapport à ces questions de pression, notamment la question sur le prix ?

C'est demander à ses fournisseurs : est-ce que vous intégrez des démarches RSE ?, est-ce que vous avez des mesures sur l'impact environnemental ?, est-ce que vous avez des bilans de gaz à effet de serre ?, ça peut être plein de choses mais on va le retrouver sur différents critères.

Est-ce que, dans cette démarche d'auto-diagnostic, il est possible qu'une entreprise demande à son fournisseur s'il utilise de la main-d'œuvre sans contrat de travail ?

Bien sûr, il y a une grille relations humaines/droits de l'homme, etc. et il y a effectivement des indications très précises sur ce genre de chose.

Et vous êtes en état d'avoir une remontée des choses, car avouez que répondre « oui j'utilise une main-d'œuvre sans contrat de travail », ça peut expliquer le prix intéressant mais ce n'est pas forcément quelque chose qu'on a envie d'avouer.

Alors là, on est plutôt dans une logique où l'entreprise fait son diagnostic parce qu'elle a envie de s'améliorer. Si par contre demain, vous vous servez de cet outil-là pour avoir des indicateurs qui serviraient de référencement, on ne serait pas dans la même logique. Là, on n'était pas dans une logique d'avoir un outil qui va être certifié pour un label RSE. On est vraiment dans une logique d'expliquer aux entreprises tous les critères qu'elles doivent regarder en lien avec la RSE.

Par rapport à ce que vous disiez sur les gaz à effet de serre, ça veut dire que vous avez pris une grille d'analyse et en fonction de la progression des entreprises sur les années vous avez changé la grille d'analyse (de 5 le bilan est passé en 2). Est-ce qu'il n'y a pas une démotivation des entreprises par rapport à ça ? Elles font beaucoup d'efforts par rapport à ça et elles passent du niveau 5 au niveau 2.

L'entreprise se dit être en réglementation, mais la réglementation a fortement évolué. Ce qui était de l'ordre du volontaire, l'entreprise était en 4 ou en 5 car elle faisait son bilan, mais maintenant comme c'est réglementé elle se retrouve en 1 ou 2.

Vous avez eu des retours de ressentis par rapport à ça ?

Non, parce qu'on n'a pas comparé les outils d'évaluation. On a simplement fait une relecture des grilles actualisée. Ce qui peut être intéressant, c'est de reprendre les anciennes grilles et de voir les évolutions. Les standards évolueront, quand on regarde certains critères, aujourd'hui la globalité des entreprises qui ont fait le diagnostic sont 3, 4, donc on a quand même cherché à garder des éléments de motivation et d'innovation. Aujourd'hui, nous sommes dans la phase de déploiement de l'outil et donc dans une phase d'échange et d'ouverture avec les parties prenantes afin d'avoir un regard critique sur ce qui se fait.

Sur le fait que vous ayez fait un questionnaire sectoriel, est-ce que vous avez des éléments de différenciation sectorielle que vous pourriez nous transmettre ?

Je pense que vous allez surtout les retrouver dans les exemples. Les grilles sont adaptables à tous, mais les exemples s'appliquent aux entreprises de l'agroalimentaire. Par exemple sur la pénibilité, qui est présente dans l'industrie agro.

Qu'entendez-vous par gouvernance ? Est-ce que je peux afficher quelque chose une fois que j'ai réalisé le diagnostic, est-ce que je peux le valoriser ?

La partie gouvernance, c'est l'engagement de la direction, le fait qu'on est une politique RSE, tout un tas de critères sur l'aspect politique au sein de l'entreprise, est-ce qu'elle est partagée et communiquée aux salariés, etc.

Pour la valorisation, il faudrait qu'on ait un tiers qui puisse juger, oui vous êtes bien sur le niveau 3, ce n'est pas la logique qu'on a eue avec ce document-là. Par contre, on travaille sur la reconnaissance auprès des distributeurs de l'outil kit RSE pour que l'on soit vraiment dans la valeur ajoutée et dans la bonne logique de cette démarche-là.

Ce qui m'a interpellé sur la grille, c'est le critère d'appréciation du niveau 5 ; au final on n'a pas la question de la place de l'écosystème. Ce que je veux dire par là, c'est que l'on peut très bien avoir une analyse partagée de la valeur et avoir des pratiques anticoncurrentielles et donc anti-RSE. C'est le côté paradoxal du niveau le plus élevé dans les relations commerciales.

Ça a été conçu comme ça par les gens autour de la table, ça a donc vraiment valeur à évoluer, ce sont des choses que l'on peut ajouter.

Pour conclure, pourquoi avez-vous choisi l'ISO 26000 ?

Parce que c'est la norme de référence sur la RSE, c'est la norme officielle. À l'origine, on l'a choisie car on est plutôt sur une démarche de construction d'amélioration continue que sur une logique de *reporting* (l'art 225 ayant ses propres critères avec un volet réglementaire) et en 2005-2007, la norme ISO 26000 sortait à peine donc on était sur le SD 21000, ce qui nous permettait de garder notre idée de démarche volontaire.

5 Audition de Benoît Pigé¹ sur l'évolution des modèles comptables (04/05/2015)

La question de recherche de départ est *Comment infléchir les normes comptables pour intégrer les territoires et les parties prenantes ?* Cette question est sous-tendue par l'hypothèse selon laquelle il n'y aurait pas un modèle unique de représentation comptable et qu'il serait possible de concevoir la performance des entreprises de façon plus large que ce qui est fait actuellement.

La pensée libérale dominante considère que la comptabilité doit concourir à la globalisation des échanges et de l'économie. Les prix du marché revêtent alors une importance cruciale puisqu'ils permettent d'unifier les spécificités locales sous un dénominateur monétaire commun. La comptabilité est supposée retracer des mouvements financiers qui eux-mêmes rendent compte des phénomènes économiques sous-jacents. Ce modèle repose sur deux hypothèses : l'universalité des modes de représentation des phénomènes économiques par les prix et la réduction de la comptabilité à une simple technique scientifique. Les enjeux d'interprétation des normes et des chiffres sont donc considérés comme inexistantes. Si la norme est bien conçue, la comptabilité sera pertinente. Les spécificités locales (l'environnement de l'entreprise) ne sont plus appréhendées que par leur impact sur les prix du marché.

Cette focalisation sur l'information véhiculée par les prix du marché est renforcée par l'attention quasi exclusive portée aux seuls investisseurs, au détriment des autres acteurs. Les informations sociales et environnementales sont déconnectées des systèmes comptables. L'interprétation et le jugement sont réduits au minimum pour transformer les comptables en simples exécutants techniques. Cette déshumanisation du processus comptable conduit néanmoins à ne plus disposer que d'une information abstraite. Une vision essentiellement globale devient alors incapable de saisir les questionnements locaux, spécifiques, qui conditionnent les actions et les décisions concrètes des entreprises et leur impact réel sur les parties prenantes.

Poser comme point de départ le concept de territoire permet de soulever les questions du *vivre ensemble*, c'est-à-dire des normes qui encadrent la vie de toute communauté humaine et qui délimitent également le fonctionnement des entreprises. Le territoire est l'endroit où, très concrètement, l'action humaine se réalise.

(1) Professeur des universités en Sciences de gestion, IAE Franche-Comté, directeur du projet de recherches « Institutions, territoires, gouvernance des organisations, représentation comptable de la performance ».

Cette approche par les territoires est en parfaite adéquation avec les principes de la RSE et du DD, dans la mesure où tout acteur est lié à un lieu. Les parties prenantes ne sont pas des individualités abstraites, mais des personnes liées à une entreprise par une histoire et par des relations formelles et informelles qui dépendent étroitement des normes qui façonnent le territoire où elles résident.

❖ Présentation du cas Lafarge au Vietnam

À partir de ce cadre de réflexion, plusieurs enquêtes qualitatives ont été menées. L'une d'entre elles a porté sur le cas Lafarge au Vietnam, avec des entretiens et des visites de sites de Lafarge et de ses concurrents et partenaires locaux.

Le groupe Lafarge s'est trouvé confronté, au Vietnam, au problème de l'*overloading* (surcharge des camions de transport). Ces pratiques de surcharge sont facteurs de détérioration des routes et d'accidents. Le fait de vouloir respecter strictement les charges maximales de transport est apparu comme un désavantage concurrentiel important face au non-respect (de 50 % à 100 % de charge au-delà de la charge autorisée), non sanctionné par les autorités locales.

Sous l'impulsion de la direction du groupe et de son PDG local, Lafarge Vietnam a décidé de s'inscrire résolument comme un acteur vertueux dans la sécurité. En ce qui concerne les risques posés par l'*overloading*, Lafarge Vietnam a non seulement mis en place et imposé des règles strictes pour ses camions, mais aussi pour ceux de ses sous-traitants (qui assurent tant les livraisons de ses fournisseurs que les livraisons pour ses clients). Ce respect de la sécurité, inscrit dans les objectifs de politique mondiale du groupe, n'est pas uniquement considéré par le PDG local comme une contrainte génératrice de coûts financiers, mais aussi et surtout comme une source d'avantage concurrentiel. Il s'agit de *valoriser* le fait que le groupe respecte les normes et agit de manière responsable à l'égard du territoire et des communautés locales. Par rapport au marché local, Lafarge étant moins gros que les concurrents locaux, la compétitivité uniquement fondée sur le facteur prix ne suffisait pas pour créer un avantage distinctif ; d'où la volonté d'introduire la RSE (compétitivité hors prix) comme avantage concurrentiel et facteur clé de succès.

Ce choix s'est traduit par une amélioration de la performance globale à plusieurs niveaux :

- une démarche de planification rigoureuse, visant à optimiser le transport, a permis de perfectionner le système logistique et de mieux maîtriser les flux et les délais de livraison (réduction des stocks, livraison juste à temps, etc.) ;
- les pratiques locales de Lafarge se sont imposées comme des références de savoir-faire auprès des décideurs locaux. La RSE facilite ainsi l'accès aux marchés publics ;
- les concurrents, qui sont parfois aussi des partenaires dans le cycle de production du ciment ou du béton, accordent à Lafarge une place privilégiée dans leurs relations contractuelles. Lors d'une visite d'un site concurrent, les chercheurs ont constaté, en interviewant le responsable vietnamien, que ce dernier manifestait un fort respect pour Lafarge et qu'il souhaitait travailler avec Lafarge pour pouvoir lui-même s'améliorer sur ces dimensions liées à la RSE ;

- les employés ont été sensibilisés par des actions de formation aux bénéfiques qu’eux-mêmes pouvaient en retirer, notamment en termes de sécurité (réduction du risque d’accident) et de satisfaction du travail bien fait (livraison à temps pour la qualité et les quantités exactes demandées).

❖ Une application potentielle en France

Le concept de territoire permet d’appréhender différemment certaines situations socio-économiques. C’est en particulier le cas du groupe PSA en 2014. Le risque de faillite du groupe a été ressenti comme un enjeu territorial fort pour la survie des régions industrielles et de leurs bassins d’emplois, en particulier en Franche-Comté. Malheureusement, si les acteurs publics sont intervenus pour soutenir le groupe PSA, aucun outil d’évaluation n’a permis d’objectiver les modalités et les enjeux de ce soutien¹.

La théorie économique classique suggère que l’État doit se retirer pour laisser la loi du marché autoréguler les entreprises. Dans les pays occidentaux, la tendance est souvent à la perte de liens entre les entreprises et la société. Dans d’autres régions du monde (notamment en Chine), les entreprises sont davantage perçues dans leur rapport à la société. Si ce sont elles qui assurent le développement économique, les entreprises ne sont que les rouages nécessaires à la société et non la finalité de la société.

❖ Une étude pour la région Bourgogne – Franche-Comté

L’objectif recherché est de faciliter le lien entre les acteurs économiques et les acteurs politiques locaux afin de : rendre plus transparent le système d’échanges entre ces acteurs, et donner une plus grande légitimité aux actions publiques menées sur le territoire. Cela permettrait de mieux distinguer entre solidarité et clientélisme, en réduisant l’opacité des décisions et des transactions qui découlent de la collaboration d’acteurs publics avec des entreprises privées.

La démarche a débuté par une interrogation sur ce qui différencie la région Bourgogne-Franche-Comté des autres régions : quels sont ses acteurs, ses institutions, etc. ? À partir de ce constat, l’étape suivante consiste à définir des outils pour évaluer l’impact des actions publiques, non seulement sur les entreprises mais aussi sur les diverses parties prenantes dans les domaines économiques, sociaux et environnementaux. Cette conception des interactions entre acteurs publics et entreprises privées permet alors de définir des attentes réciproques qui dépassent le cadre purement financier pour intégrer des composantes de la RSE et du développement durable. S’il existe nécessairement une dimension économique, celle-ci n’est plus l’unique critère d’appréciation de la pertinence des collaborations.

❖ La représentation comptable

Les entreprises incluent de plus en plus fréquemment des actions qui relèvent de la RSE dans leurs processus et leurs stratégies. Par contre, le compte rendu de ces actions RSE est difficile à formaliser. Les actions RSE relèvent fréquemment d’un

(1) D’ailleurs le soutien public s’est principalement manifesté sous la forme d’un appui en capital (l’État devient alors un investisseur) au lieu de réfléchir à des formes de soutien plus originales.

domaine qualitatif qui ne peut se réduire à une représentation chiffrée. Élaborer des chiffres peut aider à la prise de décision, mais ne prendre des décisions qu'en fonction des chiffres disponibles, c'est s'empêcher d'avoir une vision plus globale des enjeux autres que ceux financiers et donc s'empêcher d'inscrire l'entreprise dans une vision de long terme. Il devient alors nécessaire de disposer d'une parole, d'un narratif, qui donne du sens à l'action et qui en retrace les tenants et les aboutissants. Cette importance de la narration se voit notamment dans les rapports de DD ou de RSE, en particulier quand ils sont comparés aux rapports annuels.

DÉBAT

➤ ***Est-ce que ce projet a été présenté à la région ?***

Pas encore, puisque le projet est jeune et que la logique administrative est parfois un peu lourde. Mais le groupe de recherche se tient à la disposition de la Région pour assurer une présentation du projet.

➤ ***L'interrogation sur les représentations est intéressante puisque, si les représentations ne sont pas partagées par les institutions et les acteurs économiques, les perspectives de collaboration sont limitées. Sans concertation, les mesures prises ne pourront qu'être vécues comme de nouvelles contraintes par les entreprises.***

➤ ***Le problème de la mondialisation est que, généralement, les entreprises donneuses d'ordre ne vivent pas sur le territoire sur lequel elles développent leur activité. De ce fait, elles voient moins facilement leurs impacts sur le territoire local.***

C'est vrai, pourtant on voit en quoi l'intérêt pour l'environnement local s'articule ici avec des enjeux économiques : pour réussir à s'implanter dans une région comme le Vietnam, il faut : soit mettre en œuvre une politique de monopole, soit chercher à se différencier des concurrents locaux par une compétitivité hors prix. Si le groupe Lafarge a pu s'implanter, c'est qu'il y a eu une recherche d'articulation entre les intérêts du groupe et les intérêts locaux, et une forme de réponse aux besoins du territoire.

➤ ***N'est-il pas étonnant de chercher à mettre en avant la richesse de la parole quand aujourd'hui la rigueur du chiffre est préférée ?***

Il n'est pas question de nier le pouvoir des chiffres et leur apport pour la prise de décision. Il est plutôt question de dire qu'il ne faut pas vouloir réduire des éléments non financiers à une valeur monétaire, puisque le chiffre ne synthétise pas tout.

➤ ***Le PDG de Toyota à Valenciennes a montré l'interdépendance entre une action directe sur le comportement familial des employés (sur des gestes du quotidien à domicile comme éteindre la lumière, etc.) et l'émergence de réflexes de ces mêmes employés sur leur lieu de travail à propos des enjeux RSE.***

Le chiffre aide à s'évaluer, mais le chiffre seul ne rend pas compte de toute la démarche ; pouvoir expliquer ce qui a été fait participe également du *rendre compte*. De plus, les actions ne peuvent pas être dictées uniquement par les

chiffres. En soi, il n'y a pas d'action humaine sans histoire, d'où l'importance du narratif.

➤ **Comment sont prises en compte les interdépendances et les concurrences entre les territoires ?**

Il s'agit d'une question qu'il faudra creuser dans la mesure où elle touche à celle des frontières et à la relation à l'autre.

➤ **En termes de méthodes et d'outils comptables, qu'est-ce que cette représentation change ?**

L'ambition de la démarche est de donner un sens large à la notion de comptabilité (bilans financiers, bilans sociaux, bilans carbone, etc.).

Le premier objectif est de viser à plus d'exhaustivité et de traçabilité. Bien que les rapports RSE tendent à être audités ou certifiés, il existe encore un certain flou sur la nature des informations communiquées. Parfois, on ne sait pas si l'information porte sur l'ensemble des sites d'un groupe ou bien sur un site en particulier, voire sur quelques-uns. Il y a encore un manque de contrôle et d'audit sur ce point.

Le second objectif est de faire passer l'idée que la comptabilité pourrait ne pas se limiter à de la mesure monétaire, mais pourrait constituer aussi un cadre utile pour *rendre compte* des activités des entreprises en apportant une vision globale de la contribution des entreprises aux attentes de leurs parties prenantes au sein d'un ou plusieurs territoires.

6 Audition de Patrick Mongillon, AQM Conseil et la Balanced Scorecard (04/05/2015)

La *Balanced Scorecard* a été créée au début des années 1990 aux États-Unis par deux consultants, Kaplan et Norton. La traduction française dominante mais souvent critiquée est celle de « tableau de bord prospectif ». Cet outil a pour principal avantage de clarifier la stratégie de l'entreprise, et de permettre de la déployer et de la piloter ; à ce titre, il permet une articulation de la RSE directement à la stratégie de l'entreprise.

La démarche d'implantation de l'outil se décompose en plusieurs étapes :

1^{ère} étape : clarifier la stratégie de l'entreprise :

- 1) décrire en une phrase la mission (raison d'être) de l'entreprise ;
- 2) établir un diagnostic stratégique (modèle SWOT : forces et faiblesses de l'entreprise au regard des opportunités et des menaces de son environnement) ;
- 3) élaborer sa vision à moyen et long termes : quel avenir souhaité pour chaque partie prenante ?
- 4) déterminer les axes stratégiques pour atteindre cette vision (+ les principes de management).

2^e étape : déployer la stratégie « en cascade » (*cascading* quoi/comment en s'assurant de l'alignement stratégique).

3^e étape : piloter la stratégie : comment savoir si on suit bien la stratégie définie ?
La stratégie est déclinée au travers des 4 axes de la *Balanced Scorecard* :

- l'axe « résultats économiques et financiers » ;
- l'axe « résultats clients » ;
- l'axe « processus internes » ;
- l'axe « apprentissage organisationnel ».

Pour chacun des axes, l'entreprise définit les questions auxquelles elle doit répondre, notamment en termes de RSE si elle souhaite adopter un développement stratégique responsable. L'axe « résultats clients » peut être, en particulier, élargi aux parties prenantes externes de l'entreprise : partenaires, fournisseurs, prescripteurs, populations locales/territoires, acteurs de la société civile, etc.

Pour chacun des axes, en fonction des objectifs poursuivis, l'entreprise détermine les Facteurs clés de succès (FCS), puis des indicateurs orientés FCS, en s'assurant que les quatre cadrans du tableau de bord soient équilibrés.

À côté de chaque indicateur, on trouve le signe (A) qui signifie « en avance » (indicateur précurseur/résultat visé) ou le signe (P) qui signifie « *a posteriori* » (indicateur qui constate le résultat obtenu).

Enfin, il s'agit de mettre en forme les indicateurs en insistant sur la lisibilité du document de synthèse de trois pages (indicateurs rassemblés par FCS, usage de représentations graphiques des résultats, pictogramme servant à indiquer la tendance, etc.).

Dans certains cas, on peut également réaliser une carte stratégique qui modélise les liens de causalité, indique la force du lien et les délais prévisionnels de réalisation.

DÉBAT

➤ ***Pourquoi établir le diagnostic de l'entreprise (2) avant l'élaboration de la vision à moyen et long termes (3) quand l'inverse serait plus logique ?***

C'est ce que je faisais au début, mais j'ai constaté que cela ne passe pas dans la pratique. Les entreprises avec lesquelles je travaille préfèrent connaître leur situation avant de se projeter dans les moyen et long termes.

➤ ***Qui clarifie la stratégie ? Qui définit les objectifs ? Le schéma en cascade semble indiquer que cela part d'en haut.***

En effet, cela se passe en général dans ce sens ; il est compliqué pour un comité de direction de communiquer largement sur son diagnostic stratégique et notamment sur ses faiblesses. Le plus simple est d'effectuer des allers-retours avec les services pour clarifier les objectifs poursuivis par l'ensemble de l'entreprise.

➤ ***Si la cascade va généralement du haut vers le bas, peut-on imaginer des cascades remontantes, c'est-à-dire des problèmes signalés par la base et qui remonteraient pour alerter la hiérarchie et améliorer l'entreprise ?***

Oui, cela se fait dans des réunions « *catchball* » où tout le monde se réunit et procède à un ajustement des objectifs et des ressources et moyens disponibles.

- **Comment sont définis les FCS ? En général, les FCS sont les facteurs que toute entreprise doit maîtriser pour réussir dans un secteur d'activité donné. Or, dans votre approche, il semble qu'ils désignent les principales forces de l'entreprise.**

Les FCS identifient les domaines sur lesquels l'entreprise doit se focaliser pour réussir sa stratégie et atteindre sa vision.

- **Est-ce qu'il peut y avoir des éléments contradictoires qui apparaissent dans le processus de pilotage ? Si oui, comment s'effectuent les arbitrages ?**

Il peut y avoir de très bonnes idées et initiatives qui émergent dans ce processus mais qui ne collent pas parfaitement à la vision et aux enjeux de l'entreprise. C'est la direction qui tranche en fonction de ce critère et des moyens disponibles de l'entreprise.

- **Comment intégrer des éléments de risques exogènes (ruptures technologiques, etc.) ?**

Cela se fait au moment de la définition de la vision d'entreprise à partir, par exemple, d'études réalisées par l'entreprise sur la satisfaction des clients, le positionnement des concurrents (*benchmarking*), etc. Pour limiter les risques, on peut également indexer à la définition des axes stratégiques des éléments d'alerte sur certains risques.

- **Qui sélectionne les indicateurs ?**

Le comité de direction, mais, comme les indicateurs se déclinent en cascade, les indicateurs du tableau de bord de la direction ne seront pas forcément ceux retenus à chacun des niveaux et dans tous les services de l'entreprise.

7 Audition de Vincent Champain, directeur de General Electric France (18/05/2015)

À l'origine, il s'agit d'une entreprise américaine qui travaille à la conception et la fabrication de moteurs d'avion, turbines à gaz, matériel médical et financement. Jeff Immelt avait lancé la démarche *Ecomagination* : des produits favorables écologiquement et performants. Aujourd'hui, l'efficacité énergétique est une problématique communément admise et généralisée. Il s'agit notamment, dans chaque domaine, de développer des produits qui répondent aux enjeux climatiques. Par exemple, une turbine peut être vendue plus chère si elle est conçue pour consommer moins et durer davantage.

Les questions de développement durable sont aussi portées par les valeurs de General Electric : orientation externe, rayonnement extérieur, *inclusiveness*.

General Electric est une société très empreinte de la culture américaine. Les nombreux réseaux au sein de l'entreprise en témoignent : volontariat, recherche constante d'être en projet, réseaux de femmes, de vétérans, d'homosexuels, etc. Vincent Champain parle d'une plus grande acceptation de certaines communautés qu'en France. Cette

dynamique de volontariat, de recherche d'être en projet en permanence, de travail en équipe, etc. n'est pas explicitement inscrite dans les objectifs de RSE, mais constitue l'expression de cette culture américaine.

Enfin, il faut noter que les objectifs de développement durable peuvent être davantage portés par une logique économique, qui assure l'efficacité, que par une logique plus qualitative dont les résultats sont parfois difficiles à mesurer. C'est le *credo* de l'étude sur la « Transition pour l'innovation » [voir documents en fin de CR, distribués en séance] lancée en 2014. L'idée était de chercher comment faire baisser le coût de la transition énergétique, sachant que la plupart des rapports adoptent une approche très macro-économique. Le groupe de travail a cherché à évaluer le coût de l'impact et l'efficacité des pratiques à un niveau plus micro ; par exemple, les dommages relatifs à la consommation en tonnes de CO₂ par rapport aux coûts de mise en œuvre.

DÉBAT

- ***Des entreprises reçoivent des subventions sans savoir exactement comment agir sur cette thématique... Faudrait-il une plus grande régulation ou de meilleures orientations ?***

Il y a aujourd'hui un manque d'encadrement du problème et de moyens d'identifier les bonnes orientations à prendre. Si certaines thématiques RSE sont difficilement objectivables (diversité, stress au travail, etc.), d'autres comme les émissions de CO₂ sont quantifiables et pourraient aider à définir des actions concrètes.

- ***Comment faire pour que l'État choisisse et oriente correctement les prix sans se baser sur les entreprises du secteur et leur pouvoir d'influence sur le marché ?***

Par le *Check and Balance*. L'État devrait hiérarchiser ses interventions en fonction des coûts que représentent les nouvelles technologies et favoriser l'innovation en utilisant en priorité celles qui sont les moins coûteuses. Certaines orientations manquent également de clarté ; par exemple, l'État envoie aujourd'hui des signaux contradictoires sur la question du rachat de l'énergie renouvelable.

- ***Qu'en est-il de la création de valeur partagée chez General Electric ?***

On fait de l'*Open innovation*, c'est-à-dire du partage avec les fournisseurs et partenaires, du *Sourcing* afin d'aider les fournisseurs à monter en gamme, et du *Lean*, gestion des *process* à flux tendus. Il n'y a pas eu de recherche d'objectiver ou d'évaluer ces pratiques, mais elles font partie d'une démarche d'ensemble.

- ***Pourquoi, malgré les objectifs de création de valeur partagée, vous ne parlez pas de RSE ?***

Si les pratiques sont en adéquation avec les principes de la RSE, ils ne sont pas forcément affichés comme tels. Une orientation forte de la stratégie d'entreprise est que les pratiques mises en œuvre doivent quand même répondre à une logique de génération de gains économiques.



ANNEXE 4 – Membres du groupe de travail

Secrétariat permanent de la plateforme RSE

Camille PHE (France stratégie)

Corapporteurs :

Odile UZAN (ADERSE)

Frédéric LEHMANN (Ministère de l'Économie)

Membres du groupe

Jean-Pierre CHANTEAU (RIODD)

Philippe CHESNEAU (Association des Régions de France)

André DE MARCO (FNHNNH)

Sébastien FAURE (CGPME)

Michel LAVIALE (MEDEF)

Kathia MARTIN-CHENUT (Université de Strasbourg, équipe RSE/UMR DRES)

Thomas PETIT (UNSA)

Evelyne PICHENOT (CESE)

Jean-Paul RAILLARD (Coop FR)

Nathalie ROY (UPA)



ANNEXE 5 – BIBLIOGRAPHIE

Académie des sciences et techniques comptables et financières (2007), *Les PME et le développement durable : comment mesurer la performance*.

ANACT (1979), *Le coût des conditions de travail. Guide d'évaluation économique*, Paris, ANACT, collection Outils et Méthodes.

BERLAND N. et DOHOU A. (2007), *Mesure de la performance globale des entreprises*, Actes du 28^e congrès de l'AFC, Poitiers, 23-25 mai.

BECKER S. G. (1964), *Human Capital. A Theoretical and Empirical Analysis*, Chicago, University of Chicago Press.

CAPRON M. et QUAIREL F. (2006), « Évaluer les stratégies de développement durable des entreprises : l'utopie mobilisatrice de la performance globale », *Revue de l'organisation responsable*, vol.1, n° 1, juin, p. 5-17.

Commissariat général du Plan (1997), *Entreprise et performance globale*, Paris, Economica.

CRETTE O. (2015), « Le développement durable comme concept de performance ? Le cas de l'Allemagne », *Revue française de comptabilité*, n° 483, p. 21-25.

DEVIN I., GUYOTON S., ODOLANT F. et YONG S. O. (2015), *Comparatif de la performance RSE des entreprises françaises avec celle des pays de l'OCDE et des BRICS*, Étude EcoVadis, Médiation inter-entreprises, <http://www.economie.gouv.fr/mediation-interentreprises>

ELKINGTON J. (1998), *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business*, Capstone Publishing Limited.

FLECKINGER P., GLACHANT M. et MOINEVILLE G. (2015), *Économie de la RSE et politiques publiques*, Paris, MINES Paris-Tech.

GBEGO H. et JANVIER C. (2015), « Application pratique de la méthode CARE », *Revue française de comptabilité*, n° 483, p. 35 et sq.

HATZICHRONOGLOU T. (1996), « Globalisation and Competitiveness: Relevant Indicators », OCDE Science, *Technology and Industry Working Papers*, 1996/05, OCDE.

INSEE (2014), *Les entreprises en France*, Paris, Insee.

KAPLAN R. et NORTON D. (2003), *Le tableau de bord prospectif*, Paris, Éditions d'Organisation.

OBSAR (2012), *Indicateurs et Reporting pour les achats responsables* :
<http://www.obsar.asso.fr/public/812/telechargement/achats-responsables-indicateurs-et-reporting.pdf>

OCDE (1992), *Technology and the Economy: The Key Relationships*, Paris, OCDE.

OCDE (2011), *Principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales*, Paris, OCDE :
www.oecd.org/fr/daf/inv/mne/1922470.pdf

ORSE (2003), « Les stratégies de développement durable nourrissent-elles la performance économique des entreprises ? », Paris, ORSE.

PETIT F., BELET D. et SAINT FRONT (de) J. (2013), « Tentative d'une « comptabilité élargie » à la responsabilité sociétale de l'entreprise ou comment concilier business et intérêt général ? », *Recherches en sciences de gestion – Management sciences - Ciencias de Gestion*, n° 94, p. 29-51.

PIGE B. (2013), « Normes comptables III. De la représentation de la performance », *Revue française de comptabilité*, n° 461, p. 35-38.

Plateforme nationale d'actions globales pour la Responsabilité Sociétale des Entreprises, *Texte de référence sur la responsabilité sociétale des entreprises partagé par les membres de la Plateforme RSE* :
<http://www.strategie.gouv.fr/sites/strategie.gouv.fr/files/atoms/files/txtreference-rse.qxd.pdf>

Plateforme nationale d'actions globales pour la Responsabilité sociétale des entreprises, *Rapport d'étape du GT1 « Compétitivité et développement durable - l'enjeu des TPE / PME »* (novembre 2014) :
http://www.strategie.gouv.fr/sites/strategie.gouv.fr/files/atoms/files/rapport_detape_gt-1_-_le_13-11-2014.pdf

Plateforme nationale d'actions globales pour la Responsabilité sociétale des entreprises et Conseil économique, social et environnemental (novembre 2014), *Actes du Colloque « Ensemble vers un plan national d'action pour la RSE », Atelier 4 « RSE et performance globale »*.

PLUCHART J.-J. (dir.) (2011), *Le management durable de l'entreprise. Les performances de l'entreprise socialement responsable*, Éditions SEFI.

PORTER M. E. et KRAMER M. R. (2006), Strategy & Society. « The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility », *Harvard Business Review*, p. 78-88.

PORTER M. E. et KRAMER M. R. (2011), « Creating Shared Value », *Harvard Business Review*.

RICHARD J. (2012), *Comptabilité et développement durable*, Paris, Economica.

SAVALL H. et ZARDET V. (2011), « Le management de la RSE par les indicateurs » in TREBULLE F-G et UZAN O. (dir.), *Responsabilité sociale des entreprises. Regards croisés Droit et Gestion*, Paris, Economica.

STIGLITZ J.E., SEN A. et FITOUSSI J.P. (2009), *Rapport de la Commission sur la mesure des performances économiques et du progrès social*. [\[En ligne\]](#).

TORRES O. (2007), *La recherche académique française en PME*, Paris, La Documentation française/OSEO, collection Regards sur les PME, n° 14.

RETROUVEZ
LES DERNIÈRES ACTUALITÉS
DE FRANCE STRATÉGIE SUR :



www.strategie.gouv.fr



[francestrategie](https://www.facebook.com/francestrategie)



[@Strategie_Gouv](https://twitter.com/Strategie_Gouv)



France Stratégie a pour mission d'éclairer les choix collectifs. Son action repose sur quatre métiers : évaluer les politiques publiques ; anticiper les mutations à venir dans les domaines économiques, sociétaux ou techniques ; débattre avec les experts et les acteurs français et internationaux ; proposer des recommandations aux pouvoirs publics nationaux, territoriaux et européens. Pour enrichir ses analyses et affiner ses propositions France Stratégie s'attache à dialoguer avec les partenaires sociaux et la société civile. France Stratégie mise sur la transversalité en animant un réseau de huit organismes aux compétences spécialisées.