

Table of Contents

RESUME.....	5
Introduction.....	6
Chapitre I. Champ d'Application, Définition, Objectifs de la Communication Extra Financière.....	17
I. Déterminants de la communication sur la RSE.....	18
1. <i>Le rôle des organisations supranationales ou multi pays sur la prise de conscience du thème de la protection de l'environnement</i>	<i>18</i>
2. <i>Le rôle des organisations supranationales sur la prise de conscience du thème de la responsabilité sociale de l'entreprise</i>	<i>19</i>
3. <i>Le Rôle des ONG sur la prise de conscience de la responsabilité sociale, environnementale et sociétale de l'entreprise.....</i>	<i>20</i>
4. <i>Le Rôle des Activistes, des Fonds Ethiques et des Agences de Notation ou indices Ethiques.....</i>	<i>23</i>
5. <i>Le Rôle de la Technologie dans l'échange entre les entreprises et ses interlocuteurs</i>	<i>24</i>
6. <i>Le Rôle de la législation dans la communication de rapports RSE.....</i>	<i>25</i>
II. Fondements Théoriques du Contenu de la communication Extra-Financière.....	27
1. <i>Friedman et le libéralisme 1960-1970</i>	<i>27</i>
2. <i>Freeman et la "stakeholder theory" à partir des années 1980</i>	<i>28</i>
3. <i>La Justification Business pour l'action RSE remise en question.</i>	<i>29</i>
4. <i>Les théories institutionnelles et comparatives</i>	<i>31</i>
5. <i>Les théories Business et stratégie</i>	<i>33</i>
III. Définition et champ d'application de le Responsabilité Sociale et Environnementale	37
Chapitre II. Analyse critique des contraintes de reporting RSE sur les entreprises	41
I. Communication Extra-Financière / RSE Le Cadre Législatif.....	42
1. <i>Historique du Cadre Législatif.....</i>	<i>42</i>
2. <i>Cadre Législatif au Plan International – Les normes internationales spécifiques aux concepts de Développement Durable et RSE</i>	<i>42</i>
3. <i>Le Cadre Législatif Au Plan Européen</i>	<i>44</i>
4. <i>Conclusions du Cadre Législatif.....</i>	<i>51</i>
II. Communication Extra-Financière / RSE Le Cadre Volontaire et Moral de la RSE.....	51

1. <i>La Global Reporting Initiative</i>	51
2. <i>L'Exemple des Droits de l'Homme</i>	53
3. <i>La Cartographie des Parties Prenantes</i>	55
4. <i>Conclusions du Cadre Volontaire et Moral de la RSE</i>	58
III. Fonds Ethiques / l'ISR	58
1. <i>Le Marché ISR et ses critères de sélection</i>	58
2. <i>Les Six Principes de l'Initiative Responsable et la « Enhanced Analytics Initiative »</i>	60
3. <i>Le Dilemme pour l'ISR</i>	61
4. <i>Conclusions Fonds Etiques / l'ISR</i>	62
IV. Agences de Notation en RSE	62
1. <i>Leur Rôle et Fonctionnement</i>	62
2. <i>L'efficacité des notations RSE</i>	64
3. <i>Conclusions Agences de Notation RSE</i>	66
V. Vérification des Rapports Extra-Financiers	66
1. <i>Le Rôle, Le Contexte et Les Normes de la Vérification RSE</i>	66
2. <i>L'efficacité de la Vérification RSE</i>	69
3. <i>Conclusions Vérification des Rapports Extra-Financiers</i>	70
Chapitre III. Etude de Cas Royal Dutch Shell : analyse du projet « diversité et intégration » des employés. La Rupture ou la complémentarité avec le modèle Business ?	72
I. Le Contexte général de La Responsabilité Sociétale Chez Royal Dutch Shell	73
1. <i>Historique</i>	73
2. <i>Le Contexte de la Situation Récente du Groupe Shell en matière de responsabilité sociétale</i>	76
II. La responsabilité sociétale du Groupe Shell dans le cadre précis de la diversité et de l'intégration de ses employés	76
1. <i>Rappel des responsabilités sociétales en général du Groupe Shell aux parties prenantes et en particulier des employés</i>	76
2. <i>Historique de la Diversité dans le Groupe Shell</i>	78
3. <i>La Situation Actuelle dans le Groupe Shell en matière de Diversité et Intégration</i>	84
Chapitre IV. Etude de Cas Groupe IKEA : analyse des initiatives RSE avec ses fournisseurs. La RSE lance un défi à la gestion de la chaine d'approvisionnement.	99
I. Cadre général	100
II. Responsabilité Sociétale par Rapport aux Fournisseurs	101

1. Historique.....	101
2. Organisation Achats IKEA.....	104
3. La Méthode IWAY.....	106
4. Le Projet de l'ONG Stichting Onderzoek Multinationale Ondernemingen SOMO (SOMO, 2006) en 2002 et 2006	109
5. Le partenariat avec l'union des syndicats IFBWW International Federation of Building and Wood Workers dans le contexte du code de conduite de IWAY ...	110
III. Les Facteurs Structurels de mise en Œuvre de la Responsabilité Sociétale chez IKEA ...	110
IV. Réflexions sur la mis en œuvre de IWAY et la RSE.....	112
V. Une perspective d'autres approches RSE par rapport aux fournisseurs dans la grande distribution	113
1. La Ethical Trade Initiative.....	113
2. Le Global Social Compliance Programme	114
3. L'Initiative 'Business for Social Responsibility'	116

Chapitre V. Etude de Cas Groupe ABB : analyse des initiatives RSE par rapport aux clients du groupe ABB. 120

A - Comment mesurer l'impact RSE du produit ou projet par rapport aux clients ? 120

I. Présentation Générale du groupe ABB	121
II. Cadre Général et historique de la responsabilité Sociétale du Groupe ABB	121
III. L'Organisation Actuelle de la Responsabilité Sociétale dans le groupe ABB.....	124
1. Organigramme.....	124
2. Politique d'Evaluations de Risques et de Responsabilités.....	125
3. Système de Reporting RSE Interne et Externe	127
IV. ABB et son adaptation RSE au Exigences du marché énergétique mondial.....	128
1. Evolutions Récentes du Marché Energétique.....	128
2. Approche Sociétale d'ABB dans le segment de produits, systèmes et services individuels	131
3. Approche sociétale d'ABB sur des projets de longue durée	137

Chapitre V. Etude de Cas Groupe ABB : analyse des initiatives RSE par rapport aux clients du groupe ABB. 142

B- Comment mesurer l'impact global RSE de l'entreprise par rapport aux clients ? 142

I. Cadre Général des Systèmes d'Information Environnementale.....	143
II. Catégories d'information Environnementale fournies par l'entreprise	144
III. Identification de limites dans l'information environnementale fournie par l'entreprise..	146
IV. L'approche Cycle de Vie.....	147

1. <i>Présentation générale de l'approche quantitative « Cycle de Vie »</i>	147
2. <i>Catégories d'impact et domaines de protection dans l'analyse cycle de vie</i>	149
3. <i>Approches Entreprise (et non pas produit) dans le reporting environnemental des entreprises</i>	154
Chapitre VI. L'entreprise face à ses responsabilités sociales et environnementales : mythe ou réalité ?	159
I. Le Développement Durable	160
1. <i>Les mythes de la RSE</i>	160
2. <i>Les limites écologiques planétaires</i>	164
3. <i>La Comptabilité Ecosystèmes</i>	167
4. <i>Le Tableau de Bord Durable de la Norvège</i>	185
5. <i>Le Reporting de l'eau en Australie</i>	187
II. L'intégration des informations sociétales dans le reporting des entreprises	191
1. <i>Constat Général du Reporting Extra Financier</i>	191
2. <i>Le reporting RSE : historique et périmètre</i>	194
3. <i>Trois exemples de reporting RSE</i>	195
Conclusions	216
SCHEMAS	225
TABLEAUX	228
BIBLIOGRAPHIE	229

RESUME

Depuis quelques années, la communication extra-financière des entreprises, principalement les multinationales, s'est fortement développée. Toutefois le cadre institutionnel de reporting de responsabilité sociétale (à la fois l'aspect social ainsi que l'aspect environnemental) de l'entreprise reste peu contraignant et peu transparent. Par ailleurs, les entreprises développent des pratiques de responsabilité sociétale qui sont pertinentes pour ses parties prenantes principales comme ses employés, ses fournisseurs et ses clients.

Via plusieurs études de cas, nous analyserons la mise en œuvre de la responsabilité sociétale dans plusieurs pays et dans plusieurs cultures d'entreprise très internationales. Le contexte dans lequel la responsabilité sociétale est assumée joue un rôle important dans sa mise en œuvre et dans sa mesure (tableau de bord, indicateurs etc.).

Ensuite, nous présenterons un schéma d'analyse dans lequel la responsabilité sociétale peut s'inscrire de manière institutionnelle afin que les entreprises puissent à leur niveau intégrer leur propre responsabilité sociétale de manière plus rigoureuse à la fois dans sa mise en œuvre, dans sa mesure et dans son reporting.

Mots Clefs : reporting extra-financier, responsabilité sociétale de l'entreprise (RSE), responsabilité environnementale de l'entreprise et responsabilité sociale de l'entreprise, mise en oeuvre et mesure de la RSE, indicateurs, tableau de bord, entreprise.

Introduction

L'introduction porte, dans la première partie, sur le cadre général des travaux de recherche. Il explique en détail le mode d'interaction que j'ai développé avec les entreprises dans les études de cas et la recherche action. J'explique, dans la deuxième partie, la méthodologie de recherche adoptée ainsi que le fondement épistémologique du travail de recherche.

1- Cadre Général, Travaux

Dans le cadre de mes fonctions en tant que Directeur Général du Centre de Recherche Europe de la Harvard Business School situé à Paris, j'ai depuis 2002 développé un axe de recherche autour du thème de la responsabilité sociétale de l'entreprise. Mes travaux se sont développés grâce à mes multiples interactions avec plusieurs entreprises européennes, dont certaines se sont concrétisées dans des études de cas, de la « recherche action » et de l'observation participante.

Le point de départ de mon périple de recherche se situe en 2002 lors d'une réunion avec cinq Présidents Directeurs Généraux d'entreprises du top 500 mondial et de plusieurs pays européens. Le débat porte alors sur la responsabilité sociétale de l'entreprise. Tous les dirigeants s'accordent à dire que le rôle sociétal de leur entreprise est considérablement élargi, que la gouvernance de leur entreprise est probablement mal équipée pour assumer ce rôle et que leur entreprise a parfois de la peine à interagir avec certaines ONG dans les domaines écologiques ou sociaux.

En 2003, je mène un projet de recherche sur le lancement du marché européen de droits d'émissions de CO₂ (Dessain, 2004). J'organise des entretiens avec des dirigeants d'entreprises en Allemagne, en Belgique, au Royaume-Uni et avec des représentants de la Commission Européenne ainsi que des ministères de l'Energie de plusieurs pays européens. Ce projet me permet de mieux comprendre comment les entreprises développent de nouvelles compétences pour faire face à cette nouvelle réalité écologique inscrite dans une logique de marché.

A la lumière de ces éclairages, déjà il m'a semblé que le rôle de l'entreprise par rapport à la société était en pleine mutation et que les schémas de gestion et de

mesure des performances traditionnelles de l'entreprise nécessiteraient de grandes modifications. J'ai compris que, très rapidement, les dirigeants seraient amenés à adapter l'entreprise à un modèle de gestion qui intègre par exemple :

- Le changement climatique ;
- Les changements démographiques : pyramide d'âge, rôle de la femme, reconnaissance de la diversité ;
- La responsabilité sociétale d'une multinationale par rapport à des fournisseurs dans des pays émergents.

En 2005, je m'implique dans une étude de cas avec le groupe Total qui me permet d'interagir avec plusieurs membres de la direction générale et de la direction financière du groupe.

Le thème de l'étude porte sur l'efficacité de la communication institutionnelle et financière du groupe, non seulement avec ses actionnaires mais surtout avec d'autres parties prenantes comme le grand public en France, les ONG, le gouvernement français. Il en résulte que le groupe ne peut plus se cantonner à une communication principalement orientée vers ses actionnaires (comme c'est encore le cas pour Exxon) mais se doit de trouver un équilibre pour satisfaire les exigences (conflictuelles) de toutes les parties prenantes.

Parallèlement à cette étude de cas, j'examine dans une note la responsabilité et le rôle élargis de l'actionnaire face à l'utilisation de son capital à des fins non seulement économiques mais également sociétales (Miller, Dessain et al., 2006).

Jusqu'à présent, les travaux académiques publiés sur l'interaction entre l'entreprise, l'actionnariat et la société en général cherchaient à démontrer un lien de cause à effet entre une bonne performance économique ou financière et une bonne « performance sociétale » de l'entreprise (Walsh et Margolis, 2003).

Tel n'est pas l'objet de cette thèse.

Dans cette thèse, je m'attacherai au contraire à découpler les deux trajectoires, économique et financière d'une part, sociétale d'autre part.

En effet, les revendications et pressions sociétales des parties prenantes de l'entreprise sont de plus en plus prégnantes. Aucune entreprise, aujourd'hui, ne peut les ignorer.

Les entreprises d'aujourd'hui doivent développer une véritable stratégie sociétale, autonome.

Bien sûr, ces enjeux nouveaux impliquent, au sein de entreprises, le développement de pratiques et de compétences nouvelles.

Ainsi, le premier axe de cette thèse proposera une analyse du développement de pratiques, d'outils et de compétences au sein des entreprises, afin que le management puisse mieux remplir son rôle dans son implication sociétale.

Le deuxième axe de la thèse se concentrera sur l'étude de nouveaux outils de mesures, très différents des outils actuels de mesures employés en finance et en management.

Il s'agira en effet de mesurer d'une part les progrès effectués dans l'implication sociétale de l'entreprise, et d'autre part la qualité de l'information et de la communication sur ces sujets aux parties prenantes de l'entreprise.

J'ai choisi comme terrain de recherche trois entreprises européennes, multinationales, pionnières dans leur développement de compétences sociétales (à la fois en gestion et en communication), chacune par rapport à une partie prenante principale :

- Le groupe Shell pour ses employés
- Le groupe IKEA pour ses fournisseurs
- Le groupe ABB pour ses clients

Toutes les 3 ont subi des chocs violents qui ont amené le management à :

- (1) changer fondamentalement leur mode d'interaction avec les parties prenantes ;
- (2) revoir leur rôle et responsabilité sociétale ;
- (3) développer des compétences pour gérer et communiquer leur interaction sociétale et en mesurer la progression.

Dans le cadre spécifique de la thèse, le travail couvre plusieurs années d'investigation et de recherche et des interactions à plusieurs niveaux avec les entreprises comme spécifié en détail ci-dessous.

1. Le groupe Shell

Mon interaction avec Royal Dutch Shell remonte à 1996 lors de mes interactions avec la direction générale et la direction des ressources humaines, au sein des quartiers généraux mondiaux aux Pays-Bas et au Royaume-Uni. Le groupe Shell s'était engagé à financer une chaire de recherche dans le domaine des ressources humaines et du développement durable à l'INSEAD. J'ai été à cette période l'interlocuteur principal à

l'INSEAD avec le groupe Shell dans le cadre de l'élaboration du programme de recherche inaugural, en coopération étroite avec le Professeur Richard Rumelt¹. Mes interlocuteurs dans le groupe Shell se situaient au niveau de la direction générale et des ressources humaines.

En 1997, j'ai organisé, avec le concours des dirigeants du groupe Shell et le Professeur Rumelt, un colloque mondial à l'INSEAD rassemblant plus de 80 directeurs des ressources humaines du groupe Shell dans le monde entier. Ce colloque m'a permis de mieux cerner les sujets de développement de talent humain et de diversité au sein du groupe Shell.

En 2008, j'ai repris contact avec le groupe Shell pour un projet de recherche sur le sujet de la diversité. Après discussion avec les responsables de la diversité au sein du groupe, l'intégration a été ajoutée au périmètre de recherche.

Dans le cadre de ce projet, j'ai pu mener des entretiens au sein du groupe Shell avec :

- La direction générale
- Les responsables de la diversité et de l'intégration
 - mondiaux (plusieurs entretiens aux quartiers généraux ainsi qu'à Paris)
 - aux Pays-Bas
 - aux Etats-Unis
 - en Asie
 - au Moyen-Orient
- Une sélection de directeurs des ressources humaines aux Pays-Bas et aux Etats-Unis
- Des cadres dirigeants au sein de deux raffineries (aux Pays-Bas et en Allemagne)
- Des responsables pour l'informatique
- Une femme juriste

Les entretiens se sont étalés sur une période d'environ un an.

¹ Le curriculum vitae du Professeur Richard Rumelt indique son interaction avec le Groupe Shell sur le site www.anderson.uclafaculty.dickrumelt consulté le 4 juillet 2011

2. IKEA

Mon interaction avec IKEA remonte à 2004 lorsque le groupe a accepté de coopérer sur un projet de recherche focalisé sur la responsabilité sociétale de l'entreprise dans la chaîne d'approvisionnement et particulièrement sur les aspects sociaux (travail d'enfants, conditions de travail des femmes).

J'ai mené des entretiens sur une période d'un an et demi (mi 2004 à fin 2005) avec :

- La direction générale en Suède au sein des quartiers généraux d'IKEA.
- Des directeurs généraux « Pays » notamment au Royaume-Uni, en Espagne et aux Etats-Unis.
- Les responsables mondiaux dans la chaîne d'approvisionnement au niveau groupe :
 - Achats
 - Ressources humaines
 - De la responsabilité sociale du Groupe
 - D'audits sociaux dans la chaîne d'approvisionnement
 - Du design des produits
- Des responsables de magasins et de rayons en magasins IKEA en Suède, en Espagne, au Royaume-Uni et aux Etats-Unis
- Des responsables d'audits sociaux internes du groupe en Asie pour la chaîne d'approvisionnement.

En 2007, j'ai effectué un entretien complémentaire avec la responsable pour les sujets « enfants » au sein du groupe IKEA. En septembre 2010, j'ai été invité à participer à la conférence du « *Global Social Compliance Programme* » organisé à New York par le Consumer Foods Forum (IKEA, Carrefour, Tesco entre autres en sont membres). J'ai participé à des discussions pluridisciplinaires avec des dirigeants RSE d'entreprises, des responsables de syndicats et d'ONG (par exemple, « Oxfam – Ethical Trading Initiative » ; « United Food and Commercial Workers International Union »). Les discussions portaient sur l'élaboration d'une plateforme inter-industries d'échanges et de comparaisons de pratiques sociales et environnementales dans la chaîne d'approvisionnement. Ces échanges ont

largement contribué à nuancer mon analyse sur la responsabilité sociétale d'IKEA dans la chaîne d'approvisionnement

Lors de la conférence du *Global Social Compliance Programme*, j'ai eu l'occasion de mener des entretiens individuels avec les responsables de RSE ou de développement durable de plusieurs grands distributeurs comme Carrefour (France), Tesco (Royaume-Uni), Migros (Suisse), Royal Ahold (Pays-Bas).

Enfin, en décembre 2010, dans le prolongement de mon intervention auprès du GSCP, j'ai également participé à un webinar organisé par le « *Global Social Compliance Programme* » avec la coopération du responsable au sein du groupe IKEA du respect des règles environnementales et sociales dans la chaîne d'approvisionnement.

3. ABB

En décembre 2008, j'ai été invité à participer à un colloque à Paris avec les responsables de RSE et de développement durable du groupe ABB sur le thème des droits de l'homme. Lors de ce colloque, j'ai mené des entretiens avec les responsables de développement durable du groupe.

En 2009 et 2010, j'ai mené plusieurs entretiens chez ABB sur la gouvernance et la responsabilité sociale et environnementale de l'entreprise avec :

- La direction générale
- Les responsables de RSE et de développement durable au niveau groupe en Suisse aux quartiers généraux
- Les responsables de RSE dans la R&D en Suède et qui ont été à l'origine de la création de la Déclaration Environnementale d'un produit et de l'application de l'analyse cycle de vie au sein du groupe.

Pour ces trois études de cas, j'ai mené des entretiens sur des périodes s'étalant sur trois ans minimum. Pouvoir inscrire ainsi mon travail de recherche dans le temps m'a permis d'élaborer une analyse plus longitudinale des thèmes faisant l'objet de recherche.

Méthodologie

A ce stade, il est utile d'expliciter le fondement de la méthodologie de recherche qui repose sur trois approches complémentaires :

- 1- La méthode des études de cas
- 2- La méthode « action research » ou d'observation participante
- 3- L'approche pluraliste ou relativiste méthodologique

- 1- La méthode des études de cas

Comme Mintzberg l'a formulé (1989), nous entrons dans les analyses d'études de cas avec une hypothèse de recherche de base très ciblée, même si notre échantillon est très limité, afin d'éviter d'être noyé dans une masse d'informations.

Dans les trois études de cas exposées dans la thèse, nous nous sommes fondés sur des études de documents internes, d'archives, d'entretiens, d'observations pour permettre un recoupement de méthodes d'analyse.

Selon Eisenhardt (1989), la méthode d'étude de cas est particulièrement appropriée lorsque le sujet est nouveau, en pleine évolution ou à l'opposé de la littérature académique existante. Le comportement des entreprises par rapport à la société est en pleine mutation et donc tout schéma traditionnel en management risque de ne pas apporter un éclairage nouveau sur le sujet.

Tous les entretiens menés dans le cadre des études de cas ont été

- (1) structurés sur des questions ouvertes permettant aux interlocuteurs d'aborder des thèmes non programmés ;
- (2) engagés avec des interlocuteurs à tous les niveaux de l'entreprise, fonctions de responsabilités et dans plusieurs cultures et pays pour permettre une comparaison de points de vue sans influence prépondérante de ces paramètres ;
- (3) effectués par plusieurs personnes : moi-même menant les entretiens et mes assistants de recherche également présents pendant les entretiens. Cela m'a permis d'analyser plusieurs points de vue sous différents angles et avec davantage de recul. Une complémentarité de perspectives offre à cette recherche plus

de profondeur et de richesse comme Eisenhardt le constate (1989) ;

(4) effectués sur une longue période permettant la vérification des pratiques de développement durable de manière plus systématique.

Pour les trois études de cas analysées, une littérature académique abondante existe et nuance ou contraste les réalités observées dans notre recherche sur le terrain au sein des entreprises. La encore Eisenhardt (1989) soutient l'argument selon lequel des études de cas qui ont fait l'objet d'une littérature académique, qui donne son point de vue à la fois sur l'entreprise et la thématique analysée, enrichissent le développement conceptuel d'idées résultant de notre analyse.

2- La méthode « action research » ou d'observation participante

La méthode d' « action research » est particulièrement appropriée dans les trois études de cas. En effet, la thématique abordée nous a permis d'observer une dichotomie entre ce que les entreprises font et ce que les entreprises communiquent. Selon Eden (1994), une des raisons principales d'application de la méthode « action research » est celle où la recherche va confronter des situations dans lesquelles les organisations n'ont pas l'obligation d'agir et lorsque la vérification d'une action est difficile à effectuer.

La recherche action va fleurir dans un contexte de grand changement – et même de chocs violents (Eden and Huxham, 1996) -, ce qui est le cas pour les trois entreprises analysées.

Enfin, il nous semble opportun d'observer que la méthode d' « action research » fonctionne bien dans le développement d'une structure systémique de réflexions émanant de plusieurs disciplines. Le thème de développement durable et de responsabilité sociétale de l'entreprise implique des réflexions d'ordre social, biologique, éthique, économique, légal, comptable, géopolitique et répond donc bien à ce critère de recherche. Cette approche de recherche est plus utile dans la genèse d'une théorie en formation et en pleine évolution que sur le banc d'essai d'une théorie existante.

Enfin, le principe d' « action research » requiert une volonté de la part des participants de contribuer au développement d'une théorie en formation et en

pleine évolution. Ce fut le cas avec les intervenants principaux que j'ai pu rencontrer dans les trois entreprises.

Les managers en charge de la responsabilité sociétale au sein des entreprises étaient eux-mêmes déjà en contact avec plusieurs autres chercheurs et universités sur des sujets connexes. J'ai rencontré une réelle volonté de leur part de dialoguer de manière ouverte sur des sujets où les concepts et théories sont loin d'être figés. Leurs postes à responsabilité n'étaient pas stables et ils menaient un combat très actif pour justifier leurs actions à la direction générale.

3- L'approche pluraliste ou relativiste

Les changements conséquents de notre société et de notre planète comme le changement climatique, les mouvements profonds démographiques (pyramide d'âge, le rôle de la femme, les migrations de peuple) nous forcent à réfléchir à de nouveaux modes de comportement de l'entreprise, qui ne correspondent pas nécessairement aux modes de pensées traditionnels. Les sciences sociales et exactes progressent essentiellement grâce à des phases de désordre, d'anarchie et non pas sur la base d'une progression méthodique et ordonnée. Plus que jamais, la pensée est un espace de liberté qui se veut le plus vaste possible.

Les tentatives de description de ce nouveau langage pour l'entreprise s'apparentent à une pensée dialectique, qui trouve sa source dans des rapports d'observations, des résultats expérimentaux, des propositions factuelles qui peuvent donner naissance à des hypothèses théoriques, comme Feyerabend le souligne dans son œuvre « Contre la méthode » (Feyerabend, 1979).

Les règles générales de performance d'une entreprise vont rapidement trouver leurs limites car elles seront confrontées à une nouvelle réalité sociétale de plus en plus dominante. Nous sommes face à une rupture significative des règles du jeu. Les trois études de cas (groupe Shell, groupe IKEA, groupe ABB) nous donnent un avant goût des ruptures profondes qui vont se répandre dans le monde de l'entreprise.

Dans le chapitre II, les contraintes (trop faibles à notre avis), qui conduisent l'entreprise à s'adapter aux changements sociétaux, ne convergent malheureusement pas vers une adaptation suffisante de l'entreprise aux

ruptures sociétales prévues. Elles restent, comme Feyerabend le constaterait, dans un mode de comptabilité avec un raisonnement traditionnel, qui, selon nous, produit comme résultat la préservation du statu quo.

Le danger que nous rencontrons en maintenant le statu quo est de rapidement évoluer vers une planète et une société en banqueroute complète (à la fois écologique et sociale) comme le chapitre final de cet ouvrage l'illustre.

Le mythe du développement durable atteignable, décrit comme un conte de fée dans un rapport annuel d'une entreprise, risque de nous ramener aussi à la préservation du statu quo, à se vouloir voiler la face que le monde des entreprises est disposé à changer. Lorsque le mythe se fonde sur une apparence de réalité empirique, il risque de nous enfermer dans un raisonnement qui ne tolère pas un nouveau mode de pensée.

Comme au Moyen-âge la sorcellerie renforçait nos peurs, nos préjugés, nos ignorances, aujourd'hui aussi (Feyerabend, 1979) le mythe que l'entreprise peut être vertueuse dans son interaction avec la nature peut indiquer un certain progrès mais peut aussi masquer les vrais périls auxquels nous ferons face si nous ignorons les signes précurseurs (changement climatique etc.). Les défenseurs du système existant capitaliste de l'entreprise seront de plus en plus en opposition à une structure de partage de valeurs entre parties prenantes.

Cette collision de pensées en opposition peut nous amener à mieux réaliser une certaine « incommensurabilité » de la progression d'une entreprise dans le temps, l'espace et de ses normes de viabilité. Nous voulons ainsi expliquer que les mesures de performance d'une entreprise ne se limiteront plus à la solidité financière mais intégreront des mesures environnementales et sociales de manière de plus en plus rigoureuse.

Comme Feyerabend (1979) le décrit bien, le monde des fictions, des mythes se transforme petit à petit en un monde de réalités observées où l'interaction entre expérience et théorie contribue à une meilleure compréhension de notre société. Les expériences décryptées dans les trois études de cas ont pour objectif de nous mettre sur cette voie.

La citation suivante de Feyerabend extraite de son œuvre « Contre la méthode » illustre notre approche, par la façon dont il explique comment la théorie des « quanta » a vu le jour.

«Il se peut qu'il n'existe pas une théorie unique, une seule « théorie des quanta » utilisée de la même manière par tous les physiciens. Et la différence entre Bohr et, disons, Von Neumann donne à penser que c'est plus qu'une possibilité lointaine. Pour vérifier cette possibilité, c'est-à-dire soit pour l'éliminer, soit pour la mettre en forme, nous devons étudier des cas concrets. Un tel examen de cas concrets est susceptible de démontrer que les théoriciens quantiques diffèrent les uns des autres aussi profondément que les catholiques diffèrent des différents types de protestants. Ils ont le même livre (bien que même ceci soit douteux – comparez seulement Dirac avec Von Neumann) mais il est certain qu'ils en font un usage bien différent.

Ce besoin d'études anthropologiques particulières dans un domaine qui, à l'origine, semblait être dominé par un seul mythe, toujours le même, et toujours utilisé de la même manière, indique que notre connaissance commune de la science est peut être erronée (nous avons fait allusion à quelques-unes de ces erreurs dans les chapitres précédents). Dans ces conditions, le seul moyen sûr est de confesser notre ignorance, d'abandonner les reconstructions et de repartir de zéro. Nous devons aborder la science comme un anthropologue aborde les contorsions mentales des guérisseurs d'une association de tribus nouvellement découverte. Et nous devons être préparés à découvrir que ces contorsions sont totalement illogiques (du point de vue de la logique formelle) et ne peuvent qu'être totalement illogiques pour fonctionner comme elles le font ».

Il en est de même pour l'évolution du développement durable et de la RSE. A partir de l'analyse de cas concrets, nous pourrions progressivement adapter notre connaissance des phénomènes de société et réfléchir aux changements que l'entreprise devra opérer pour mieux s'insérer dans ce nouvel espace sociétal.

Chapitre I. Champ d'Application, Définition, Objectifs de la Communication Extra Financière

La communication extra-financière s'est développée considérablement au cours des trois dernières années parmi les multinationales. Selon un sondage mondial de KPMG effectué en 2008 (KPMG, 2008) avec 250 multinationales faisant partie du Fortune Global top 500, 80% de ces entreprises publient aujourd'hui un rapport de « responsabilité » de l'entreprise comparé à 50% en 2005. Les rapports que les entreprises publient se nomment en général « responsabilité sociale de l'entreprise », en anglais « corporate social responsibility ».

Selon CorporateRegister qui suit les publications extra financières d'entreprises depuis 1992, celles-ci s'élevaient à 52 publications en 1992 pour arriver à près de 7000 entreprises qui publient un rapport en 2010. Cela représente 8,5% du total estimé de 82000 entreprises transnationales recensées par les Nations Unies (UNCTAD, 2010). Le progrès est important mais il est vrai que le reporting ne s'applique qu'à une minorité d'entreprises actives sur la scène internationale.

Trois catégories d'entreprises sont relativement moins présentes sur la scène RSE : les entreprises –même relativement importantes- de pays en voie de développement (en particulier en Inde, Chine et Brésil), les petites et moyennes entreprises et un nombre important d'entreprises non cotées en bourse. La concentration du reporting est particulièrement élevée dans les industries « à risque » telles qu'énergie (production et distribution), chimie, extraction de minerais, production de ciment et de papier etc.

La croissance du reporting extra financier s'est fortement atténuée en Europe et aux Etats-Unis et reste donc une activité d'une minorité de grandes entreprises visibles d'ONG et d'autres observateurs sociétaux (ACCA et Corporateregister.com, 2004). Certains auteurs (Palenberg M. et al, 2006) pensent que la croissance du reporting extra financier restera stable et linéaire dans les années qui viennent. Il nous semble que les changements éventuels de contenu et de forme de reporting extra financier à la fois au niveau entreprise (micro économique) et au niveau macro économique (comptes nationaux) pourront donner éventuellement un nouvel élan à cette pratique.

Ce premier chapitre se donne premièrement comme objectif d'identifier les facteurs qui ont influencés un certain nombre d'entreprises à communiquer sur le sujet de la RSE. Ensuite nous tracerons la pensée académique en vigueur sur la thématique de la responsabilité sociale et environnementale de l'entreprise qui représente le contenu du reporting extra financier. Enfin, nous concluons le chapitre en présentant les contours académiques de la RSE et son champ d'application.

I. Déterminants de la communication sur la RSE

Nous avons pu identifier six causes qui mènent les entreprises à communiquer sur leur responsabilité sociale et environnementale.

1. Le rôle des organisations supranationales ou multi pays sur la prise de conscience du thème de la protection de l'environnement

En 1992, lors du sommet de Rio de Janeiro organisé par les Nations Unies sur « Planète Terre », 172 pays décident d'intervenir pour assurer le développement durable de la planète. Les sujets principaux traités incluaient, la santé, le logement, la pollution de l'air, la gestion des mers, la gestion des forêts et des montagnes, la désertification, la gestion des ressources en eau et de son assainissement, la gestion de l'agriculture, les changements climatiques, la diversité biologique et la gestion des déchets.

Un agenda très vaste, avec beaucoup de questions et peu de réponses. 650 ONG participent au sommet ainsi que 17000 participants du monde entier. Les résultats concrets de ce sommet sont, selon les Nations Unies, loin des attentes des organisateurs et participants. Toutefois, l'opinion publique a été sensibilisée au futur de la planète. Une convention sur les changements climatiques résulte du sommet de Rio et suite à cela le Protocole de Kyoto sur les réductions de gaz à effet de serre sera constitué en 1997 et ensuite ratifié et mis en vigueur lors de la signature de la Russie en 2005.

En Janvier 2005, l'Union Européenne établit un système communautaire d'échange de quotas (« SCEQE ») d'émission de gaz à effet de serre fondé sur les nouveaux mécanismes définis par la Protocole de Kyoto. En attribuant un prix à chaque tonne de gaz carbonique émise le SECEQE stimule les investissements dans le domaine des technologies à faible émission de CO₂. Trente pays Européens y participent. Ce système oblige les entreprises à mettre

le coût des émissions à l'ordre du jour, stimulant l'ingéniosité et la créativité au sein des entreprises en quête de méthodes innovantes et plus économiques pour combattre le changement climatique (Dessain, 2003).

Pour bon nombre de grandes entreprises la communication sur l'environnement est au cœur de leur responsabilité dite de développement durable. Le cadre institutionnel récent de l'union européenne donne un sens réel à cette responsabilité.

L'OCDE a, elle aussi, défini en 2001 un cadre de onze Principes directeurs destinés aux entreprises multinationales mais adhérents par 33 pays membres de l'organisation. Ces principes n'ont pas de force juridique mais plutôt force morale et sont souvent repris dans les rapports de développement durables de grandes entreprises (OECD, 2001).

Les principes directeurs encouragent une catégorie de pratiques de publication ou de communication portant sur des domaines où les normes d'information sont encore en cours de mise au point (par exemple, données sociales, informations environnementales et informations concernant les risques). De nombreuses entreprises fournissent des informations qui vont au-delà des seuls résultats financiers et considèrent que la diffusion de ces informations est un bon moyen de manifester leur attachement à des pratiques socialement acceptables.

Dans certains cas, ce deuxième type de publication d'information – ou de communication avec le public et les autres parties directement affectées par les activités de l'entreprise – peut s'appliquer à des entités allant au-delà de celles couvertes par la comptabilité financière de l'entreprise. Il peut également comporter, par exemple, des informations sur les activités de sous-traitants et de fournisseurs, ou de partenaires dans le cadre de co-entreprises.

2. Le rôle des organisations supranationales sur la prise de conscience du thème de la responsabilité sociale de l'entreprise

Le 31 janvier 1999, le secrétaire général des Nations Unies, Kofi Annan, annonce la création de « Global Compact » -« Le Pacte Mondial » à Davos lors du World Economic Forum. Un an plus tard, l'initiative est lancée à New York.

Le Pacte Mondial crée un cadre institutionnel de « citoyenneté » pour l'entreprise dans les domaines des droits de l'homme, du travail, de l'environnement et de la lutte contre la corruption.

Le Pacte Mondial n'a pas force de loi ou de régulation mais exerce une force morale (Global Compact 2010).

En 2008, 83 entreprises du Fortune Global 500 adhèrent aux dix principes du Pacte Mondial. Les entreprises sont priées de fournir un certain nombre d'informations de manière régulière à l'administration du Pacte Mondial. Les entreprises qui ne suivent pas les consignes, sont rayées de la liste. La liste noire peut être consultée sur le site. Aujourd'hui, 4000 « stakeholders » (entreprises, ONG, institutions académiques de 100 pays font partie de Global Compact.

3. Le Rôle des ONG sur la prise de conscience de la responsabilité sociale, environnementale et sociétale de l'entreprise

Les ONG ont proliféré au fil des années, comptant, rien que dans les pays de l'OCDE, environ 3000 organisations qui sont recensées (van Tuijl 1999).

Un groupe ou un individu en particulier peut mobiliser l'opinion publique sur un éventail très large de sujets. Les ONG comme par exemple Amnesty International, Greenpeace, WWF ou Save the Children existent depuis de nombreuses années mais ce n'est que très récemment –dix ans maximum– qu'elles se sont dotées d'une organisation multi pays qui leur permettent de fonctionner de manière plus internationale et donc de mobiliser l'opinion publique mondiale.

L'activité ONG traditionnellement attaquait principalement les gouvernements ou le G-8, G20, mais récemment la sphère ONG se dirige également vers les multinationales car elles sont de plus en plus source de pouvoir à niveau international.

Le dialogue entre entreprises et ONG n'est pas toujours simple car les managers ne comprennent pas toujours bien comment mettre en œuvre un dialogue voire une coopération avec une ONG. Toutefois, une analyse de publications académiques sur le thème des relations entre ONG et entreprises révèle une relation plus partenariale et interactive (Kourula et Laasonen, 2010).

L'entreprise par conséquent est amenée à communiquer sur ces activités RSE soit par réaction à une ONG qui l'interpelle ou pour rendre public son activité en partenariat avec l'ONG.

L'ONG qui aura eu le plus d'impact récemment sur la communication extra financière est la Global Reporting Initiative (« GRI ») conçue par CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economics) en 1997. CERES est elle-même une ONG américaine composée de groupements écologiques, de professionnels du monde de l'investissement socialement responsable, d'investisseurs institutionnels, de syndicats représentant des travailleurs et d'employés et d'organisations religieuses. La genèse de la GRI mérite une parenthèse importante dans ce premier chapitre car elle aura sans aucun doute une influence considérable sur la pratique et les règles informelles, volontaires et quasi morales du reporting extra financier. Dans les mots de la fondatrice de CERES, Joan Bavaria (Brown et al, 2009) :

« Nous voulions établir un nouveau langage, et changer les cultures existantes d'entreprise et d'investissement et surtout les attentes en ce qui concerne la responsabilité environnementale »

« L'objectif était de mobiliser toutes les parties prenantes, changeant les attentes de la société autour du commerce et de rendre les entreprises responsables (« accountable ») par rapport à la société en général ».

Bavaria avait fait toute sa carrière dans le milieu financier et d'investissement et avait également cofondé en 1982 le « Social Investment Forum ('SIF') » pour prendre conscience des responsabilités sociales et environnementales de l'entreprise avec un groupement d'investisseurs et de banquiers principalement américains.

L'influence de CERES et du groupement SIF est déjà marquant dans l'acte constitutif (CERES 1997) de 1997 de la GRI :

« La vision de GRI consiste à améliorer la responsabilité de l'entreprise ('corporate accountability') en s'assurant que toutes les parties prenantes - communautés, écologistes, employés, groupements religieux, analystes financiers, actionnaires - puissent avoir accès à de l'information environnementale standardisée, comparable et cohérente similaire au reporting financier de l'entreprise. C'est seulement dans ce contexte que nous pourrons

- (1) Utiliser les marchés des capitaux pour promouvoir et nous assurer des pratiques d'entreprises qui soient durables
- (2) Mesurer l'adhésion des entreprises aux standards établis et
- (3) Donner le pouvoir aux ONG à travers le monde d'accéder à l'information nécessaire pour tenir les entreprises responsables de leurs activités.

Dans sa première phase de lancement (de 1997 à 2000), la GRI s'est fortement inspirée des concepts du reporting financier et comptable pour s'approprier rapidement une légitimité et crédibilité. La GRI elle-même d'ailleurs ne se cache pas de dire publiquement que de la tradition riche du reporting financier s'est inspiré le concept de la GRI (GRI 2002). Tous les principes comptables et financiers de la International Accounting Standards Board ('IASB') sont transposés mot par mot dans les guidelines de la GRI en 1999 et repris ensuite dans la version modifiée des guidelines de 2000 comme indiqué dans le tableau ci-dessous

<u>1999</u>	<u>2000</u>
Eléments Qualitatifs :	Principes de :
<ul style="list-style-type: none"> • Pertinence • Fiabilité <ul style="list-style-type: none"> ○ Description fiable ○ Substance ○ Neutralité ○ Entièreté ○ Prudence • Facile à comprendre • Comparabilité • Intemporel • Vérification possible 	<ul style="list-style-type: none"> l'entité de reporting périmètre de reporting période comptable l'entité en activité ('going concern') Tradition Matérialité Eléments Qualitatifs : Pertinence Fiabilité: même sous critères qu'en 1999 Clarté Comparabilité Intemporel Vérification possible

Hypothèses

- L'entité
- Le système comptable par provisions
- l'entité en activité ('going concern')
- Le Principe de Précaution
- Le Principe de Matérialité

Tableau 1 : Les Principes de Reporting de la GRI

Source : adapté de : Etzion et Ferraro, 2010

Cette orientation, et nous pouvons même avancer, ce calquage de la GRI sur le reporting financier a permis l'établissement d'un standard de reporting rapidement adopté par le monde de l'entreprise. Plus de 2000 entreprises adoptent aujourd'hui la GRI dans leur reporting. Dans le chapitre II, nous analyserons de manière plus approfondie les avantages et inconvénients du moule de business case que la GRI a adopté dès son origine.

En 2006, la GRI lance une nouvelle version de reporting apparemment simplifiée (car elle semble permettre une mise à jour progressive d'informations pertinentes sur base de logiciels adaptés à des secteurs d'activité spécifiques) et ayant pour but d'attirer les petites et moyennes entreprises dans ce standard de reporting.

4. Le Rôle des Activistes, des Fonds Ethiques et des Agences de Notation ou indices Ethiques

Au delà de la communication financière traditionnelle, les entreprises doivent aujourd'hui de plus en plus communiquer avec des groupes d'investisseurs poussés par des motifs non-financiers comme par exemple les critères sociaux et environnementaux (Miller et al., 2006).

La croissance des fonds éthiques est importante depuis le début des années 2000. Selon le Financial Times (2005), aux USA les fonds éthiques représentent près de \$2,2 mille milliards de fonds investis, soit plus du double des fonds comparables investis en 1997. En Europe, les fonds éthiques représentent environ mille milliards d'Euros en 2007 ou 15% de tous les fonds investis (Social Investment Forum, 2010).

La première « vague » de fonds éthiques dans les années 1980-1990 se limitait à sélectionner les entreprises qualifiées pour les fonds en excluant les groupes qui ne respectent pas leur employés, ou violaient certaines règles environnementales.

Une deuxième vague de fonds éthiques –début 2000- tente d'influencer positivement le comportement des entreprises en choisissant l'entreprise « meilleur élève » même dans des secteurs parfois considérés comme non accessibles : tabac, pétrole/gaz, mines... Par exemple, le Fond Souverain Pétrolier Norvégien, actionnaire de Total, exerce régulièrement pression sur

l'entreprise pour son implication en Birmanie où les droits de l'homme sont constamment bafoués selon certaines ONG (Humanrightshouse, 2011).

Une troisième « vague » très présente depuis 2007 en Europe consiste à investir dans des entreprises à développement durable 'au plan environnemental, social et de gouvernement d'entreprise' comme par exemple Royal Dutch Shell qui prône la triple bottom line (people, planet, profit) (Sucher and Beyersdorfer, 2008).

Un réseau important de sociétés de notation comme VIGEO (France/Italie/Belgique), Oekom en Allemagne ou Eiris en Irlande, ou d'indices (KLD, Domino 400) ou simplement de recherche assistent les investisseurs dans leur choix de placements. Au début les actions dominaient la scène mais les portefeuilles incluent aujourd'hui également des obligations et parfois même des risques souverains.

Pour attirer ces investisseurs, Les entreprises tentent elles aussi de présenter des rapports standardisés qui puissent rendre des comparaisons possibles dans les domaines économiques, environnementaux et sociaux.

5. Le Rôle de la Technologie dans l'échange entre les entreprises et ses interlocuteurs

Les premières itérations du net au début des années 1990 correspondaient bien au mode de communication auxquelles les entreprises étaient habituées : les messages formulés sur papier étaient repris en grande partie sur les premiers sites. Les messages s'envoyaient dans une seule direction.

Aujourd'hui avec web 2.0, Facebook, LinkedIn et Flickr, les blogs et les wikis par exemple, les monologues se sont transformés en dialogues. Il y a 20 ans, 80% du savoir des employés d'une entreprise se situaient au sein de l'entreprise, aujourd'hui c'est 20%.

Les blogs et autres outils sur le net sont des armes à double tranchant. Elles obligent l'entreprise à veiller en ligne à toute critique émise à son égard et à y répondre parfois en temps réel pour limiter les dégâts. Par exemple en 2007, l'entreprise russe Rusal négociait une transaction pour ouvrir une mine de bauxite en Guinée. Monsieur Kamara Secu, personnage important dans la communauté de Guinée en Russie, appela le bureau de presse de Rusal, enregistra la conversation et la rendit publique sur YouTube, le site de partage

vidéo. Des bloggeurs « verts » le découvrirent et l'aidèrent à manifester contre Rusal (The Economist, 2008).

En 2005 Michel Edouard Leclerc se trouve devant une crise grave de steaks hachés avariés causant l'hospitalisation immédiate d'enfants. Il utilise son blog personnel pour s'adresser aux familles, présenter ses excuses et préciser toutes les mesures concrètes que le groupe Leclerc compte prendre pour limiter la catastrophe et identifier des clients qui auraient acheté les produits (Dessain and Sjöman, 2008).

Les entreprises sont comme dans un aquarium : visibles et mises à nu et forcées de nouer un dialogue à tout moment avec toutes les communautés qui les entourent.

Les réseaux sociaux peuvent offrir plus de transparence et permettre des actions de RSE directes très rapides à cout réduit. Toutefois le contenu de ces réseaux n'est pas toujours d'un niveau qui puisse permettre une communauté à prendre la bonne décision. Un mouvement de masse –souvent non contrôlé- peut aller dans une direction qui n'est pas suffisamment réfléchi et concertée ou parfois même contrôlé par un petit groupe non représentatif du mouvement total (Willard, 2009).

6. Le Rôle de la législation dans la communication de rapports RSE

Au niveau européen un paradoxe existe. Plusieurs directives européennes contraignantes existent pour limiter l'effet négatif environnemental des entreprises (par exemple REACH - cadre réglementaire des substances chimiques, Directive du 1 juin 2007) ou le trading de tonnes de gaz carbone (Directive Emissions Trading System Janvier 2005). Toutefois, le cadre européen de reporting extra financier reste très souple et volontaire et nous le jugeons relativement pro business (Delbard 2008). La Directive 2003/51/CE du Parlement Européen et du Conseil du 18 juin 2003 laisse aux entreprises une marge de manœuvre considérable pour le reporting extra financier.

Toutefois, plusieurs pays européens ont décidé de légiférer de manière plus rigoureuse en matière de « reporting » des entreprises sur les sujets de l'environnement, du social et du sociétal. On peut évidemment regretter qu'il n'y ait pas un mouvement européen plus cohérent dans ce domaine.

En France, la Loi « Nouvelles Régulations Economiques (NRE) » de 2001 oblige les sociétés françaises et cotées en France à publier dans leur rapport annuel des données « sur la manière dont elles prennent en compte les conséquences sociales et environnementales de leur activité ».

En l'absence de sanctions, seule une minorité d'entre elles se soumet à cette obligation, sans que les autorités aient jugé utile d'intervenir jusqu'à présent (Palenberg 2006). Un projet de loi « Grenelle 2 » pourrait être adopté qui prévoit l'extension de la loi NRE à toutes les entreprises de plus de 500 salariés avec l'obligation de publier un bilan social et environnemental.

Le Danemark adopte une nouvelle loi en Décembre 2009 qui requiert que les 1100 entreprises les plus importantes publient à partir de 2010 chaque année un rapport RSE et social sur leurs investissements dans ce domaine, la manière dont ils ont été mis en œuvre et les résultats qu'ils ont produits. Les bureaux comptables auront pour obligation de vérifier les informations.

En Norvège, le gouvernement vient de publier un livre blanc en janvier 2009, clarifiant les responsabilités des entreprises en matière de droits de l'homme, conditions de travail décentes, environnement et anti corruption. Des amendements seront proposés prochainement pour adopter des règles d'informations à fournir dans le domaine éthique et selon les directives de Global Reporting Initiative, GRI G3.

La Grande Bretagne adopte fin 2006 une nouvelle loi (Company Act 2006) qui oblige le conseil d'administration d'entreprises cotées en bourse à fournir un rapport dans le domaine environnemental, sur les employés de l'entreprise et sur des sujets sociaux et de communauté entourant l'entreprise.

En Allemagne, la Loi sur la « Mitbestimmung » de 1976 donne un véritable pouvoir aux employés, qui siègent pour moitié au « Aufsichtsrat », le conseil d'administration, indépendant du comité de direction de l'entreprise. Les syndicats y sont puissants et les employés ont leur mot à dire dans la nomination du directeur des ressources humaines. Curieusement, les allemands considèrent que les sujets de RSE sont indépendants de la Mitbestimmung et ne nécessitent pas de législation fédérale. Toutefois des accords par secteur et par Land sont nombreux et très détaillés en matière d'environnement, de sécurité sur le lieu de travail et de protection du consommateur.

II. Fondements Théoriques du Contenu de la communication Extra-Financière

Depuis un demi-siècle, des auteurs ont posé les fondements théorique de la RSE et par voie de conséquence, influencé le contenu de la communication extra financière.

Au plan académique, Bowen (1953) a ouvert le débat sur la RSE en évitant d'enfermer ce concept dans une définition trop étroite. Il aborde en effet la RSE comme « une obligation pour les chefs d'entreprise de mettre en œuvre des stratégies, de prendre des décisions, et de garantir des pratiques qui soient compatibles avec les objectifs et les valeurs de la communauté en général ». Ces premières réflexions ont été complétées par les travaux plus formels de Caroll (1979) qui propose un modèle conceptuel reposant sur 3 dimensions essentielles à la RSE : les principes de responsabilité sociale, la manière dont l'entreprise met ses principes en pratique (sensibilité sociale) et les valeurs sociétales qu'elle porte.

1. *Friedman et le libéralisme 1960-1970*

Friedman dans son ouvrage « Capitalism and Freedom » (1962) déclare que le seul rôle de l'entreprise est de maximiser sa rentabilité. Dans un article du New York Times Magazine de 1970, Friedman explique que la responsabilité sociale du monde des affaires est d'augmenter ses profits (Friedman, 1970).

Les dirigeants d'entreprises n'ont pas le droit de « rediriger » vers des causes sociales les ressources de l'entreprise qui seraient autrement destinés aux actionnaires, employés ou clients de l'entreprise. Dans le même esprit Michael Jensen explique, en 2002, que 200 ans de travail en sciences économiques et en finance indiquent que la « couverture sociale » est optimale lorsque les entreprises qui fonctionnent dans l'économie maximisent la valeur totale de l'entreprise (Jensen, 2002).

L'objectif ultime est la création de valeur sur le long terme. Donc selon cette théorie, maximiser la valeur de l'actionnaire entraîne automatiquement la maximisation de la « couverture sociale ». C'est l'économie de marché qui effectue une allocation efficace des ressources et qui récompense les entreprises qui réussissent à faire du profit.

Les managers doivent être mesurés et responsables de leurs décisions et seule la mesure du profit peut les amener à faire des choix qui ont pour but la création de valeur de l'entreprise. L'exemple classique est celui d'un dirigeant d'entreprise généreux qui soutient une cause philanthropique qui lui tient à cœur mais qui ne correspond pas aux objectifs stratégiques de l'entreprise. En outre, ce dirigeant distribue des fonds qui ne lui appartiennent pas.

Friedman et Jensen concluent qu'il est préférable de laisser les considérations d'ordre sociétal aux gouvernements.

2. Freeman et la "stakeholder theory" à partir des années 1980

Freeman dans son ouvrage « Strategic Management A Stakeholder Approach » (1984) et sur base d'une note interne de 1963 au Stanford Research Institute développe la « Stakeholder Theory » un des domaines les plus couverts dans la littérature académique -plus de 100 ouvrages-. Déjà En 1963, dans une note interne du *Stanford Research Institute* (SRI), apparaît le néologisme de *Stakeholder* (selon Freeman, 1984).

Freeman construit le cadre qui analyse toute relation que l'entreprise établit avec un individu ou un groupe d'individus pour réaliser ses objectifs. L'idée fut conçue à partir d'une pratique managérielle. Les managers ont besoin de comprendre les points de vue des actionnaires, clients, fournisseurs, financiers et de la société en général afin de formuler une stratégie qu'ils soutiendront.

Suite à l'ouvrage de Freeman, Donaldson et Preston (1995) introduisent une taxonomie qui développe trois sous-écoles de cette théorie : la « Stakeholder Theory descriptive, normative et instrumentale.

L'approche descriptive analyse le niveau d'interaction entre les managers et les « stakeholders » et en quelle mesure ils sont en phase avec les intérêts spécifiques de ces stakeholders.

L'approche normative explore dans quelles mesures les managers doivent répondre aux demandes des stakeholders et agir en fonction de leurs demandes.

L'approche instrumentale mesure les conséquences économiques des interactions avec les « stakeholders ». Cette dernière approche est importante car les stakeholders sont identifiés par rapport à leur contribution de création ou destruction de la valeur de l'entreprise avec laquelle ils sont en relation. Par

conséquent ils en sont les bénéficiaires ou porteurs de risque (Post, Preston, Sachs (2002).

Lorsqu'une entreprise est en face d'une base large de « stakeholders » le risque de conflits sur les objectifs de l'entreprise y sont inhérents : les actionnaires veulent maximiser les profits, le pays dans lequel l'entreprise est située souhaite que les profits restent sur place, les écologistes souhaitent que l'entreprise investisse dans des projets écologiques coûteux, les clients veulent réduire les prix, les financiers souhaitent financer des projets à risque réduits etc.

L'entreprise se doit de trouver un équilibre qui puisse satisfaire les stakeholders et qui représente un coût « politique » pour l'entreprise comme formulé par Watts et Zimmerman en 1990 (Watts et Zimmerman, 1990).

Récemment (en 2008), Freeman nous explique de manière pragmatique le fondement de sa théorie « stakeholders » et comment elle n'est pas nécessairement en opposition à la théorie de Friedman axée sur les actionnaires. Selon lui, l'éthique et le business sont indissociables. Il y a une responsabilité humaine par rapport aux actions des managers qui lie l'éthique et le business, qui culmine dans la question : pour chaque décision prise, pour qui créons-nous de la valeur et pour qui détruisons-nous de la valeur, quelle est la nuisance créée et quel est le bénéfice créé.

Pour Freeman, la maximisation du profit n'est que le résultat d'une entreprise bien gérée où selon lui, les intérêts entre « stakeholders » sont harmonieux et non pas en opposition sur le long terme. Lorsque un conflit existe, il incombe au manager de le résoudre afin que les intérêts soient alignés et non pas en opposition.

En conclusion, trouver une méthodologie pour établir un ordre de priorités et de créer une harmonie entre les demandes conflictuelles des stakeholders nous semble essentiel pour le bon fonctionnement de l'entreprise, mais un projet pour le moins complexe.

3. La Justification Business pour l'action RSE remise en question.

Selon Walsh et Margolis (2003), entre 1972 et 2002, 127 publications tentent de prouver de manière empirique la relation entre le comportement sociétal d'une entreprise et sa performance financière. Aucune étude n'est, à ce jour, concluante pour établir ce lien ; la relation s'avère en général positive, mais la

plupart des études comportent des faiblesses méthodologiques. Les pistes pour trouver cette causalité sont donc peut-être difficiles à tracer.

L'axe inverse qui consiste à comprendre l'efficacité de l'entreprise dans la sphère sociétale est probablement plus riche d'enseignement selon Walsh et Margolis (2003). Leur objectif est d'identifier les causes d'action des entreprises dans le domaine sociétal. Ils souhaitent expliquer pourquoi certaines entreprises réagissent à certaines communications, événements (intérieurs ou extérieurs à l'organisation de l'entreprise).

Les entreprises aujourd'hui s'adaptent mieux aux exigences d'une certaine catégorie de consommateurs qui souhaitent voir apparaître une dimension de « Fair Trade » (commerce équitable) dans la relation d'achat de produits de consommation. Elles comprennent que ces investissements ne sont peut-être pas rentables à court terme mais peuvent être justifiés à moyen ou long terme.

Le 4 mars 2009, Cadbury annonce un partenariat avec la Fondation Fair Trade pour son chocolat Cadbury Dairy Milk qui permettra à la cooperative Kuapa Kokoo au Ghana de tripler sa production de cacao. Le coût du cacao pour Cadbury est environ 20% au dessus du prix mondial du cacao mais Cadbury mise sur une relation plus stable avec son fournisseur et moins de fluctuations dans le prix de la matière première pour fabriquer son chocolat (Fair Trade Foundation, 2009).

Etablir des catégories qui déterminent le mode d'action de l'entreprise face à un problème sociétal –produire une solution, l'acheter (par exemple faire un don)-peut selon Walsh et Margolis (2003) nous éclairer sur les facteurs clés de choix d'investissement, de contrôle, de « reporting » dans ces actions.

Il serait aussi utile de mieux comprendre comment les entreprises sélectionnent des solutions aux problèmes sociétaux qu'elles sont prêtes à appréhender. Le développement de la structure et de la mise en œuvre d'une action sociale ou écologique sort souvent du cadre strictement managérial. Il serait évidemment utile de pouvoir contrôler, mesurer, communiquer de manière comparable ces actions sociales. Il n'est même pas sûr que les conseils d'administration de grandes entreprises soient dotés de tels outils de mesure et de reporting.

Comme le souligne très justement Jacques Igalens (Igalens, 2006)⁰, les rapports de développement durable n'adaptent pas leur contenu aux besoins ou aux attentes de leurs interlocuteurs. En effet, comme Igalens nous l'explique, les rapports sont censés satisfaire les attentes de groupes divers comme les salariés,

les actionnaires, les ONG, les écologistes etc. Ce n'est pas le cas. Igalens conclut que ces rapports n'ont pas pour but de fournir des lots d'information à des groupes concernés mais existent essentiellement pour présenter l'entreprise, la mettre en valeur sous trois dimensions :

- L'ontologique : quelle est la mission de l'entreprise ? Il y a encore trop souvent dissonance entre l'objectif de création de valeur dans le rapport annuel et le message plus conciliant destiné aux interlocuteurs dans le rapport de développement durable
- L'Epistémologique : l'information est réduite à des données ou des grilles d'interprétation sans fournir l'information utile pour les interlocuteurs. Le principe comptable de « Materiality » n'est pas respecté. Igalens cite l'exemple d'un écologiste qui souhaite connaître la nocivité d'une émission pour pouvoir y réagir mais qui ne trouvera pas ce type d'information dans un rapport de développement durable.
- La méthodologie : les rapports sont encore trop souvent des monologues qui ne tiennent guère compte des opinions des interlocuteurs.

Enfin, nous observons que peu d'auteurs se sont penchés sur l'analyse et la communication de l'impact d'actions sociales ou écologiques des entreprises sur ses bénéficiaires. Par exemple, était-il souhaitable que le secteur privé s'immisce dans le financement et la gouvernance de bon nombre de « secondary schools » (niveau Lycée) en Grande Bretagne sous le gouvernement de Tony Blair (1998-2007). Le secteur privé s'est à tort ou a raison « substitué au pouvoir public ». Comment l'entreprise se positionne-t-elle par rapport à ces interlocuteurs, sur un sujet controversé (UK Parliament, 2007) ?

4. Les théories institutionnelles et comparatives

La théorie institutionnelle explore les conditions qui favorisent un comportement de l'entreprise socialement/sociétalement responsable. Essentiellement il est utile de comprendre pourquoi une entreprise engage une action socialement responsable. La théorie « Stakeholders » de Freeman décrit simplement l'entreprise et ses « stakeholders » et recommande des modes de travail et d'interaction entre l'entreprise et ses « stakeholders ». La théorie institutionnelle (Campbell, 2007), par contre, tente d'expliquer les phénomènes qui peuvent encourager/décourager les entreprises à agir de manière responsable ou pas.

Tout d'abord, avant d'analyser les aspects purement institutionnels, Campbell insiste sur l'importance des conditions économiques dans le comportement RSE des entreprises. Selon lui, un climat de concurrence forte dans un secteur où les profits sont faibles peut conduire les entreprises à réduire leurs investissements et impacts en RSE. De même, une récession économique suscitera, selon Campbell, un recul dans le développement de la RSE car les entreprises disposent évidemment de moins de moyens à mettre en œuvre.

De même, selon Campbell, les entreprises à profil monopolistiques ont peu de raison de développer des actions RSE car elles sont rarement pénalisées pour leur manque d'actions dans ce domaine.

Quels sont donc les mécanismes institutionnels qui influencent les actions RSE des entreprises ? En effet nombreuses pourtant sont les entreprises qui, en poursuivant le profit, agissent de manière irresponsable. Il est donc utile de découvrir pourquoi un certain nombre –croissant- d'entreprises choisissent d'assumer leur rôle dans la RSE.

Selon Tarja Ketola (2006)⁰, des profils individuels de types de comportement d'entreprises face à leurs responsabilités sociales, écologiques et économiques peuvent être déterminés. Par exemple, dans le secteur du Pétrole et Gaz, ExxonMobil prône que ses responsabilités par rapport à l'écologie et au social ne peuvent être « gagnantes » et que les responsabilités économiques doivent prévaloir.

En revanche, BP, Total et Dutch Shell tentent de trouver des compromis entre les trois axes pour satisfaire les interlocuteurs économiques, sociaux et écologiques. L'entreprise Finlandaise Neste Oil, enfin, est plus catégorique en expliquant que le profit peut être divisé entre les trois catégories.

Donc qu'est ce qui motive les bons élèves ? Les études comparatives entre pays (Maignan & Ralston, 2002 par exemple) nous indiquent déjà que les pratiques de comportement socialement responsables varient beaucoup de pays à pays.

Sur 100 entreprises analysées, les motivations pour un comportement socialement responsable se groupaient en trois catégories : (1) les managers qui estimaient ce type de comportement comme important, entre autres pour des raisons éthiques (2) les managers qui croient que ce comportement peut améliorer la performance financière de l'entreprise et (3) les « stakeholders » qui comme les communautés, les clients et le pouvoir de régulation peuvent exercer des pressions sur l'entreprise pour agir de manière socialement responsable.

Les réponses entre la France, Les Pays Bas, le Royaume Uni et les USA variaient suggérant que des influences d'institutions politiques, culturelles et autres peuvent jouer un rôle. Nous pouvons constater que les implications institutionnelles de ces résultats de recherche ne sont pas explorées dans cette étude (Maignan & Ralston, 2002).

Les conditions institutionnelles qui influencent le comportement socialement responsable d'une entreprise sont multiples. L'importance de réglementations est évidemment primordiale. L'institution en 2006 d'un programme européen de « cap and trade » des émissions de gaz carbonique a eu un effet important de réduction d'émission par le biais d'investissement dans de nouvelles technologies plus propres en Europe dans plusieurs secteurs industriels polluants. La mise en place des nouvelles règles s'est effectué en coopération étroite avec les représentants nationaux des différents secteurs, un ingrédient du succès de ce programme de réduction d'émission de gaz.

Certains experts ont expliqué que la faillite frauduleuse Parmalat était indirectement facilitée par un environnement régulateur faible en Italie. Donc la mise en œuvre et le contrôle des règles sont primordiaux. La participation d'acteurs extérieurs comme des écologistes, les syndicats, les organismes de protection des consommateurs et autres parties prenantes joue également un rôle prépondérant dans la création et la mise en œuvre des règles.

Parfois les règles sont dictées par les acteurs du secteur comme par exemple pour la viande et les produits laitiers avec des standards de qualité de produits d'emballages plus élevés que la norme et imposés à tout le secteur. Par exemple, Tesco dans la grande distribution au Royaume Uni a souhaité imposer un emballage indiquant l'incidence de carbone, mais sans succès à ce jour. Dans certains pays comme l'Allemagne ou le Royaume Uni, certains auteurs pensent que les tribunaux sont probablement plus ouverts à soutenir des actions collectives de plusieurs acteurs dans un secteur.

Enfin il apparaît aujourd'hui clairement que les autres acteurs tels que ONG, groupements de protection des consommateurs, syndicats, activistes et l'opinion publique en général exercent un pouvoir sur les entreprises à la fois de contrôle mais aussi d'initiative pour créer de nouvelles pratiques dans le monde des affaires.

5. Les théories Business et stratégie

L'entreprise et le mouvement sociétal se trouvent apparemment souvent en position de confrontation. L'entreprise est soupçonnée de maximiser le profit pour les actionnaires et le mouvement sociétal d'extraire tout financement possible de l'entreprise. Il ne doit pas y avoir confrontation mais plutôt interdépendance et volonté et recherche d'explorer une coopération.

Selon Porter et Kramer (2006 et 2011), la question est de rechercher comment l'intersection des deux mondes peut être source de création de valeur autant pour l'entreprise que pour le monde sociétal.

Comme Kaplan et Norton (2008) nous l'expliquent, le choix d'une stratégie incombe à l'entreprise et ne peut être dictée par les objectifs de ses interlocuteurs tels que clients, employés ou fournisseurs. La stratégie de l'entreprise, selon lui, doit être établie par le management et conduire vers une création de valeur pour l'entreprise. Toutefois, les interlocuteurs de l'entreprise peuvent jouer un rôle déterminant dans le succès de la stratégie de l'entreprise. Par exemple il est essentiel que la performance environnementale et sociale s'aligne harmonieusement avec la stratégie de l'entreprise.

Les managers ne sont pas toujours bien équipés pour intégrer des facteurs « non marchands » dans une stratégie essentiellement orientée business et commercial. Les compétences, motivations pour comprendre et intégrer les facteurs « environnement » ou « social » sont différentes.

Grayson et Hodges (2004) créent un cadre qui développe la symbiose entre le « business » et le terrain « social et environnemental ». Pour identifier « l'opportunité de l'entreprise sociale » il faut, selon eux, fusionner trois dimensions : l'innovation de produits et services, le ciblage de nouveaux marchés –comme par exemple le bas de la pyramide- et des modèles de business entièrement nouveaux. L'attitude du business qui perçoit la RSE comme un risque, ou un coût ou une menace ne peut aboutir à ce nouveau schéma. L'approche de Grayson et Hodges est entièrement entrepreneuriale et se déroule en sept étapes : déclencher les opportunités, cibler les décisions importantes, établir un « business case » convaincant en y couplant un plan d'action, engager les ressources nécessaires et les interlocuteurs pertinents, et enfin mesurer et communiquer les résultats. Le processus est similaire pour une « start-up » classique, à la différence que les « ingrédients, les objectifs et les résultats mesurés » du plan ne sont pas uniquement business mais aussi sociaux et environnementaux.

Porter et Kramer (2006) identifient deux catégories d'intersection entre le domaine « business » et « sociétal ».

Premièrement, l'orientation de l'entreprise de l'intérieur vers l'extérieur ou l'impact de l'entreprise sur le sociétal. Lorsque Cadbury découvre en 2006 qu'un million de ses produits contient la bactérie de la Salmonelle due à un défaut de fabrication en usine, elle est obligée de développer un plan de communication et d'action immédiate pour rassurer ses clients et ses employés et rétablir un climat de confiance. Le coût du rappel du produit pour Cadbury s'élève à €45 million. En février, l'entreprise est attaquée en justice pour dommages et intérêts s'élevant à un montant plus élevé que le rappel du produit. L'entreprise avait tardé de mettre en place les nouvelles règles d'hygiène européennes (Hazard Analysis and Critical Control Point (HACCP) analysis) avec des conséquences de coûts exorbitants (Food Standards Agency, 2006).

Deuxièmement, chaque entreprise opère dans un contexte concurrentiel et les conditions sociales et environnementales en font partie : c'est l'impact de l'extérieur sur l'entreprise selon Porter et Kramer (2006). Dans les interactions de l'entreprise avec ses clients, fournisseurs, et employés par exemple, des opportunités de « création de valeur RSE » peuvent surgir.

Lorsqu'IKEA ouvre sa cinquième grande surface en Espagne en 2004 à Séville, l'entreprise rencontre une région avec un taux de chômage de 19%. L'annonce de recrutement d'IKEA pour cette grande surface fait fureur : « Nous cherchons mères seules, étudiants, personnes handicapées et personnes en chômage longue durée. Aucune expérience requise. Avantages santé et sociaux attrayants ». 30,000 personnes posent leurs candidature et 350 sont recrutées dont plusieurs chômeurs de longue durée et handicapés. Dans un pays où les magasins de détail sont nombreux, IKEA est sensible à l'impact négatif que ses grandes surfaces peuvent avoir sur les réseaux de distribution existants. Elle doit donc agir pour contrecarrer cet aspect et préserver son image (Crawford, 2004).

Il appartient à l'entreprise, selon Porter et Kramer (2006), de choisir les opportunités sociétales, sociales ou environnementales qui se situent à l'intersection des objectifs « business » de l'entreprise. Ils identifient trois catégories d'opportunités :

- (1) les projets sociaux génériques : les efforts philanthropiques des entreprises en sont un bon exemple. Il est assez facile pour une entreprise de faire un don sur des fonds qui appartiennent au final aux actionnaires.

Il est parfois difficile d'identifier comment ces contributions créent de la valeur pour l'entreprise. Il est difficile pour l'entreprise de suivre et mesurer le « retour » sur don. Tout est cas de figure : les entreprises peuvent parfaitement justifier leur générosité pour soutenir, par exemple, la communauté locale et pour être crédibles/apprécies par leurs employés.

- (2) Les projets qui affectent directement la chaîne de valeur : dans ce cas l'action de l'entreprise aura un effet positif de création de valeur pour l'entreprise et pour le sociétal. Les exemples sont nombreux : le recyclage d'ordinateurs diminue les coûts des matériaux, des consignes de sécurité pour diminuer les accidents de travail en usine, des mesures prises pour la réduction d'émissions de gaz carbonique, une charte éthique pour les fournisseurs... Ces initiatives sont valables mais leur impact est limité, car elles ne sont pas uniques et pas nécessairement distinctives de l'activité de l'entreprise.
- (3) La RSE Stratégique : Porter et Kramer (2006) expliquent que la stratégie RSE d'une entreprise est unique. Lorsqu'elle existe –ce qui n'est pas souvent le cas- elle est presque toujours au cœur de l'activité de l'entreprise et incorporée dans son produit/service phare créateur de valeur. Les effets sont à la fois « intérieur-extérieur » et « extérieur-intérieur ». Elle doit donc travailler sur l'activité économique principale de l'entreprise et avoir un impact positif sur le sociétal.

Lorsque Novo Nordisk, leader mondial du traitement du diabète, annonce que sa mission principale est d'éliminer le diabète par la prévention, la détection et le traitement en collaborant avec toutes les parties concernées dans le système de santé, le patient –déclaré ou potentiel- est mis au cœur de l'activité de l'entreprise.

La prévention du diabète est contradictoire, en apparence, avec l'objectif « business » de Novo mais, à long terme, cette démarche rend l'entreprise crédible et appréciée dans les pays émergents et par rapports aux organismes tiers payants qui recherchent le même objectif. Donc l'effet peut être positif au niveau sociétal et rentable à long terme pour Novo qui maintient sa part de marché ou la développe dans les marchés émergents à forte croissance.

Selon le rapport « Tomorrow's value » The Global Reporters 2006 Survey of Corporate Sustainability Reporting qui recense 100 rapports de

développement durable, un quart des entreprises orientent leur stratégie de développement durable vers une approche plus progressive, entrepreneuriale, qui identifie des opportunités d'innovation stratégiques et de développement de marché (SustAinability 2006)⁰.

Toutefois selon Porter et Kramer (2006), les rapports de développement durable sont encore trop axés sur une myriade « d'anecdotes » souvent peu coordonnées qui ont pour but principal de montrer la bonne volonté sociale et écologique de l'entreprise. Il est rare, selon eux de trouver un rapport qui offre un cadre d'activités RSE cohérent, voire même stratégique.

La Global Reporting Initiative, la référence aujourd'hui en « reporting » de la RSE, énumère plus de 141 critères RSE à respecter qui ont un caractère très détaillé et administratif. Capron et Quairel (2003) ont bien montré que le cadre comptable normatif traditionnel tel qu'amorcé par la GRI était sous optimal pour la mesure des performances de l'entreprise en termes de développement durable car il est incapable de considérer l'ensemble de domaines d'activité, des parties prenantes et de l'horizon temporel visé.

III. Définition et champ d'application de le Responsabilité Sociale et Environnementale

La notion de responsabilité sociale et environnementale (RSE) apparaît quasiment dans toutes les communications extra financières des entreprises ; toutefois la communauté académique et des affaires ne s'accordent pas toujours sur la signification et le sens du terme. Certains auteurs prétendent avoir cherché une définition sans la trouver (Jackson et Hawker 2001)⁰. Pourtant les définitions sont multiples, il y en a même trop. Elles sont souvent trop subjectives (Van Marrewijk 2003) et peut être même volontairement ambiguës.

L'une des définitions les plus largement acceptées du développement durable qui regroupent les responsabilités sociale et environnementale a été donnée en 1987 par la Commission mondiale sur l'environnement et le développement (Commission « Brundtland »), à savoir qu'il s'agit d'un « développement qui répond aux besoins du présent sans compromettre la capacité des générations futures de répondre aux leurs ».²

² Rapport *Notre Avenir à tous* de la Commission Mondiale sur l'Environnement et le Développement (1987) :

Dahlsrud (2006) identifie cinq axes de définition de la RSE :

Premièrement, la dimension « environnement », la contribution à la préservation de la nature, de la planète.

Ensuite la dimension « sociale » qui couvre la relation de l'entreprise avec la communauté, la société en général. En autre termes la « citoyenneté » de l'entreprise.

Troisièmement, le domaine économique : l'entreprise remplit sa RSE en maintenant un niveau de croissance et de rentabilité satisfaisants. Quatrièmement, la dimension « interlocuteurs » : les interactions avec fournisseurs, clients, employés et autres communautés.

Enfin, la dimension volontaire : la volonté morale, éthique au delà des obligations purement légales.

Les contours de la définition de la RSE ont évidemment évolué dans le temps et sont variables selon le contexte socio culturel. Il ya 100 ans la journée de travail en usine tournait autour de 12 à 14 heures par jour en Europe. Aujourd'hui la norme se situe autour de 8 heures par jour et parfois même moins. En Chine, par contre, les horaires que nous avons connus au début du siècle dernier sont encore d'application.

De même les règles ou pratiques de respect pour l'environnement sont devenues plus strictes en Europe au cours des 10 dernières années, phénomène moins marquant dans les pays émergents comme la Chine ou L'Inde (les deux pays n'ont par exemple pas signé le Protocole de Kyoto). Certains experts prétendent que l'aspect volontaire de la pratique RSE des entreprises est plus marqué en Europe qu'aux Etats-Unis ou l'aspect réglementaire est plus prépondérant.

Selon Schwartz et Carroll (2003), la meilleure stratégie de l'entreprise et celle qui se situe à l'intersection des trois domaines présentée ci-dessous

La Commission dite Brundtland, du nom de Mme Gro Harlem Brundtland qui l'a présidée, consacre le terme de « *Sustainable Development* » - développement soutenable au sens littéral -, proposé par l'UICN en 1980 dans son rapport sur la Stratégie Mondiale de la Conservation.

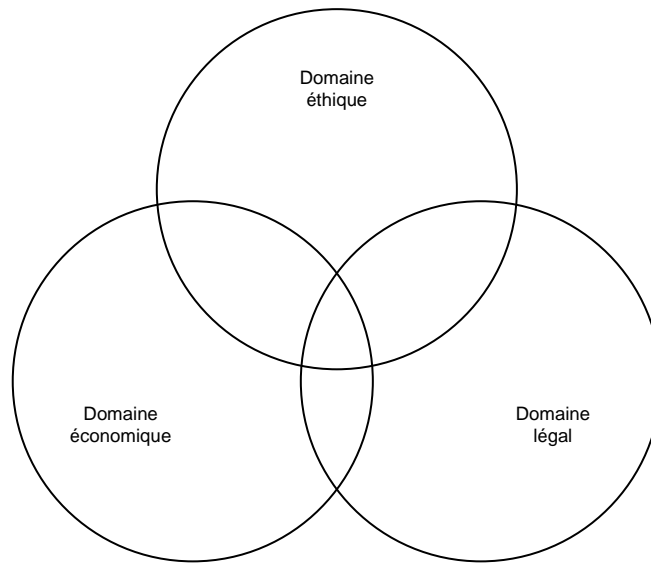


Schéma 1 : Modèles RSE de Schwartz & Carroll, 2003

Sur le long terme, la zone d'action « durable » est celle définie par les exigences économiques/financières du marché et celles du domaine sociétal/légal/éthique. Sur le court terme, les choix sont particulièrement difficiles, car souvent le bénéfice purement « économique » apparaît immédiatement, alors que les coûts ou répercussions « sociétales » n'apparaissent que plus tard.

Les principes éthiques sont en principe relativement faciles à appliquer pour des obligations simples comme la publication de rapports annuels ou de règles écrites à respecter dans les activités opérationnelles de l'entreprise, comme par exemple la sécurité, l'hygiène, le droit du travail... Selon Porter et Kramer (2006), les principes éthiques sont plus difficiles à appliquer lorsque l'équilibre entre les avantages sociaux et le bénéfice financier est difficile à trouver.

Les entreprises pharmaceutiques sont, par exemple, souvent interpellées sur le développement de médicaments moins rentables mais à effet humanitaire plus probant : population ciblée plus large mais pouvoir d'achat nettement plus faible.

En août 2008, le rapporteur de la note sur 'Le droit à la Santé' des Nations Unies explique que seuls Novartis et Novo Nordisk parmi 30 entreprises pharmaceutiques mondiales approchées acceptent de signer la charte des droits de l'homme qui détermine les règles de conduite des entreprises pharmaceutiques par rapport à l'accès aux médicaments (United Nations 2008). Vu la trop faible adhésion de l'industrie pharmaceutique, la mise en vigueur de

la note (qui n'aurait eu en tout cas que force morale) n'a pas eu lieu. Il est difficile d'évaluer à l'aune éthique le comportement des entreprises pharmaceutiques qui refusent d'adhérer à cette note.

Devant ce problème de ne pas pouvoir clairement déterminer les contours de la RSE, certains auteurs tentent de définir une RSE « minimale » à observer (Campbell 2007). L'entreprise ne devrait pas s'engager dans des activités qui puissent nuire à ses interlocuteurs. Il y a une approche qui consiste à définir le standard de comportement minimum en dessous duquel le comportement devient socialement /économiquement/ écologiquement irresponsable. Les institutions entourant l'entreprise serviront de « garde-fous » pour empêcher les dérives.

Conclusion du chapitre, Pistes à poursuivre

Des études récentes d'auteurs démontrent que le comportement RSE des entreprises varie beaucoup par pays et par secteur. Un vaste champ de recherche est nécessaire pour expliquer ces variations (Campbell, 2007).

Il existe peu d'études comparatives d'entreprises dans plusieurs pays, de comparaisons de plusieurs entreprises dans un secteur d'activité, et de comparaison de fonctions/rôles –de RSE par exemple- dans plusieurs entreprises (Salzmann, et al. 2005).

Le domaine de recherche de la RSE est allé trop loin dans le lien entre business et RSE et pas assez loin dans la responsabilité de la société en général à déterminer/influencer quel devrait être le rôle des entreprises en RSE. (Lee, 2008).

Avant de trouver le lien entre la performance économique et sociale d'une entreprise, dans l'espoir d'améliorer la performance sociale, peut être serait-il utile de mieux comprendre dans quelles conditions les efforts d'une entreprise en RSE contribuent à l'amélioration de la société en général (Margolis et Walsh, 2003).

Chapitre II. Analyse critique des contraintes de reporting RSE sur les entreprises

Résumé du Chapitre

Ce chapitre évalue l'efficacité des contraintes (au sens large du terme) en matière de reporting RSE, principalement en Europe. Ces contraintes peuvent prendre plusieurs formes : la législation en est la plus explicite. Le cadre moral et volontaire tente de se substituer à un environnement régulé. Les actionnaires (surtout ceux qui investissent en fonds éthiques) et les émetteurs de ratings conditionnent et contrôlent à leur manière le reporting RSE.

Enfin, nous examinerons le rôle des comptables dans l'exercice de vérification de 'comptes' RSE.

Le cadre général législatif de la RSE existe mais reste à notre avis encore trop sujet à interprétation et ne nous semble donc pas suffisamment contraignant pour le reporting RSE, sauf peut-être pour des domaines spécifiquement environnementaux. La mise en application de règles RSE est souvent difficile car les sujets RSE traversent les frontières et l'application du droit est rarement extraterritoriale.

L'aspect moral et volontaire du reporting RSE a beaucoup évolué (notamment avec la Global Reporting Initiative) mais reste très dominé par les intérêts du management. La voix sociétale dans l'élaboration de standards volontaires n'est, en autres termes, pas assez présente.

Les 'ratings' et l'investissement socialement responsable ne peuvent, faute d'informations comparables, tabler sur des données suffisamment fiables pour prendre en compte les intérêts des parties prenantes. Le lien de cause à effet entre les bonnes pratiques RSE et une meilleure performance financière n'est toujours pas établi.

Enfin, les experts comptables et les consultants chargés de vérifier les données RSE auront une tâche difficile à remplir. En effet, eux aussi ne disposent que de données influencées par le management et sont formés à une discipline qui suit trop largement les règles de comptabilité financière.

Ce constat conforte notre hypothèse selon laquelle, pour être crédible, le reporting RSE doit en premier lieu respecter et impliquer les parties prenantes.

I. Communication Extra-Financière / RSE Le Cadre Législatif

1. Historique du Cadre Législatif

Les contours du reporting extra-financier existent depuis longtemps. En effet, les initiatives de bilan social en 1977 en France, Ökobilanz en Allemagne, Autriche, Danemark et Suisse depuis les années 1980 lancent le débat (Carrots et Sticks, 2010). Aux Etats-Unis les fonds éthiques exigent un reporting extra-financier plus rigoureux dans la fin de la décennie 1980. En 1997, l'UNITED Nations Environment Program UNEP et l'ONG Accountability créent la Global Reporting Initiative. L'objectif est d'élever le reporting extra-financier au même niveau que le reporting financier.

Les fondements de la RSE sont d'ordre planétaire (Mauléon, 2007) et les Conventions Internationales demeurent le socle principal de droit international en vigueur. Les normes reprises dans le tableau (Ballet et De Bey F., 2001) ci-dessous restent d'application générale et peuvent être utilisées dans le cadre d'une juridiction nationale dans la mesure où le pays de cette juridiction a ratifié le traité en question.

2. Cadre Législatif au Plan International – Les normes internationales spécifiques aux concepts de Développement Durable et RSE

Les normes et textes à portée internationale visent le Développement Durable ou la RSE (Mauléon, 2007).

Les textes fondateurs du développement durable		
Nations Unies	Déclaration universelle des droits de l'Homme	1948
	Déclaration de Rio	1992
	Convention-cadre sur changements climatiques	1992
	Protocole de Kyoto	1997
	Convention sur l'accès à l'information en matière d'environnement, Aarhus	1998
	Déclaration du Millénaire	2000
	Déclaration de Johannesburg	2002
	Accord de Copenhague	2009
OCDE	Déclaration "L'environnement : Ressource pour l'avenir"	1985
	Stratégies de l'environnement de l'OCDE 2001-2011	2001

Les textes en lien avec la Responsabilité Sociale de l'Entreprise		
Nations Unies	Déclaration relative aux principes et droits fondamentaux au travail	2005
	Global Compact - Ten Principles	2005
	Conférence des Nations Unies sur le Commerce et le Développement Recommandations sur les Indicateurs de Responsabilité Corporate en matière de reporting annuel ISAR (International Standards of Accounting and Reporting)	2008
OCDE	Convention sur la corruption	1997
	Principes directeurs pour les multinationales	2000
	Convention sur la corruption et le blanchiment	2005
	Mise à jour des Principes Directeurs pour les multinationales	2010
Chambre de Commerce Internationale (ICC)	The Business Charter for Sustainable Development - 16 principes	1991
	Rules of conduct to combat Extortion and Bribery in International Business, (version révisée)	1999
	Entreprise responsable: déclaration de politique générale	2002

Tableau 2 : les textes fondateurs du développement durable et en lien avec la RSE

- Sources : adapté de Ballet et Debry, 2001 et Mauleon, 2007

Les plus importantes organisations internationales ont directement affiché leurs principes ou politique en matière de développement durable ou de RSE. D'autres – comme la Banque Mondiale (BM), le Fonds monétaire international (FMI) ou l'Organisation internationale du commerce (OMC) par exemples - ont intégré des dimensions économiques, sociales et environnementales dans leur activité.

Au début des années 90, un nombre important d'entreprises européennes avaient déjà intégré dans leur stratégie le concept de responsabilité sociale en réponse à une série de pressions sociales, environnementales et économiques. Parmi ces pressions, nombreuses sont celles qui ont suivi l'émergence de ces normes d'origines aussi variées que celles émanant de l'OCDE ou des Nations Unies. Mais les firmes ont aussi du s'adapter au changement des contours du droit positif tant communautaire que national.

3. Le Cadre Législatif Au Plan Européen

3.1. Droit Communautaire

Le droit communautaire inscrit depuis longue date (1972) des règles de droits sociaux fondamentaux inscrits dans le traité de Maastricht (1994) et d'Amsterdam (1997). Au lendemain du sommet de la terre de Rio du 1992, la responsabilité sociale des entreprises apparaît dans les agendas politiques des pays de l'Union Européenne.

En mars 2000, suite au sommet de Lisbonne, le sujet de RSE reprend de l'activité. Les états membres s'engagent à un objectif de croissance économique avec une cohésion sociale. En 2001, la Commission Européenne lance un livre vert pour lancer un débat public sur le thème de la RSE. L'année en 2002, la Commission Européenne lance une politique communautaire de promotion de la RSE. Le tableau ci-dessous inspiré de Brugvin (2000)⁰ et adapté par Mauléon (2007) retrace l'évolution de la réglementation communautaire jusqu'en 2003 lors de la promulgation de la directive sur les comptes annuels des entreprises cotées en bourse.

Textes communautaires en relation avec la RSE	Année
Charte sociale européenne	1972
Charte communautaire des droits sociaux fondamentaux	1989
Protocole sur la politique sociale dans le traité de Maastricht	1994
Traité d'Amsterdam	1997
Code de conduite, charte des partenaires sociaux européens du secteur textile-habillement	1997
Premier code de conduite du Parlement européen	1998
Résolution adoptée par le Parlement européen sur le commerce équitable	1998
Résolution Howitt adoptée par le Parlement européen intitulée « Normes communautaires applicables aux entreprises européennes opérant dans les PED : vers un code de conduite ».	1999
Création du réseau européen d'entreprises, « European Business Network », destiné à promouvoir le dialogue et l'échange de bonnes pratiques sur la RSE, au Sommet européen de Lisbonne	2000
Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne adoptée à Nice	2000
Stratégie de développement durable adoptée par l'Union européenne lors du sommet de Göteborg	2001
Livre vert intitulé « Promouvoir un cadre européen pour la responsabilité sociale des entreprises »	2001
Résolution du Conseil européen pour atteindre les objectifs de Lisbonne	2001
Second Code de conduite du Parlement européen	2002
Communication intitulée « La responsabilité sociale des entreprises, Une contribution des entreprises au développement durable »	2002
Résolution du Conseil des ministres	2002
Décision du Conseil incitant les Etats à poursuivre leur engagement en faveur de la RSE	2003

Tableau 3 : Textes communautaires en lien avec la RSE

Sources : Brugvin, 2000 et Mauléon, 2007

La Directive 2003/51/CE du Parlement Européen et du Conseil du 18 juin 2003 sur les comptes annuels et les comptes consolidés de certaines catégories de sociétés, des banques, et autres établissements financiers et des entreprises d'assurance reprend dans son préambule :

« Le rapport de gestion annuel et le rapport consolidé de gestion annuel sont des éléments importants d'information financière. Il est nécessaire de renforcer, en s'inspirant des meilleures pratiques actuelles, l'obligation qu'ils comportent de présenter un exposé fidèle sur l'évolution des affaires et la situation de la société, en accord avec le volume et la complexité de ces affaires, pour promouvoir, en fournissant des indications supplémentaires sur l'information requise par la notion «d'exposé fidèle», une plus grande cohérence de cette information ».

Celle-ci ne devrait pas se limiter aux seuls aspects financiers de la vie de la société. Il est entendu que cette approche devrait mener, le cas échéant, à une analyse des aspects sociaux et environnementaux nécessaires à la compréhension de l'évolution des affaires, des résultats et de la situation de la société. Ceci s'inscrit également dans l'approche proposée par la recommandation 2001/453/CE de la Commission du 30 mai 2001 concernant la prise en considération des aspects environnementaux dans les comptes et rapports de gestion des sociétés: inscription comptable, évaluation et publication d'information (1).

Compte tenu cependant de la nature évolutive de cette branche de l'information financière ainsi que de la charge potentielle imposée aux entreprises n'atteignant pas certaines dimensions, les États membres ont la faculté, pour ce qui est du rapport de gestion annuel de ces entreprises, d'accorder une dérogation à l'obligation de fournir des informations de nature non financière. Le texte légal de la directive stipule :

L'article 46 est modifié comme suit:

a) le paragraphe 1 est remplacé par le texte suivant:

1. a) Le rapport de gestion contient au moins un exposé fidèle sur l'évolution des affaires, les résultats et la situation de la société, ainsi qu'une description des principaux risques et incertitudes auxquels elle est confrontée.

Cet exposé consiste en une analyse équilibrée et exhaustive de l'évolution des affaires, des résultats et de la situation de la société, en rapport avec le volume et la complexité de ces affaires.

b) Dans la mesure nécessaire à la compréhension de l'évolution des affaires, des résultats ou de la situation de la société, l'analyse comporte des indicateurs clés de performance de nature tant financière que, le cas échéant, non financière ayant trait à l'activité spécifique de la société, notamment des informations relatives aux questions d'environnement et de personnel.

c) En donnant son analyse, le rapport de gestion contient, le cas échéant, des renvois aux montants indiqués dans les comptes annuels et des explications supplémentaires y afférentes.

b) le paragraphe suivant est ajouté:

« 4. Les États membres ont la faculté d'accorder aux sociétés visées à l'article 27 une dérogation à l'obligation prévue au paragraphe 1, point b), pour ce qui est des informations de nature non financière.» »

Le 1 janvier 2005, la majorité (20 pays) des pays de l'UE 27 a mis en œuvre la directive de 2003 (Fédération des Experts Comptables Européens (FEE), 2008). Il y a toutefois une grande disparité dans l'interprétation du contenu et dans l'application du critère de matérialité pour décider qu'elle est l'information qu'il y a lieu d'inclure dans un rapport de développement durable ou non. Le terme matérialité, selon la FEE (2008) peut avoir une autre signification dans le contexte extra-financier que dans le contexte purement financier. Toutefois les critères d'inclusion de cette information extra-financière ne sont pas clairement définis.

La FEE estime qu'un cadre général devrait être défini qui puisse guider les entreprises à comment faire le lien entre les informations financières et non-financières.

Nous ne sommes pas nécessairement de cet avis car nous pensons que le reporting extra-financier peut avoir une pertinence indépendante du reporting classique financier très axé sur l'entité économique de l'entreprise en tant que telle. Le reporting extra-financier peut avoir des répercussions en amont et en aval de l'entreprise qui ne concernent pas le périmètre financier tel que défini dans un plan comptable classique.

Les informations extra-financières requises selon la directive européenne de 2003 doivent être approuvées par le conseil d'administration. L'information fournie doit également être vérifiée par un organisme indépendant.

En 2006, dans une communication officielle (Commission Européenne, 2006), la Commission Européenne développe un cadre de partenariat pour le développement de croissance et de création d'emploi en relation étroite avec le

développement de l'Europe comme pôle d'excellence en matière de RSE. Le texte que la Commission rédige est en accord avec les prémices du traité de Lisbonne.

La Commission semble s'éloigner d'un cadre contraignant d'adhésion des entreprises à la RSE mais recommande au contraire le développement d'un cadre volontaire qui puisse encourager les entreprises à soutenir la RSE.

Paradoxalement la Commission Européenne est très stricte dans des domaines environnementaux tels que les substances chimiques (la directive REACH), les substances dangereuses (la directive ROHS), et les Déchets d'Equipements Electriques et Electroniques (DEEE), le trading des émissions gaz carbone (ETS trading scheme). Cette évolution est probablement liée aux processus de décision politiques au sein de l'union européenne. En outre, la 'voix' de la société civile en Europe est probablement trop faible pour faire le poids par rapport aux entreprises. Les initiatives plus pointues dans le cadre de l'environnement sont plus faciles à faire passer car elles reposent sur des études techniques et scientifiques commandées par la Commission Européenne. (Delbard, 2008).

Selon trois auteurs autrichiens (Brom et Al, 2008)⁰, l'intersection entre l'information pertinente financière et extra-financière requise par la réglementation est encore relativement étroite et limitée mais risque d'augmenter car l'impact de facteurs extra financiers sur la performance financière semblent devenir plus prédominants. Les points qui intersectent sont ceux qui répondent aux critères de matérialité dans les deux domaines financier et extra financier.

Le critère de matérialité en ce qui concerne la communication extra-financière est selon Rhianon et al (2008) déterminé principalement par le dialogue entre l'entreprise et les parties prenantes. Selon ces auteurs le vérificateur externe pourrait évaluer de manière plus objective et indépendante par exemple en choisissant les parties prenantes pertinentes pour un dialogue qui puisse faire ressortir l'information répondant aux critères de matérialité définis dans le registre extra-financier et non pas business³ ou financier.

Toutefois, comme Igalens (2006) l'illustre bien, le concept de matérialité est relatif. Lorsque Lafarge indique son intention (négociée avec WWF) de réduire de 20% en vingt ans sa production de gaz carbonique par tonne de ciment et indique chaque année sa progression, ni la donnée brute (issue du compteur) ni l'indicateur ne sont suffisants. Pour un secteur altermondialiste, l'information

³ Les critères business se réfèrent aux principes de gestion au sein de l'entreprise afin de satisfaire les objectifs d'accroissement de valeur de l'actionnariat.

qui satisfait au critère de matérialité, c'est celle qui lui permet de prouver la nocivité de l'action d'une multinationale et de pouvoir manifester contre elle, pour le politicien de la région, les prévisions de création d'emploi auront plus de poids pour défendre l'action de l'entreprise.

En 2010, la Commission Européenne lance un forum de dialogue multi-parties prenantes sur le sujet de la RSE. Les réactions des parties prenantes sont instructives. Selon la Global Reporting Initiative (GRI, 2010), la Directive Européenne de 2003 a eu une faible mise en œuvre. Elle s'est focalisée principalement sur les aspects environnementaux et pas assez sur les aspects sociaux ou de gouvernance en général. Elle estime que la mise en œuvre est aussi très inégale de pays à pays.

Selon les ONG (ONG, 2010) consultées par la Commission Européenne, une obligation générale de reporting devrait exister à échelle européenne pour toutes grandes entreprises de telle manière à ce que l'information présentée soit comparable dans le temps et entre entreprises ainsi que vérifiée par une tierce partie indépendante. De manière plus surprenante les ONG exigent que l'information extra-financière soit intégrée à l'information financière et ait le même statut que l'information financière.

Il est utile de se pencher sur les règles de RSE spécifiques de certains pays et de voir quel effet elles peuvent avoir sur le comportement des entreprises.

1.2 Réglementations spécifiques de RSE dans les pays européens.

Tous les pays auxquels la Directive Européenne s'applique respectent les points de l'article 46. Quasiment tous ces pays appliquent également des exceptions de publications pour les petites et moyennes entreprises (FEE, 2008). Les gouvernements respectifs des états membres ont tous, à différents niveaux, favorisé la promotion de la responsabilité sociale dans leur propre législation (Mauleon, 2007). Voir tableau ci-dessous.

	AU	B	CS	DA	FI	FR	DE	EL	HU	IE	IT	LA	LT	LU	PL	PT	SL	ES	SE	NL	UK
Promotion de la RSE																					
Sensibilisation	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓				✓	✓		✓			✓	✓	✓	✓	✓
Recherches	✓			✓				✓	✓		✓			✓						✓	✓
Partenariat public-privé			✓	✓		✓	✓			✓				✓						✓	✓
Primes économiques	✓		✓	✓	✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓		✓	✓	✓		✓	✓	✓	
Outils de gestion	✓									✓				✓				✓			✓
Promotion de la transparence																					
Codes	✓		✓				✓											✓			✓
Rapports	✓			✓		✓										✓			✓	✓	✓
Labels	✓	✓		✓							✓	✓				✓					✓
Investissement socialement responsable	✓	✓				✓	✓		✓									✓	✓	✓	✓
Publicité		✓								✓								✓			
Autres																					
Promotion des concepts susceptibles de promouvoir la RSE																					
Développement durable	✓	✓	✓			✓	✓			✓	✓			✓							
Social						✓	✓		✓												
Environnement			✓				✓			✓	✓								✓		
Marchés publiques		✓	✓	✓		✓					✓	✓		✓					✓		✓
Commerce et exportation	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓					✓	✓	✓					✓	✓	✓
Autres	✓	✓	✓	✓		✓		✓	✓			✓	✓	✓				✓	✓	✓	✓

Tableau 4 – Réglementations spécifiques de la RSE dans les pays européens

- Source : <http://ec.europa.eu>

Douze pays ont une réglementation plus spécifique et plus rigoureuse principalement dans le domaine de l'environnement (Autriche, Belgique, Danemark, Finlande, France, Allemagne, Italie, Pays Bas, Portugal, Roumanie, Espagne, Suède et Royaume Uni).

Quant au contenu réel d'information extra-financière publié par les entreprises européennes depuis la directive de 2003, il y a une forte disparité sur le type d'information communiqué. L'information sur les performances (parfois soigneusement sélectionnées), les activités et les politiques à suivre est abondante. L'information sur le futur, les risques, le monitoring, le dialogue avec les parties prenantes et les situations de non-conformité sont beaucoup

moins prédominantes selon un sondage de la FEE (2008) comme indiqué dans les figures ci-dessous

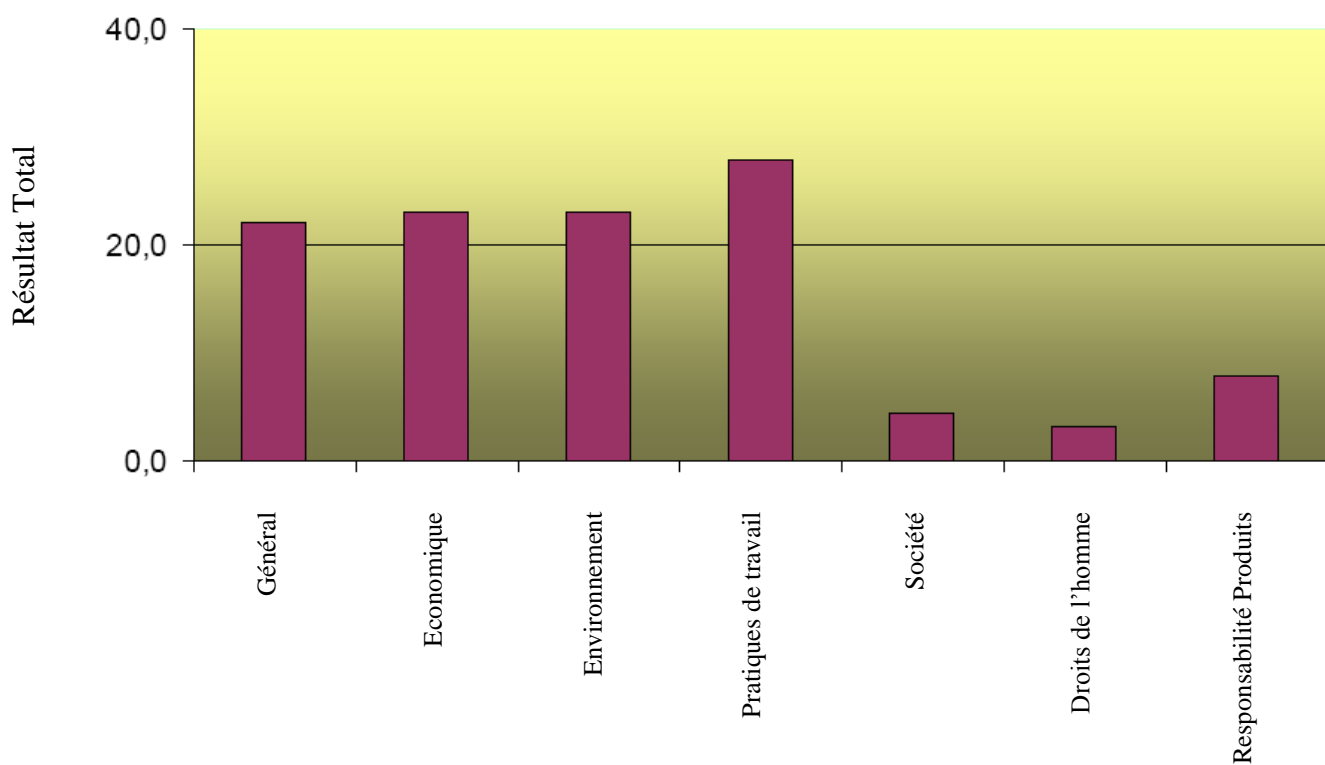
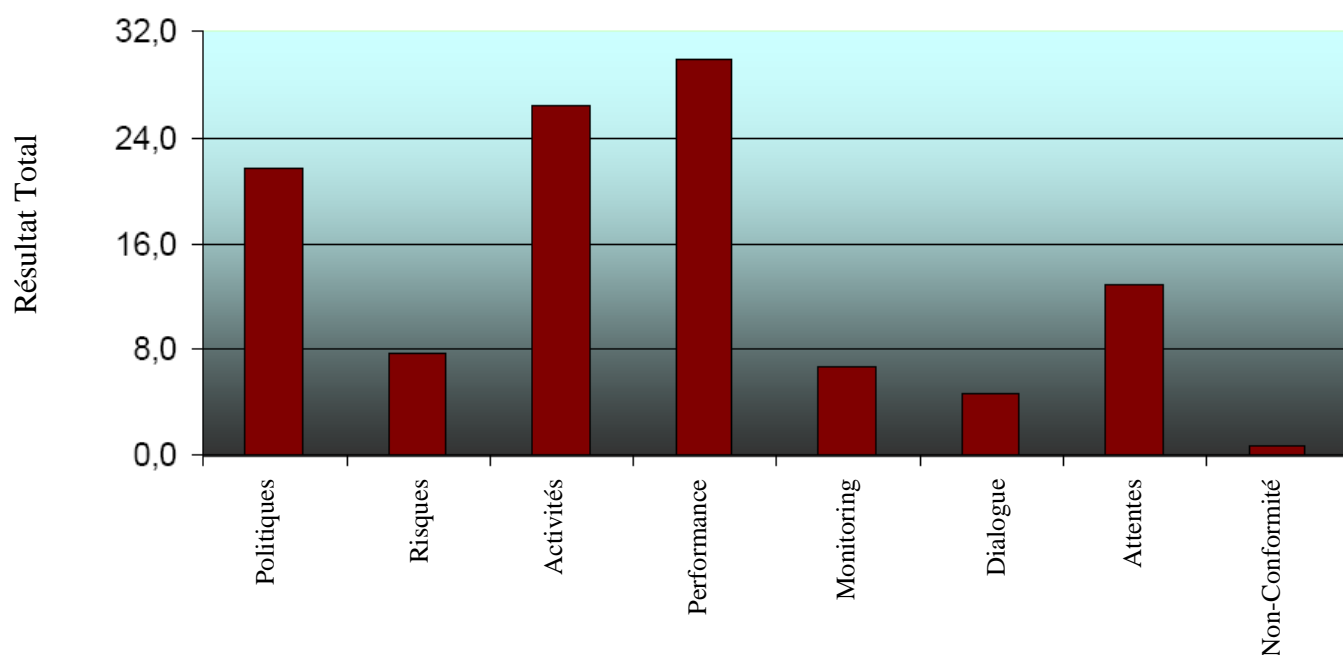


Schéma 2 : Informations RSE dans les rapports annuels d'entreprises européennes suite à la Directive Européenne en 2003

Source : Fédération des Experts Comptables Européens ('FEE'), 2008

Il est regrettable que les entreprises ne communiquent que faiblement sur les sujets qui nous semblent pertinents (droits de l'homme, responsabilités produits, société...) pour les parties prenantes alors que l'information qui est prédominante dans les rapports de RSE se situe plus au niveau des politiques adoptées ou des niveaux de performance sélectionnés par l'entreprise.

4. Conclusions du Cadre Législatif

En conclusion, En Europe, il est évident que le caractère obligatoire de reporting extra-financier a fortement augmenté, notamment grâce à la directive de 2003 : le nombre d'entreprises qui soumettent un rapport de développement durable avec des contenus de RSE a également fortement augmenté. Le respect de conventions internationales est essentiel pour la RSE car elle traverse les frontières. Il n'est pas clair comment s'assurer à ce que les entreprises s'y conforment.

Les contenus de RSE laissent encore à désirer car la législation laisse une (trop ?) forte latitude aux entreprises quant au choix de thèmes RSE à développer. Il nous semble aussi que pour asseoir sa légitimité le reporting RSE doit se raccrocher (en tout cas pour le monde comptable et financier) au reporting financier alors que ses particularités ne s'y prêtent pas nécessairement.

II. Communication Extra-Financière / RSE Le Cadre Volontaire et Moral de la RSE

1. La Global Reporting Initiative

Le cadre volontaire s'est fortement développé dans les années 1990 suite à une série d'incidents environnementaux très visibles qui ont créés des demandes de transparence et de meilleure visibilité par les parties prenantes (Sustainability, UNEP 2002). L'incident Brent Spar (1996) du Groupe Shell (Chapitre II) et les révélations de travail d'enfants pour IKEA (chapitre III) ont, par exemple, fortement sensibilisé l'opinion publique.

L'initiative Global Reporting (GRI) très suivie par les grandes entreprises est de caractère volontaire. Elle repose sur quatre piliers (Igalens dans de la Broise P. et Lamarche T., 2006).

1. La vision et la stratégie de l'entreprise en matière de développement durable inspiré par son PDG. La GRI s'inspire ici de bons principes de gouvernance qui englobe également les attentes des parties prenantes.
2. Les rapports de structure autour des points suivants :
 - a. Vision, stratégie, profil
 - b. Gouvernance et système de management
 - c. Indicateurs de performance
3. Les indicateurs sont regroupés en fonction des trois axes de la définition tripolaire du développement durable puis déclinées en catégories et spécifiés par aspects. Par exemple le pôle social comprend les droits de l'homme qui eux comprennent huit aspects comme le travail d'enfants, le travail forcé, la liberté d'association, etc.
4. La GRI ensuite réfère à onze points de reporting en quatre catégories :
 - a. Principes concernant les processus de rédaction du rapport : transparence, dialogue, possibilité d'effectuer un audit
 - b. Principes déterminant le périmètre du rapport, exhaustivité, pertinence et contexte de la RSE
 - c. Principes garantissant fiabilité des données : précision, comparabilité
 - d. Principes concernant l'accès au rapport clarté et régularité

Mis à part le fait que des myriades de détails doivent être fournis, les entreprises ne peuvent informer sur tous les indicateurs et donc la comparabilité entre entreprises est compromise.

En outre les informations fournies ne peuvent satisfaire qu'un public très général pas vraiment directement concerné par les enjeux de l'entreprise.

Nous pensons utile à ce stade d'analyser de manière plus détaillée quel est l'impact réel de la GRI et de savoir si elle atteint son objectif de standard en RSE. Par ce biais nous pouvons aussi tester le potentiel d'une initiative qui est à ce stade purement volontaire. Les entreprises ne sont nullement obligées de faire un reporting GRI (à part en Suède où les entreprises d'état ont une obligation de reporting GRI, Swedish Government Offices, 2007).

Dans le chapitre premier nous avons indiqué que le reporting de la GRI repose largement sur des principes de comptabilité financière traditionnelle tels que pertinence, fiabilité, comparabilité, vérification externe possible, le principe de matérialité etc. Afin de rendre la GRI rapidement légitime au monde de

l'entreprise, elle s'est appuyée sur des principes familiers aux entreprises qui sont très similaires au reporting financier (Etzion et Ferrari, 2010).

Durant les trois premières années de la GRI (1999 à 2002) ses principes de reporting doivent rencontrer une raison d'être 'business' (the « business case) qui soit de l'ordre d'une économie de coûts ou d'une meilleure productivité etc.

La société civile (ONG, syndicats, représentants des employés etc.) est peut être consultée mais pas suffisamment partie prenante dans le processus. Levy et al (2010) pensent que la GRI est en perte de vitesse principalement parce que le système ne répond pas aux attentes des ONG et de la société civile en général et que les investisseurs et émetteurs de ratings n'en tiennent par conséquent pas compte non plus.

Depuis sa révision de 2006, la GRI s'est techniquement rapprochée du discours sociétal mais sa crédibilité dans le monde sociétal était déjà compromise et viciée par un cautionnement des entreprises à tout standard qui n'entrave pas leurs activités et qui correspond le plus possible en corps et en âme au reporting financier. En autres termes, une initiative ou un engagement RSE doit nécessairement avoir un sens pour l'entreprise, créer de la valeur pour l'entreprise dans l'optique GRI.

Le problème de l'adoption d'un standard qui puisse être légitime pour la société en général est de savoir comment refléter ses attentes très diverses, comment créer un dialogue constructif avec les parties prenantes. Croire que l'entreprise puisse migrer de manière naturelle vers un univers plus propre, plus éthique, plus respectueux des droits de l'homme relève de l'utopie car il peut être en conflit direct avec l'objectif de création de valeur de l'entreprise (au moins à court terme).

2. L'Exemple des Droits de l'Homme

L'exercice récent de John Ruggie, représentant du secrétaire général auprès des Nations Unies est riche d'enseignement à ce sujet. Il souhaite en 2011 finaliser les principes directeurs des droits de l'homme dans un contexte d'entreprises multinationales connu sous le slogan « Protect, Respect and Remedy » (Business Human Rights, 2008):

- L'obligation des états de protéger les personnes contre des abus de droits de l'homme par des tiers y inclus les entreprises.
- La responsabilité des entreprises de respecter les droits de l'homme.

- Un accès plus large aux victimes de violation des droits de l'homme pour être indemnisées.

L'objectif est de renforcer le mécanisme de plaintes par les victimes contre les violations de droits de l'homme par des multinationales qui opèrent dans plusieurs pays.

Des ONG proéminentes comme Amnesty International et Human Rights Watch s'opposent à cette initiative. Elles pensent que telles mesures risquent d'affaiblir les recours possibles des victimes. La recommandation d'effectuer une « Due Diligence » de droits de l'homme et non pas une obligation de faire cette exercice risque de rester lettre morte selon ces ONG.

Récemment, Human Rights Watch (HRW, 2010), avait constaté des violations aux droits de l'homme de filiales de multinationales Européennes situées aux Etats-Unis. Les violations documentées dans un rapport de 130 pages concernent les sujets suivants :

- Forcer les employés à participer à des réunions organisées par la direction pour les dissuader de devenir membre d'un syndicat
- Menaces de conséquences graves pour les employés qui ne suivent pas ces consignes et qui cherchent à devenir membre d'un syndicat
- Licenciements de personnel qui soutiennent un effort d'organisation entre employés

De telles pratiques pour ces multinationales seraient évidemment impensables sur le territoire européen de la maison mère. En outre, plusieurs de ces entreprises se sont engagées à respecter le code de conduite de Global Compact qui requiert le respect des obligations des entreprises à l'organisation Internationale du Travail (OIT) qui prohibe les trois pratiques décrites ci-dessus même si strictement parlant, les Etats-Unis n'ont pas signé la convention de l'OIT sur les droits de travail.

Arvind Ganesan (HRW, 2010), Directeur de HRW estime que le comportement de ces entreprises met en doute la valeur d'engagements volontaires d'entreprises. Si les principes directeurs des Nations Unies permettaient un recours extra territorial, il est clair que ce genre d'abus serait immédiatement éliminé.

Les ONG (Amnesty International, 2010) demandent donc dans le texte de l'initiative « Protect, Respect and Remedy » :

- Une consultation entre états, multinationales et ONG sur le sujet du respect des droits de l'homme.
- Une obligation pour les états, par des lois ou réglementations d'exiger que les entreprises effectuent une 'due diligence' de droits de l'homme avec des sanctions si cela n'est pas le cas.
- Exprimer ces principes directeurs de droit de l'homme dans les traités internationaux en articulant que les états doivent prendre des mesures pour empêcher les multinationales de violer les droits de l'homme dans d'autres pays.
- Mettre l'accent sur une coopération entre pays afin d'assurer le respect de droits de l'homme.
- Faire des recommandations pour la prévention de violations de droits de l'homme par les multinationales en éliminant les 'excuses' d'extra territorialité.
- Au moins, assurer des voies de recours et de remèdes judiciaires et extra judiciaires contre des violations de droits de l'homme par des multinationales dans leurs territoires.
- Spécifier le rôle du business comme fournisseur de services publics, la protection des droits d'une population indigène et la protection de défenseurs de droits de l'homme.

Nous observons ici que lorsqu'il y a conflit entre les intérêts sociétaux, même les plus élémentaires, et les intérêts de l'entreprise que l'engagement volontaire et moral de celle-ci risque d'être trop faible, ne suffit pas et risquerait de ne pas être mis en œuvre.

3. La Cartographie des Parties Prenantes

Afin de pouvoir cerner l'information qui serait pertinente au niveau sociétal, il apparaît opportun de savoir qui a besoin de cette information. Toutes les parties qui se soucient de l'impact des activités de l'entreprise sur son environnement et son milieu social sont concernées.

Ces parties sont à la recherche d'un engagement de l'entreprise par rapport à leurs attentes. Mauleon (2007) le souligne bien en expliquant que la société civile au départ s'oppose à l'entreprise et fonde au XIXe siècle par exemple tout le mouvement des syndicats pour une protection contre l'exploitation du travailleur comme Marx et les penseurs libéraux du XIXe siècle qui vont décrire la société civile comme le seul contre-pouvoir moderne (Cobas, 2004).

Aujourd'hui la relation qui auparavant prenait une forme conflictuelle évolue vers une gouvernance partenariale (Charreaux G. et Desbrieres, 1998).

Il appartient à l'entreprise de développer une « cartographie » des parties prenantes de définir leurs attentes, et de déterminer comment les informer et surtout de communiquer avec eux pour répondre à leurs attentes (Igalens et Point, 2009)⁰.

Dans la quête de savoir quelles sont les parties prenantes qui comptent et qui méritent l'attention du management et pour quelle raison il est clair que ce ne sont pas seulement les parties qui sont légitimes qui comptent mais celles qui expriment un certain pouvoir ou une certaine urgence. Mitchell et al. (1997) segmentent les parties prenantes selon les trois critères de pouvoir, légitimité et urgence selon le schéma ci-dessous.

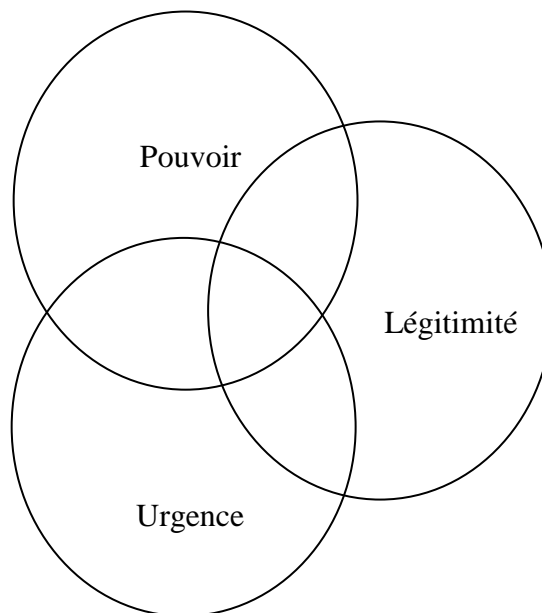


Schéma 3 : Segmentation des Parties Prenantes

Source Mitchell et al., 1997

Il est intéressant de noter que les travaux de Mitchell et al. (1997) se positionnent principalement par rapport à l'entreprise. Une critique valable à cela est de considérer que certaines revendications qualifiées comme urgentes et nécessitant donc une action de management à court terme peut être en conflit avec une action à long terme plus en adéquation avec la nature qui n'est pas une partie prenante nécessairement présente (futurs générations) ou adéquatement représentée (comme les victimes de violations de droits de l'homme dans l'exemple ci-dessus) (Driscoll et Starik, 2004). Aussi le pouvoir,

l'urgence et la légitimité peuvent être interprétées très différemment si l'on se positionne comme partie prenante.

L'entreprise a besoin de développer une cartographie des parties prenantes afin de définir sa stratégie d'interaction avec ses parties prenantes sur le plan économique, social/sociétal et Environnemental (Igalens et Point, 2009). Inversement les parties prenantes doivent également développer leur cartographie et stratégie et se concerter pour se faire valoir par rapport à l'entreprise.

	Economique	Social/sociétal	Environnemental
Clients	Produits et services à bon rapport qualité	Santé, sécurité, information produit	Information impact sur l'environnement
Salariés	Stabilité d'emploi, rémunération compétitive, motivante	Employabilité, citoyenneté	Réduction et prévention des risques environnementaux
Actionnaires	Dividendes, création de valeur	Pour ISR : transparence sociétale, en général : transparence et gouvernance	Pour ISR : critères spécifiques, en général : prévention des risques
Collectivité	Création de valeur, stabilité	citoyenneté	Respect de l'environnement
Fournisseurs Sous-traitants	Stabilité de la relation, délais et prix raisonnables	Transparence, équité	Respect de l'environnement

Tableau 5 : Les Stratégies Pour Impliquer les Parties Prenantes

Source : adapté de Igalens et Point, 2009

Il est clair que chaque cartographie de parties prenantes est spécifique à chaque organisation. Un bon nombre de points communs peuvent être relevés au niveau sectoriel.

En conclusion, la segmentation et cartographie des parties prenantes est un exercice difficile et en évolution constante car les interactions, rapports de force, dialogues évoluent constamment. Toutefois, l'exercice est nécessaire pour ensuite bien cibler les points de communication stratégique et les actions de gestion par rapport aux parties prenantes.

4. Conclusions du Cadre Volontaire et Moral de la RSE

L'entreprise a tout avantage à engager un véritable dialogue avec la société civile sans quoi la crédibilité de son reporting RSE est en jeu. Toutefois, développer un modèle de reporting RSE équilibré sur une base volontaire est difficile car l'entreprise se doit de justifier le business case de la RSE et trouver un terrain d'entente avec des interlocuteurs représentatifs de la société civile n'est pas une tâche aisée lorsque leurs intérêts sont en conflit avec ceux de l'entreprise. Dans ce cas, le cadre moral et volontaire n'est pas suffisant pour que les entreprises respectent et mettent en œuvre les principes de RSE.

Toutefois, la montée en puissance de l'éthique dans le monde de l'entreprise sous la pression de la société civile (suite aux scandales financiers comme par exemple Enron et Parmalat) laisse présager une évolution positive du cadre moral et volontaire de l'entreprise dans le domaine RSE (Mauléon et Saulquin, 2008).

III. Fonds Ethiques / l'ISR

1. Le Marché ISR et ses critères de sélection

Le marché de l'investissement socialement responsable (ISR) a connu une croissance importante. Aux Etats-Unis les ISR représentent \$ 3070 milliards ou 12% du marché d'investissements en 2008 (Social Investment Forum, 2010). En Europe, les fonds ISR représentent €1,033 milliards en 2006 ou environ 15% du total des avoirs investis en Europe (Data Monitor, 2006). La plupart de ces fonds se situent au Royaume Uni, qui représentait 75% du total ISR Européen.

Les approches Européennes et américaines divergent, mais ont pour but commun l'amélioration des pratiques des entreprises en matière sociale et environnementales. Selon Igalens et Point (2009), l'actionnaire ISR Français essaie de dialoguer avec les directions générales pour les inciter à devenir

socialement plus responsables (engagement) tandis que l'actionnaire Américain peut aller jusqu'à demander un changement de direction s'il trouve que les dirigeants actuels ne suivent pas les principes de RSE (c'est une approche principalement activiste).

Toutefois selon Hawken (2004), même au Etats-Unis peu de fonds ISR s'engagent dans un activisme soutenu. Domini et Calvert sont les fonds américains les plus activistes. En 2004 leurs demandes consistaient principalement à pousser les entreprises dans lesquelles elles avaient investi à adopter les règles de la Global Reporting Initiative (une contrainte peu sévère). Les screenings et les sélections pour les fonds ISR sont effectués par des organismes d'évaluation, en principe, indépendants qui utilisent une méthodologie non-communiquée au public (« black-box »).

Donc un investisseur potentiel ne peut accéder à la méthodologie, les critères de sélection et d'inclusion dans les fonds ISR. Par conséquent la transparence et la responsabilité dans les choix d'investissement ne sont pas toujours respectées.

Que peut-on faire pour améliorer cette situation ?

- Une définition transparente des critères de sélection pour les fonds ISR est essentielle. Alors que la tendance des fonds ISR est d'inclure de plus en plus de micro-critères, par exemple EIRIS (Ethical Investment Research Service) utilisait plus de 300 critères en 2004 par rapport à cinq critères il y a 20 ans – il est nécessaire de réduire les critères à l'essentiel du modèle business. Par exemple, KLD inclut une seule entreprise Fast Food comme « Best in Class ». en général c'est McDonald's qui est sélectionné. La question qui se pose est de savoir si une entreprise de Fast Food a sa place dans un fond ISR étant donné ses impacts très néfastes sur l'obésité et le diabète type 2 qui augmentent de manière incontrôlable (Hawken, 2004) (Pictet 2005).
- Il nous faut déterminer en quelle mesure les fonds ISR intègrent vraiment les critères sociaux et environnementaux dans leur décision de sélections de valeurs à investir.

Selon Jaworski (2007) et plusieurs fonds d'investissements il est difficile de traduire l'information RSE en termes monétaires. Le manque de méthodes de quantification d'information RSE limite son intégration dans des choix d'investissement (McKinsey 2009).

L'obstacle le plus important toutefois est le manque de lien entre les facteurs RSE et la performance (Jaworski, 2007 ; Bourghelle, Jemel, Louche, 2009). Mais

comme Hawken (2004) le souligne bien, les fonds ont créé l'illusion que les fonds ISR devraient performer aussi bien que les fonds classiques alors que ce n'est pas là où se situe leur but final car les fonds ISR pour respecter leurs objectifs doivent viser le long terme et les fruits financiers de ces investissements ne sont pas suffisamment visibles pour un gérant de fonds classique qui revoit le rendement de son portefeuille plusieurs fois par an.

2. Les Six Principes de l'Initiative Responsable et la « Enhanced Analytics Initiative »

Une voie de changement représente l'initiative collective. En 2006, Kofi Annan, Secrétaire Général des Nations Unies lance « les six principes de l'Initiative Responsable » et la Enhanced Analytics Initiative (EAI, 2007) a été lancée.

La EAI est une coopération internationale entre fonds de gestion et propriétaires de fonds qui a commencé avec sept investisseurs institutionnels gérant 364 millions d'euros en 2003.

En 2007, EAI représente 27 membres avec 1,8 milliards de fonds investis. Les membres EAI, pour encourager les analystes à produire de la recherche ISR, allouent 5% de leurs commissions de courtage aux analystes qui fournissent les meilleures analyses extra-financières. Les 6 principes d'Initiative responsable (PIR) sous l'égide des Nations Unies sont les suivants :

1. Nous incorporons la gouvernance environnementale et sociale dans l'analyse d'investissement et dans les processus de décision.
2. Nous serons des propriétaires actifs et nous incorporons les sujets d'environnement et de la société dans nos politiques et pratiques.
3. Nous demanderons publication de sujets environnementaux et sociétaux par les entreprises dans lesquelles nous investissons.
4. Nous promouvons acceptation et mise en œuvre des principes dans le monde de l'investissement.
5. Nous améliorons la mise en œuvre des principes.
6. Nous rapportons chacun de nous sur la mise en œuvre des principes.

En 2008, selon Hobbs (2008), PIR représente plus de 400 des investisseurs institutionnels les plus importants et représente plus de \$15 000 milliards de fonds investis.

En 2008, EAI et PIR fusionnent renforçant la rigueur ISR dans les rapports de recherche d'analystes.

Récemment les syndicats ont commencé à utiliser l'ISR comme nouveau levier pour mieux protéger les droits de travailleurs. Durant les années 90, les syndicats des travailleurs de Rio Tinto ont réussi à faire plier la direction générale afin qu'elle respecte les règles de l'organisation mondiale du travail. Les syndicats occupent une place importante au bureau du PIR au sein des Nations Unies et font la promotion de PIR dans de nombreux plans de retraite (Champion, 2009).

3. Le Dilemme pour l'ISR

Une étude de cas récente (Sucher, Beyersdorfer et Jensen, 2009) du fonds d'investissement « Generation Investment Management » axé sur le changement climatique (dont le président est M. Al Gore) met en lumière les dilemmes d'investissement auxquels les gérants de fonds peuvent être confrontés aujourd'hui.

Le fonds Generation Investment Management envisageait d'investir début 2008 dans des actions de la filiale de ABB (Suisse) cotée en bourse « ABB India » qui développe très activement l'infrastructure électrique en Inde. La progression de cette filiale est fulgurante et semble donc un investissement prometteur. De 2005 à 2008 la filiale avait doublé ses ventes de \$600 million et \$1,2 milliard et en 2008, la filiale obtenait un rendement de 8% (profit net sur ventes).

La moitié de la population Indienne n'a pas accès à l'électricité. Toutefois la grande majorité d'investissements par ABB dans le réseau électrique Indien est sur du combustible charbon le plus nocif en émissions CO₂. Toutes les études économiques montrent qu'une électrification rapide en Inde peut sortir le pays d'une situation de pauvreté abjecte surtout dans les villages ruraux.

Comment concilier changement climatique et progrès économique et social en Inde ?

Les choix de fonds d'investissement n'est pas toujours simple et donc nous constatons que les critères de sélection des fonds sont difficiles à définir. Les gestionnaires de fonds auront du mal à définir la ligne éthique à suivre dans ce type de décision.

4. Conclusions Fonds Ethiques / l'ISR

En conclusion, les efforts collectifs d'adhésion de règles RSE affiliées par des analystes et des fonds peuvent graduellement faire changer les critères et l'horizon (dans le temps) d'investissement. C'est comme cela qu'un changement de mentalité et de culture court terme peut petit à petit céder la place à une approche plus sociétale et plus long terme dans la gestion des fonds. Elle pourrait dans ce cas véritablement exercer un impact sur le comportement des entreprises en matière de RSE.

La vraie question est de savoir si les investisseurs peuvent tabler sur des données fiables en RSE pour évaluer les performances de ces entreprises dans ce domaine. En outre ce qui est recommandé pour une partie prenante de l'entreprise peut être aux antipodes de ce que l'investisseur souhaite. Une analyse détaillée de l'évolution des ratings (sur lesquels les investisseurs se reposent pour sélectionner leurs investissements éthiques) dans le prochain chapitre nous éclairera plus précisément sur cette problématique.

IV. Agences de Notation en RSE

1. Leur Rôle et Fonctionnement

Les Agences de Notation en RSE ont proliféré de manière importante depuis les années 1990. Selon Fombrun (2007) il existe plus de 180 listes de « notation » ou de classification dans 38 pays qui notent ou classifient les entreprises sur base de leur réputation en matière de RSE, matières sociales et environnementales, liens de travail, citoyenneté, etc. Les notations RSE à l'opposé des notations financières (S&P, Moody's, Fitch) ne sont en général pas sollicitées.

Les organismes établissent une note même si l'entreprise ne la sollicite pas ou ne paie pas pour le service (Schäfer, 2005). Une agence de notation RSE « note » une entreprise selon un standard de performance social ou environnemental qui est entièrement ou au moins partiellement basé sur des données extra-financières (Scalet and Kelly, 2009). Le besoin d'information englobé dans la note s'exprime par une asymétrie d'information entre l'entreprise et les parties prenantes. L'intermédiaire intervient pour fournir des informations crédibles aux parties prenantes comme les employés, les clients, les investisseurs qui souhaitent un emploi, acheter un bien, investir, etc.

Les objectifs et missions de ces agences de notation diffèrent selon leur audience principale et selon les critères utilisés pour mesurer la « performance » sociétale. Les trois méthodes d'analyse généralement utilisées dans l'établissement d'une notation sont :

1. La compilation d'éléments d'information de source publique sur l'entreprise.
2. L'analyse d'information recueillie de l'entreprise par le biais d'un questionnaire – souvent très détaillé.
3. Des entretiens que les agences de notation mènent avec des représentants de l'entreprise notée (Marquez et Fombrun, 2005).

L'origine du concept de la notation vient du domaine du crédit et classifie les emprunteurs dans différentes catégories selon le niveau de risque de crédit et la probabilité de défaut (Ederington and Yawitz, 1986).

Une notation a pour but de servir de filtre permettant l'entreprise notée d'être qualifiée selon certains critères de qualité. Le système de notation a pour objectif ultime de pouvoir changer le comportement de l'entreprise notée (Sinclair, 2005).

Donc les institutions de notation ont pour mission de créer une certaine transparence de marché par la seule force de réputation et de crédibilité car à ce jour elles ne font l'objet d'aucune supervision gouvernementale que ce soit dans le domaine financier ou extra financier. Ce courant de notations est principalement orienté par les marchés des capitaux (Schäfer, 2005).

La croissance du marché de notation extra-financier est tirée principalement par le marché de l'ISR (\$3 000 milliards en 2008) et ses indices bien établis comme KLD, FTSE4Good et le Dow Jones Social Index.

Nous pouvons aujourd'hui diviser les fournisseurs de notation en trois grandes catégories :

1. Les maisons de notation internes (aux banques ou maisons d'investissement)
2. Les agences de notation
3. Les indices

La plupart des notations sont orientées par des concepts économiques et tentent de créer le lien entre la performance business et la performance sociétale. Ce groupe d'agences de notations à vocation économique se sous-divise en quatre grands groupes :

1. Le groupe d'agences de notation orientées vers l'évaluation du risque environnemental et social. Une réduction de ces risques est supposée améliorer la performance financière de l'entreprise. KLD est un exemple qui illustre la pratique de ce groupe.

2. Il y a celles qui sont principalement axées vers la performance économique liée à la performance sociétale. Ces agences se focalisent souvent sur les améliorations écologiques ou de capital humain. Innovest aux Etats-Unis se situe sur ce plan.
3. Certaines agences de notation adoptent une approche relativement innovante qui consiste à identifier des pratiques en RSE novatrices et créatrices de valeur. SAM Group à Zurich en est un exemple.
4. Enfin certaines agences de notation recherchent principalement les bonnes pratiques de RSE, comme par exemple le label Suisse d'entreprises socialement responsables.

Un nombre plus restreint de notations sont normatives ce qui veut dire que l'évaluation RSE est un concept en soi comme Sustainalytics Jantzi Research (USA) ou OEKOM (Munich).

Il est important de souligner, qu'à ce jour, les critères d'évaluation de RSE se font à posteriori. Les indicateurs sont donc historiques et souvent relativement individuels d'entreprise à entreprise. Ils n'ont par conséquent pas de valeur prédictive sur le comportement RSE d'une entreprise. Les modèles d'évaluation sont donc très différents les uns des autres et un standard d'évaluation applicable à toutes les entreprises n'a évidemment pas encore vu le jour. Toutefois deux « réseaux » importants coexistent qui créent une affiliation apparente et une distribution des tâches entre agences.

Le réseau EIRIS (Ethical Investment RS) regroupe un réseau de 7 partenaires à travers le monde. Le réseau SIRAN (Sustainable Investment Research Analyst Network) regroupe 220 analystes nord américaines de 35 firmes d'investissements, de groupes d'investisseurs et de groupes de recherche (le groupe le mieux représenté étant KLD/ RiskMetrics).

2. *L'efficacité des notations RSE*

L'efficacité des notations RSE est fort controversée. Il y a plusieurs aspects au problème :

1. Dans quelle mesure les notations mesurent-elles de manière efficace la RSE ?
2. Dans quelle mesure les notations peuvent-elles amener les entreprises à changer leur comportement ?

L'efficacité des mesures de notation RSE est mise en doute par beaucoup d'auteurs (Chatterji and Levine 2006, Schäfer 2005, Chatterji et al 2009).

Une prolifération de mesures crée une atmosphère de confusion à la fois dans le camp des managers auxquels on pose de plus en plus de questions et également dans le camp des investisseurs ou autres parties qui ne parviennent pas à faire la part des choses (Chatterji et Levine 2006). Une étude approfondie de notations environnementales de KLD demande que celles-ci identifient principalement les entreprises qui ont une performance environnementale médiocre dans le passé. Ces entreprises forment une bonne cible pour les activistes (Chatterji et Al., 2008)⁰. Selon les auteurs, les notations analysées n'ont toutefois aucune valeur prédictive.

Dans une autre étude de Delmas et Blass (2010) une analyse de 15 entreprises dans le secteur de la chimie montre que les entreprises qui ont un reporting sophistiqué et des pratiques de management environnementales plus avancées sont celles qui polluent le plus. Or selon ces auteurs, les notations sont souvent trop axées sur l'existence et la mise en place d'une organisation et de pratiques sans nécessairement savoir quel est l'impact réel de cette mise en place sur la performance environnementale.

En outre, il est souvent difficile de comparer les performances environnementales car les données ne concordent pas. Par exemple, les indicateurs de substances toxiques d'entreprises chimiques requièrent la publication d'un niveau global de substances sans spécifier les niveaux de substances individuelles dont la toxicité varie par substance.

En ce qui concerne l'impact des notations sur le comportement des entreprises les auteurs sont partagés. Selon Chatterji et Toffel (2010) dans une étude récente sur des données KLD, les entreprises qui avaient au départ reçu des notations environnementales médiocres ont amélioré leur performance environnementale après avoir « reçu » leur note plus que d'autres entreprises en particulier dans les secteurs très réglementés et lorsque le coût pour améliorer la performance environnementale est comparativement plus bas.

Ceci peut avoir des implications profondes sur la relation des entreprises avec ses parties prenantes. La réactivité de l'entreprise sur sa notation par rapport à ses clients et ses investisseurs est modérée par le cadre régulateur dans lequel l'entreprise opère. Aussi, les entreprises qui ont des coûts d'investissement moins élevés pour améliorer leur performance environnementale réagiront de manière plus positive aux notes médiocres. Donc les caractéristiques propres à l'entreprise influencent sa réponse à l'information fournie par la notation.

Scalet et Kelly (2009) analysent les réactions d'entreprises qui d'une année (2007) à une autre (2008) perdent leur place dans un classement de ratings. La perte de cette place ne les incite pas à appréhender le problème qui les amène à

perdre leur place. Les entreprises en cause ne présentent pas de plan d'amélioration mais en général cachent le problème en passant à côté et en parlant d'autres sujets de RSE sans aucun lien avec le sujet en question. Il n'est pas toujours facile d'identifier la cause de non-communication sur le sujet pertinent. Il est possible que le service juridique émette un avis défavorable sur toute communication liée à un sujet où l'entreprise est en défaut ou est en phase de correction.

3. Conclusions Agences de Notation RSE

La notation RSE des entreprises a pris beaucoup d'ampleur principalement dû à la croissance des fonds éthiques. Toutefois la confusion de critères de notation ainsi que la multitude de notations nuit à la crédibilité de celles-ci. La cause de confusion provient du fait que le reporting RSE des entreprises n'est pas comparable. Même si les analystes RSE qui établissent les notes parviennent à avoir une vision assez détaillée des progrès RSE d'une entreprise cela n'implique pas qu'ils puissent faire des comparaisons interentreprises étant donné la spécificité des « états RSE » pour chaque entreprise individuelle. Lorsque des standards de mesure RSE plus généralisés et comparables seront établis cette tâche sera plus aisée.

V. Vérification des Rapports Extra-Financiers

1. Le Rôle, Le Contexte et Les Normes de la Vérification RSE

Selon un sondage de CorporateRegister.com (2008), entre 1997 et 2007 la croissance des vérifications de rapports extra-financières est de l'ordre de 20% par an. Toutefois, selon le rapport, (Assure View, 2008) 30% des rapports RSE sont vérifiés de manière externe en Europe contre 7,5% aux Etats-Unis. Donc dans ce domaine c'est bien l'Europe qui montre l'exemple. Une vérification n'implique pas nécessairement qu'un audit a été effectué sur le sujet vérifié.

Trois catégories de vérificateurs dominant le marché en 2008 : les auditeurs comptables (41%), les « certificateurs » (e.g. ISO) (26%) et les consultants (33%). Une première question est de savoir qui commande une vérification et quel est le contexte du travail effectué. Il est clair que c'est le management qui est à la fois donneur d'ordre et sujet à vérification, ce qui en soi pose problème de légitimité par rapport à des parties prenantes extérieures.

Le contexte du travail de vérification se situe souvent au niveau des systèmes internes de reporting environnemental et parfois social. Ce travail bénéficie donc principalement les parties internes de l'organisation qui commandent la

vérification car les parties externes n'ont pas accès aux systèmes d'informations internes (Ball et al., 2000, Owen et al., 2009). C'est souvent un exercice de routine de gestion des risques. Dans un système de gouvernance où la vérification est commandée par le management il est difficilement concevable que les interlocuteurs visés soient autre que ultimement le conseil d'administration de l'entreprise ou les actionnaires. La vérification comprend en principe :

- Des références par rapport à des standards (GRI, ISO ou autres) que l'entreprise a promis de respecter
- Des déclarations positives ou négatives du vérificateur soit sur un sujet précis soit sur tous les engagements RSE
- Une déclaration d'indépendance du vérificateur
- La méthodologie utilisée, les recommandations et opinions et la conclusion

Deux normes de vérification existent : la Norme ISAE 3000 de la International Auditing and Assurance Accounting Standards Board et la norme AA 1000 AS qui émane de l'organisme (non-comptable) Accountability. La Global Reporting Initiative a également développé des recommandations de vérification en 2002.

La norme ISAE (International Standard on Assurance Engagement) 3000 de la IAASB (International Auditing and Assurance Accounting Standards Board) distingue une vérification « raisonnable » d'une vérification limitée. La conclusion du vérificateur dans le premier cas est d'émettre un avis positif avec un engagement plus concret dans son avis.

Un exemple de ce type d'avis serait de dire :

« Les faits, chiffres et informations fournies dans ce rapport sont vérifiés et à notre avis véridiques ».

Dans le deuxième cas il s'agit d'un avis négatif, plus restreint et donc moins utile pour la partie prenante intéressée par l'avis (Owen et al., 2009). Un exemple de ce type d'avis serait de dire :

« Aucun élément n'a retenu notre attention qui puisse nous faire croire que les faits, chiffres et informations avancés dans ce rapport ne soient pas véridiques ».

Dans la norme ISAE 3000 l'inclusion de parties prenantes dans l'établissement de l'avis de vérification n'est pas prise en considération. Il est à noter que dans certains pays (Suède, Pays Bas) des normes comptables plus complètes exigent l'inclusion de parties prenantes dans l'exercice de vérification. La norme ISAE 3000 est principalement utilisée par la profession comptable.

La norme AA 1000 AS, lancée en mars 2003, émane de l'organisme (non-comptable) Accountability. Elle est plus complète que la norme ISAE 3000. La norme AA 1000 AS explicite clairement la nécessité pour une organisation qui adhère à cette norme d'accepter la responsabilité vers ceux sur lesquels elle a un impact, et sur ceux qui ont un impact sur elle-même. Etre inclusif correspond à une participation des parties prenantes afin de développer et réaliser une réponse responsable et stratégique au développement durable de l'organisation (Accountability 2008 b :7).

La focalisation sur les parties prenantes dans cette norme est également mise en avant par :

- (1) le principe de matérialité qui requiert de soulever toute information matériellement importante pour les parties prenantes et
- (2) le principe de réactivité de l'organisation par rapport à des sujets qui puissent affecter son développement durable en relation directe avec les parties prenantes.

La norme suggère également un échange/dialogue direct pour une vérification profonde (au moins avec un engagement positif). Il est également recommandé par la norme que le vérificateur puisse offrir des commentaires d'évaluation sur la performance et le reporting RSE (Accountability, 2008 :11).

Toutefois, le nombre d'entreprises qui engagent véritablement les parties prenantes dans le processus de vérification ne sont pas nombreuses. En effet, selon un sondage récent du FTSE 100 (Owen et al, 2009) l'inclusion de parties prenantes se limite à 12% des rapports analysés dans le sondage. Des témoignages de dialogues avec des parties prenantes sont souvent organisés et même « scriptés » par le management. Par contre, 80% des entreprises sondées expliquent que les motifs de vérification sont principalement internes (Owen et al., 2009)

Selon Iansen-Rogers et Oelschlagem (2005)⁰, la norme AA 1000 est plus stratégique et orientée vers la performance que la norme ISAE 3000. Alors que la vérification de données (orientation de la norme ISAE 3000) est importante, l'accent dans la norme AA 1000 est mis sur :

- l'évaluation de la qualité des processus
- comment engager les parties prenantes et
- comment l'organisation développe des compétences dans le domaine RSE et les intègre dans sa stratégie.

Toutefois, O'Dwyer et Owen (2005) soulignent que la vérification sous AA 1000 s'apparente à un exercice de consulting fortement influencé par le management alors que la vérification sous le régime ISAE 3000 est supposée se limiter à une

vérification de style plus chiffrée et d'audit. Nous notons que les vérifications AA 1000 et ISAE 3000 sont toujours mandatées par le management et donc par conséquent toutes les deux influencées par ce biais. Les changements récents (en 2010 une grande partie du staff s'oppose à cette influence du management et quitte l'ONG) chez Accountability et la démission de Simon Zadek de son poste de Président de Accountability semblent confirmer cette influence managérielle.

Un nombre croissant d'entreprises continue à suivre les deux normes, 37% selon le sondage de CorporateRegister.com (2008).

2. L'efficacité de la Vérification RSE

L'objectif de la vérification externe est d'assurer les usagers de rapports RSE que l'information communiquée est fiable et que l'organisation prend au sérieux ses responsabilités par rapport aux parties prenantes. Il est clair que la standardisation des normes a amélioré la situation. Toutefois, la formulation du langage de vérification reste faible. Par exemple, le sondage CorporateRegister.com (2008) indique que 50% des avis sont négatifs ou neutres et donc ne sont par conséquent pas très utiles pour l'utilisateur.

Selon Park et Brorson (2005) les comptables ont du mal à effectuer des vérifications dans de bonnes conditions car souvent les vérifications extra-financières ne représentent que 4 à 6% du montant d'un audit financier et donc les moyens mis en œuvre sont trop faibles. Il est par conséquent difficile avec ce type de ressources d'effectuer une vérification qui puisse déboucher sur un avis positif. Plusieurs entreprises estiment que les comptables ne peuvent offrir l'expertise requise pour vérifier dans tous les domaines de RSE. Par conséquent, parfois plusieurs vérifications par plusieurs intervenants sont sollicitées

Même les avis positifs sont parfois assez limités dans leur portée et n'engagent pas légalement l'entreprise de vérification comme un audit financier pourrait l'être pour un investisseur lésé.

Paradoxalement certains auteurs estiment que la vérification pourrait être une réponse aux demandes d'informations de parties prenantes externes telles que consommateurs, partenaires commerciaux, investisseurs, ONG, etc. (Zadek, et al., 2004). Toutefois, une étude plus récente anglaise (Owen et al, 2009) semble indiquer que la principale raison de la vérification RSE continue à être interne et sert à donner une certaine crédibilité au travail RSE effectué en interne.

Selon cette étude (Owen et al, 2009) les investisseurs se montrent très sceptiques à l'exercice de vérification, se méfient des données vérifiées et souhaitent un rapprochement avec le reporting classique financier.

De manière similaire les experts en matière d'environnement ou de matières sociales (comme les syndicats, par exemple) ont de la peine à croire que les auditeurs puissent avoir les compétences adéquates pour identifier, voire soulever les vrais problèmes dans des domaines très spécialisés qui dépassent leur compétences comptables ou financières. Certains estiment même que le travail de vérificateur qui peut parfois rester superficiel peut rendre le processus plus opaque et moins transparent (Owen et al., 2009).

Comme Gray (2000)⁰ l'avait déjà bien identifié, la fragilité de la vérification RSE réside déjà dans le fait que les rapports RSE ne sont pas « durables » en soi. Ils peuvent au mieux expliquer comme une organisation tâche de minimiser son impact (négatif) sur l'environnement : c'est ce qu'on peut appeler de l'éco-efficacité sans que ce concept touche au concept de l'impact écologique. De même, le rapport abordera quelques thèmes d'interaction sociale ou sociétale sans fournir une analyse rigoureuse de l'impact de l'organisation sur la justice sociale ou sociétale. Donc si les rapports RSE n'ont pas d'objectif de transparence leur vérification ne peut être que difficile.

Selon Kolk et Perego (2010), les rapports de vérification seront plus fréquents dans les pays où les parties prenantes ont plus de pouvoir (comme en Allemagne par exemple). Dans les pays Anglo Saxons les rapports comptables rapprocheront la vérification RSE de la situation financière. Une orientation financière des rapports de vérification RSE n'améliorera pas spécialement sa qualité étant donné qu'elle ne respectera pas nécessairement les particularités de la RSE. La pratique de vérification reste volontaire. Les initiatives de législation en la matière (par exemple le projet de loi Grenelle 2, 2010 en France) ne seront pas garantes d'une meilleure qualité de vérification. A notre avis, seule une véritable implication objective des parties prenantes ainsi qu'une vérification qui s'adresse et s'engage pour elles donneront plus de crédibilité et de qualité à ce type d'exercice.

3. Conclusions Vérification des Rapports Extra-Financiers

Le concept de vérification extra financière de rapports extra financiers peut être valable si trois conditions sont remplies :

1. La vérification n'est pas commandée ou pilotée par le management. Elle a quasiment le même statut qu'un audit comptable indépendant.

2. L'entreprise s'engage à respecter des obligations sociétales et environnementales directement en rapport avec des parties prenantes et pas seulement par rapport à son actionnariat
3. Les parties prenantes sont véritablement engagées dans l'exercice de vérification. La vérification comprend donc un volet externe important.

En somme, la vérification RSE doit trouver une destinée indépendante de la vérification financière pour être crédible.

Conclusions Générales du chapitre « Evaluation du Cadre de Régulation du Reporting RSE »

L'ensemble des contraintes et « pressions » législatives, volontaires et incitatives (attirer des investisseurs friands de fonds éthiques) crée une structure et un cadre dans lequel il nous semble que l'entreprise dispose encore de trop de latitude pour définir, mesurer et communiquer ses engagements et responsabilités en matière de RSE. Par conséquent, le cadre est d'office pro-business et ne règle pas les situations de conflit entre entreprise et parties prenantes.

Un cadre plus rigoureux et transparent qui puisse présenter un tableau composé d'éléments plus objectifs permettant une évaluation de degré d'adoption des engagements RSE de l'entreprise nous semble indispensable. Ce cadre va devoir s'éloigner des schémas connus de reporting financier ou comptable et se rapprocher de mesures concrètes qui puissent satisfaire les parties prenantes. Une implication forte de la société civile sera essentielle pour le développement de cette nouvelle structure.

La lutte d'influence des organismes de normalisation nous semble une réalité. Dans le domaine sociétal notamment, nous avons recensé précédemment de nombreux organismes qui influencent les organisations ou les observateurs, et qui œuvrent pour s'assurer respectivement une sphère d'influence significative. Leurs rivalités trouvent néanmoins un point d'entente pour institutionnaliser le recours à la norme. Pour Pesqueux (2008), le foisonnement des normes et des labels serait le signe d'un « trop plein » voire d'une boulimie, car « elle se caractérise par une accélération de leur production et de leur péremption. Ces normes et labels vont de la « marque » des grands cabinets (...) à un véritable marché des normes (...) et conduit à la multiplication des stratégies de différenciation ». Les normes ont par suite une dimension stratégique « qu'il s'agisse de stratégies de conformité, d'évitement ou de manipulation ».

Chapitre III. Etude de Cas Royal Dutch Shell : analyse du projet « diversité et intégration » des employés. La Rupture ou la complémentarité avec le modèle Business ?

Résumé du Chapitre Etude de Cas Royal Dutch Shell : analyse du projet « diversité et intégration » des employés. La Rupture ou la complémentarité avec le modèle 'Business'⁴ ?

Le groupe Royal Dutch Shell est l'exemple par excellence utilisé dans le domaine de la RSE. En effet, entre 1995 et 1999, le groupe traverse une période difficile, due à des crises environnementales (Brent Spar) et sociétales (Ken Saro Wiwa). Ces crises amènent le groupe à développer un reporting triple, devenu célèbre sous le nom de 'People Planet Profit'. Depuis 25 ans, Royal Dutch Shell développe dans ce cadre RSE un modèle de diversité et d'intégration parmi ses employés. Nous examinerons le cheminement de ce développement et comment le groupe a créé une structure élaborée d'indicateurs pour suivre l'évolution de la diversité et de l'intégration de son personnel à travers le monde, ainsi que pour mesurer son progrès dans ce domaine.

⁴ Le modèle 'Business' représente la communication et l'information interne et externe de l'entreprise, pertinente pour le management et l'actionnariat et pas nécessairement pour les autres parties prenantes comme les employés, fournisseurs et clients.

I. Le Contexte général de La Responsabilité Sociétale Chez Royal Dutch Shell

1. Historique

L'historique de Royal Dutch Shell en matière de responsabilité sociétale commence très tôt. En effet, en 1976 déjà le Groupe Shell publie ses premiers principes de conduite et introduit une politique de santé, hygiène, sécurité et environnement. En 1984, le groupe soutient les efforts de la commission mondiale Brundtland sur l'environnement et le développement durable (Shell France site web, 2009).

En 1995, trois événements majeurs engagent le Groupe dans un tourbillon de responsabilité sociétale qui laissera une empreinte profonde pendant de nombreuses années sur l'entreprise et qui força les dirigeants de Shell de prendre des mesures immédiates et draconiennes sur sa responsabilité sociétale et sur la nature de son dialogue avec ses parties prenantes.

1.1 L'Affaire Brent Spar

En avril 1995, le Groupe Shell décide de couler la plate forme pétrolière « Brent Spar » en pleine mer du nord. L'opinion publique allemande et danoise réagit violemment en boycottant les stations service de Shell dans ces pays. Greenpeace s'empare du dossier et par une campagne de communication habilement menée, l'ONG parvient à contraindre le Groupe Shell d'abandonner son projet et de désaffecter la plateforme dans un fjord Norvégien pour la somme de £ 60 million. Le PDG du Groupe Shell, Phil Watts l'expliquera plus tard après l'incident : « Brent Spar était un changement radical pour Shell, ma sensibilité pour les sujets plus « softs », plus larges et sociétaux –que le business- est passé de 10 à 100 (Paine, 1999).

1.2 L'Affaire Ken Saro Wiwa

Le deuxième événement, quasi concomitant avec Brent Spar, fut la condamnation à mort du chef Ogoni Nigérien, Ken Saro Wiwa, par l'armée Nigérienne en novembre 1995 qui met en péril la crédibilité du Groupe Shell en matière de droits de l'homme. En effet, l'opinion publique estimait que le Groupe, vu sa présence importante au Nigeria et particulièrement dans le Delta du Niger où les Ogoni se situent, aurait pu exercer une pression politique suffisante sur le gouvernement nigérien (réputé corrompu) pour commuer la

peine et éviter l'exécution sommaire du chef Ogoni. En 1995, Alan Detheridge, Vice Président des affaires extérieures dans le groupe Shell explique que l'affaire Saro Wiwa plonge brutalement Shell dans une réflexion sur la problématique des droits de l'homme et de sa responsabilité sociétale en la matière. La position du Groupe Shell pendant cette période se justifiait, selon l'entreprise, par une politique de non ingérence dans les affaires politiques d'un pays. Un pourcentage des sommes que le Groupe Shell payait au gouvernement Nigérien s'élevant à des milliards de dollars étaient destinés au Delta du Niger. Il n'est pas certain que ces sommes soient arrivées à destination malgré les discussions que le Groupe Shell avait entamé avec des ONG pendant les années 1990 pour activer le développement régional du Delta du Niger (Paine, 1999).

1.3 La Réorganisation du Groupe Shell en 1995, La Triple Bottom Line en 1997 et les Résolutions de 1999

En 1995, le Groupe Shell connaît une réorganisation majeure due en grande partie à sa rentabilité estimée trop basse. La direction générale reconnaît que son engagement et son organisation par rapport aux parties prenantes doit changer non seulement pour mieux assumer ses responsabilités mais aussi pour adapter le Groupe Shell à des nouvelles réalités économiques. Un business beaucoup plus global avec, par exemple, 46000 pompes à essence dans plus de 100 pays (Egan et Bendick, 2003).

En 1997, le Groupe Shell est une des toutes premières entreprises multinationales à publier un rapport de développement durable qui traite de sujets tels que l'environnement, les droits de l'homme et la gouvernance. Il est utile de noter que les premiers résultats financiers consolidés du Groupe Shell ne seront publiés qu'en 1953, 44 ans avant le rapport de 1997. En 1997, le Groupe Shell soutient également les efforts de la conférence de Kyoto sur la réduction des gaz à effet de serre.

Le premier rapport de développement de 1997 contient un commentaire élaboré de John Elkington, créateur de l'idée « People, Planet, Profit » la « triple bottom line » (Groupe Shell, Rapport de Développement Durable, 1997). Le concept controversé de la triple bottom line sera par la suite fortement critiqué par certains académiques dans le domaine éthique qui le considèrent à la fois réducteur et n'apportant pas de dimension nouvelle (Wayne et McDonald, 2004). Nous nous penchons sur le concept « triple bottom line » ici car il aura une influence considérable sur les engagements des entreprises en matière de responsabilité sociétale.

Selon le concept de la « triple bottom line », le « succès » d'une entreprise peut et doit être mesuré par la rentabilité financière ainsi que sa « performance » sociétale/éthique et environnementale. La nouveauté du concept triple bottom line se situe dans le fait que les obligations de l'entreprise face aux parties prenantes telles que employés, clients et fournisseurs doivent être mesurées, calculées, « auditées » et publiées comme la performance financière qui elle l'est déjà depuis plus de cent ans (Elkington, 1998).

Le raisonnement managérial étant que si vous ne pouvez le mesurer vous ne pouvez le gérer. Tout le monde semble d'accord aujourd'hui pour dire que les responsabilités des entreprises vont au delà de la maximisation de la valeur pour l'actionnaire. Beaucoup d'experts soutiennent les efforts de mesure de « performance » sociétale initiés comme, par exemple, la Global Reporting Initiative (GRI). Toutefois la triple bottom line va plus loin en soulignant la nécessité de réduire la performance sociétale à une mesure unique analogue au profit net ou cash flow d'une entreprise afin de pouvoir évaluer correctement sa « santé sociétale » (Pava, 2007).

C'est ce principe réducteur de 'bottom line' qui est inconcevable. En effet dans une action qui est bonne ou mauvaise moralement le quantitatif et le qualitatif se confondent. Comment juger une entreprise qui prône des politiques de congé de maternité flexibles tout en accusant plusieurs cas de harcèlement sexuels par an ? Ou qui pratique une politique d'approvisionnement éthique tout en maintenant des relations conflictuelles avec les syndicats.

Le danger de la « triple bottom line » est qu'elle peut donner une apparence d'engagement sérieux de responsabilité sociétale tout en publiant régulièrement des indicateurs mesurables. Chaque année, certains points seront positifs et puis certains seront négatifs. Comment faire la part des choses ? (Wayne et McDonald, 2007) C'est également le problème avec la myriade d'indicateurs de la GRI qui évite de donner une vue d'ensemble et ne permet pas de conclure que l'engagement de l'entreprise en matière sociétale s'améliore ou se détériore.

En 1999, le Groupe Shell finalise les résultats d'une très importante consultation de parties prenantes suite à l'accident environnemental de la plate forme Brent Spar en 1995, l'exécution au Nigeria de Saro Wiwa en 1997 et des résultats financiers médiocres fin 1998 (\$400 million de profit net en 1998 selon le rapport annuel du Groupe Shell de 1998). L'entreprise explicite ses principes d'engagement dans les affaires RSE en déclarant son intention de prendre en

compte les droits de l'homme, le développement durable et des changements de culture et d'attitudes au sein du groupe (Egan et Bendick, 2003).

2. Le Contexte de la Situation Récente du Groupe Shell en matière de responsabilité sociétale

En 2003, Walter Van de Vijver, Dirigeant de la division « Exploration et Production » explique qu'il en a assez de mentir sur la taille des réserves de Shell surestimés de 2,3 milliards de barils de pétrole. Le PDG Phil Watts et Walter Van de Vijver démissionnent. L'estimation frauduleuse des réserves de Shell surprend la communauté financière et la réputation de Shell est très sérieusement affectée. Peut-on encore faire confiance à une entreprise qui ne dit pas la vérité ? (Aiq, 2009).

En Mai 2009, lors de l'assemblée générale des actionnaires, les actionnaires de Shell ont rejeté à 59,42 % les propositions de rémunérations des dirigeants du groupe, jugées trop élevées. Jeroen van der Veer, PDG déclare à la presse qu'il prend le vote très au sérieux tout en rappelant que la rémunération est à la discrétion du comité des rémunérations du conseil d'administration. Sa rémunération de €10 million ne sera pas mise en cause. (Macalister, Mai 2009)

En juin 2009, l'affaire Saro Wiwa rattrape Shell dans un procès qui oppose les familles des Ogonis exécutés et Shell devant un tribunal américain. Shell accepte d'indemniser les familles Ogoni pour la somme de \$15,5 million. Des avocats spécialisés en matière de droits de l'homme espèrent que ce cas motivera les entreprises à prendre au sérieux leur responsabilité sociétale (Onwuka, 2010)

En juillet 2009, le nouveau PDG du Groupe Shell, Peter Voser succédant Jeroen Van der Veer, déclare que 20% des effectifs de management seront licenciés prochainement (Arnott, 2009).

II. La responsabilité sociétale du Groupe Shell dans le cadre précis de la diversité et de l'intégration de ses employés

1. Rappel des responsabilités sociétales en général du Groupe Shell aux parties prenantes et en particulier des employés

Le Groupe Shell emploie 102000 employés dans plus de 100 pays à travers le monde. Une partie de l'activité du groupe se focalise sur la gestion de projets sur site : l'exploration et la production. L'autre partie se concentre sur la commercialisation et la distribution de produits. Les trois axes de la stratégie du capital humain du Groupe Shell sont le recrutement, le développement des compétences et l'amélioration de la performance des employés. Tous les employés suivent une formation qui leur explique le code de conduite du Groupe Shell qui comprend les principes suivants en matière de responsabilité :

Responsabilités

Les sociétés du Groupe Shell reconnaissent des responsabilités dans cinq domaines. Il est du devoir de la Direction de chacune de ces sociétés d'évaluer ses priorités en continu et, sur cette base, de s'acquitter globalement, des responsabilités qui sont les siennes et qui constituent un tout.

a. Envers les actionnaires

Protéger les investissements des actionnaires et leur assurer une rentabilité, dans le long terme, compétitive avec celle des autres grandes entreprises du secteur.

Nos valeurs

Les membres du personnel du Groupe Shell partagent un ensemble de valeurs fondamentales que sont l'honnêteté, l'éthique et le respect d'autrui. Nous attachons également une importance fondamentale à la confiance, à la transparence, au travail d'équipe, au professionnalisme et à la fierté du travail bien fait.

Développement Durable

Au titre de nos Principes de conduite, nous nous engageons à contribuer au développement durable. Cet engagement nécessite que nous trouvions un équilibre entre nos intérêts à court terme et à long terme et que nous intégrions des considérations économiques, environnementales et sociales dans le processus décisionnel.

b. Envers les clients

Accroître leur portefeuille de clientèle et fidéliser cette dernière en concevant et fournissant des produits et des services porteurs de valeur en termes de prix, de

qualité, de sécurité et d'impact sur l'environnement et qui s'appuient sur les compétences technologiques, environnementales et commerciales nécessaires.

c. Envers le personnel

Respecter les droits de l'homme de leur personnel et assurer à ce dernier de bonnes conditions de travail et de sécurité ainsi que des conditions d'emploi compétitives.

Promouvoir le développement et le meilleur usage possible des talents humains; créer un environnement de travail global où l'égalité des chances permet à chacun de développer ses compétences et ses talents. Encourager la participation des salariés à l'organisation et à l'orientation de leur travail ; leur offrir les voies de communication les autorisant à faire valoir leurs préoccupations. Nous reconnaissons que le succès commercial dépend de l'engagement total de l'ensemble du personnel.

d. Envers les tiers avec lesquels elles traitent

Chercher à établir des relations mutuellement avantageuses avec les sous-traitants, leurs fournisseurs et aussi avec les coentreprises dans lesquelles elles sont associées et promouvoir l'application de ces Principes de conduite ou de principes équivalents dans le cadre de ces relations. L'aptitude à promouvoir efficacement ces Principes sera un facteur important à prendre en compte lorsqu'il s'agira de nouer ou de conserver de telles relations.

e. Envers la collectivité

Se conduire en entreprises responsables, respecter les lois et les réglementations applicables, soutenir les droits de l'homme fondamentaux en conformité avec le cadre légitime de leurs activités et porter l'attention qu'il se doit à l'hygiène, à la sécurité et à l'environnement (Groupe Shell, site web, 2009).

2. Historique de la Diversité dans le Groupe Shell

L'Histoire du Groupe Shell en matière de diversité et intégration commence en 1991 suite à une année difficile et une performance financière médiocre pour le groupe. La direction générale du groupe réfléchit à une réorganisation de l'entreprise qui comprend explicitement la gestion de la diversité comme composante importante pour améliorer la performance. Le sujet de la diversité est présenté au comité de direction du groupe comme un élément clé de stratégie de différenciation du Groupe Shell qui est par définition très international –plus que ses concurrents comme Exxonmobil, BP et Total- et possède une réelle carte à jouer pour favoriser cet atout.

En 1997 des objectifs et un planning concrets sont établis pour développer la diversité. Toutefois en 1999, au niveau de Shell groupe, les dirigeants constatent que le concept reste lettre morte. Cette fois, la direction prend l'initiative de créer un groupe interne « Global » responsable pour la diversité avec un staff de 118 employés à Houston, TX, Londres, La Haie et Singapour (Egan et Bendick, 2003). C'est Leslie Mays, la directrice de la diversité des Etats Unis qui est promue dans le poste de Vice Présidente de Global Diversity le 1 novembre 1999 et rapporte directement au comité de direction du groupe ainsi qu'au Président Directeur General Mark Moody Stuart (USA Africa Online, 1999).

Aux Etats-Unis, L'histoire de la diversité avait déjà commencé en 1966. Au début Shell US se cantonnait à respecter la loi « affirmative action and equal opportunity » de 1961 sous JF Kennedy ayant pour but d'offrir des opportunités d'emploi égales et non discriminatoires à ces employés. Lorsque des employés de Shell US masculins et féminins exprimaient leur opinion sur quels critères importants permettaient d'ouvrir un potentiel de carrière chez Shell US le consensus était : il faut avoir une peau de couleur blanche, être masculin et marié.

Plusieurs facteurs amènent Shell US à développer une stratégie plus réactive en matière de diversité. La publication de procès de discrimination commence à exercer une pression réelle sur les dirigeants. Les employés féminins et de couleur se plaignent du manque de promotion de carrière et la réorganisation majeure de 1995 justifie une structure du groupe qui est plus à l'écoute du monde extérieur et qui reflète mieux la composition de ce monde.

C'est surtout une prise de conscience que la diversité peut améliorer le business qui motive les dirigeants de Shell US à déclarer que la diversité est utile car :

1. Shell US pourra recruter, promouvoir du talent plus diversifié dans un univers plus large
2. La diversité élimine des barrières pour augmenter la productivité de Shell US.

Les employés qui se sentent mieux respectés, appréciés et valorisés dans leur travail établissent des relations plus soudées, sont plus motivés et plus innovants et plus productifs

3. Les clients de Shell US sont plus diversifiés et les employés de Shell se doivent d'être le miroir de sa clientèle

4. En encourageant la diversité et l'intégration, Shell US peut construire des relations plus fiables et honnêtes avec ses autres parties prenantes comme ses fournisseurs, les pays/gouvernements partenaires, les communautés locales, les ONG etc.
5. Shell US améliore sa réputation et sa « License to Operate », son droit d'opérer le business en toute légitimité (Lamboley, 2006).

L'expérience américaine de la diversité servira de tremplin et d'exemple pour un modèle mondial sans toutefois la toile de fonds de la législation stricte de « affirmative action ». L'orientation « business » prends le relais et devient le motif principal. Le comité de direction qui met en place les objectifs et le plan de mise en œuvre de la diversité s'inspirera du modèle de sécurité du Groupe Shell qui est très incorporé dans les pratiques de business du groupe comme par exemple les plateformes de forage ou les unités de raffinerie (risques d'explosion) où les normes de sécurité doivent être très strictes (Egan et Bendick, 2003).

Très tôt, les équipes de diversité sous l'égide de Leslie Mays, développent un cadre assez précis de règles d'engagement, politiques de recrutement, conseils d'évaluation de la diversité locaux, et cartes de monitoring de « performance » adaptées. Les deux objectifs mesurables de la diversité dans le Groupe Shell, établis en 2001, sont de parvenir à 20% de cadres dirigeants féminins pour le groupe et d'améliorer la représentation de dirigeants locaux et non pas expatriés.

Lorsque les cinq unités de business (Exploration et production, Gaz et Energie, Produits Pétrole, Produits Bitume et Raffinage et Distribution), dans le Groupe Shell adoptent le projet de diversité, très vite les « business case » pour la diversité sont développés spécifiquement en respectant les particularités des métiers et de la culture locale où ils sont exercés. En Exploration et Production par exemple, augmenter les effectifs féminins en Arabie Saoudite, au Qatar ou Oman est un défi évidemment plus difficile qu'en Europe par exemple.

Lorsque les gouvernements de Russie, Malaisie, d'Oman et du Nigeria insistent qu'une part importante des effectifs sur site d'exploration soit locale, le Groupe Shell prend la mesure et se doit de créer des cultures d'entreprises adaptés a ces contraintes en composant avec les gouvernements de ces pays.

Le modèle d'origine d'expatriés qui offrait beaucoup de souplesse au niveau business doit être adapté progressivement afin de respecter les exigences locales (Schouten et Remmé, 2006). Sur place dans les différents sites d'exploration, le

Groupe Shell réalise qu'il se doit de mettre en place une structure qui permet un dialogue « sociétal » avec les communautés, gouvernements, ONG qui agissent sur le terrain. L'implication de toutes ces parties prenantes est essentielle pour réaliser le succès de ce que le Groupe Shell appelle la « performance sociétale » ; Le tableau ci-dessous illustre bien la démarche qui culmine dans l'approche « Impliquez-Nous ».

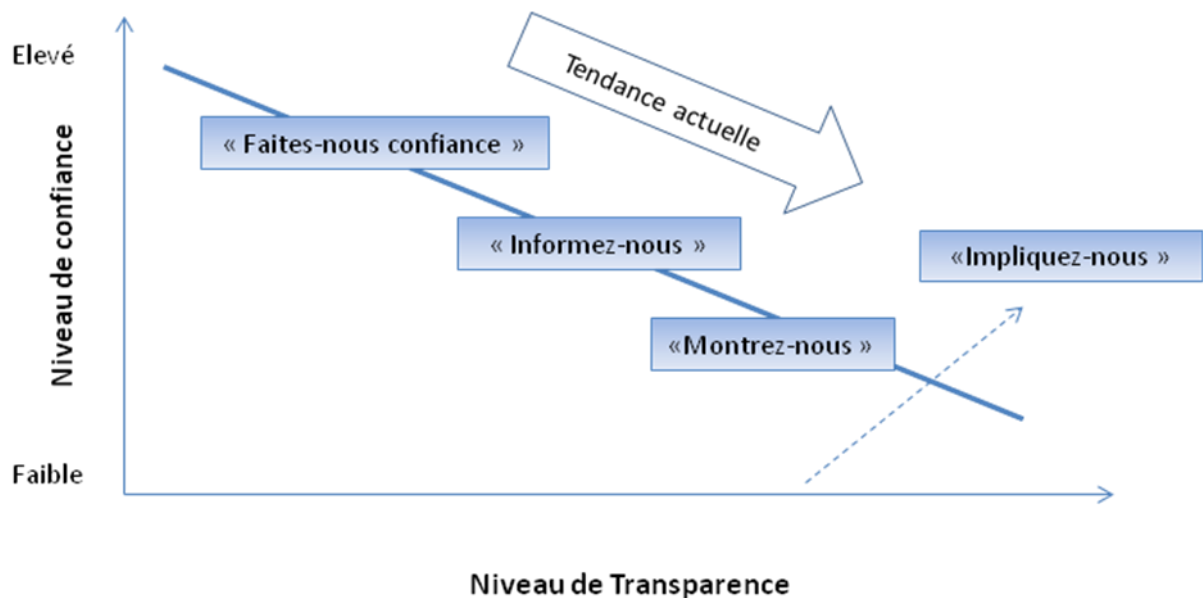


Schéma 4 : L'Evolution Reporting dans un Principe de Nouvelle Gouvernance
Source: Fossgard Moser, 2005

La gestion des parties prenantes implique que dans l'expérience du Groupe Shell, l'entreprise se doit de prendre l'initiative et de proposer des moyens pour impliquer ses parties prenantes de manière réactive tout en respectant leurs spécificités.

En 2003, le Groupe Shell définit pour la première fois le terme « diversité ». La définition comprend toutes les dimensions de différences apparentes : âge, sexe, apparence physique, ethnicité et non apparentes comme les modes de pensée, religion, orientation sexuelle, nationalité, éducation etc. Le Groupe Shell utilise l'image de l'iceberg.

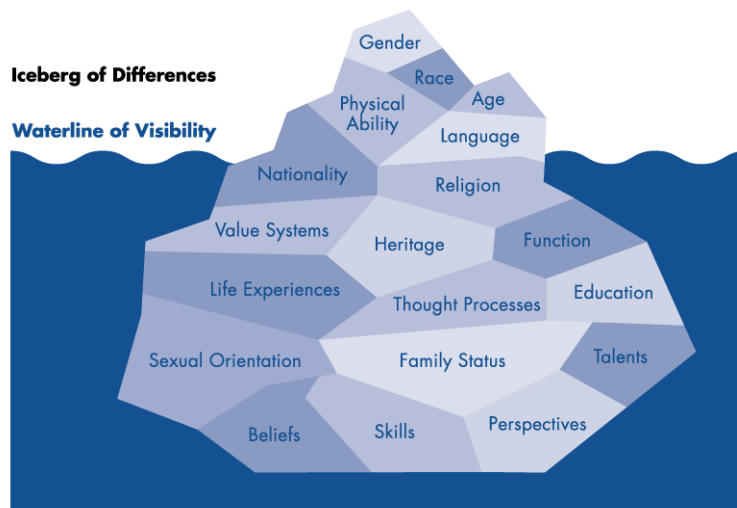


Schéma 5 : L'Iceberg des Différences Dans le Groupe Shell

Source : Rapport Annuel Groupe Shell 2003

Il est vrai que beaucoup de différences ne sont pas apparentes mais doivent être néanmoins identifiées, comprises et respectées pour développer une bonne relation avec les parties prenantes.

Le Groupe Shell réalise également que la diversité ne peut devenir réalité que si le concept d'intégration est adopté. En effet en 2003, le Groupe Shell réalise une étude qui démontre qu'une diversité augmentée avec une intégration constante ou en baisse aura un effet net négatif sur la performance de l'entreprise.

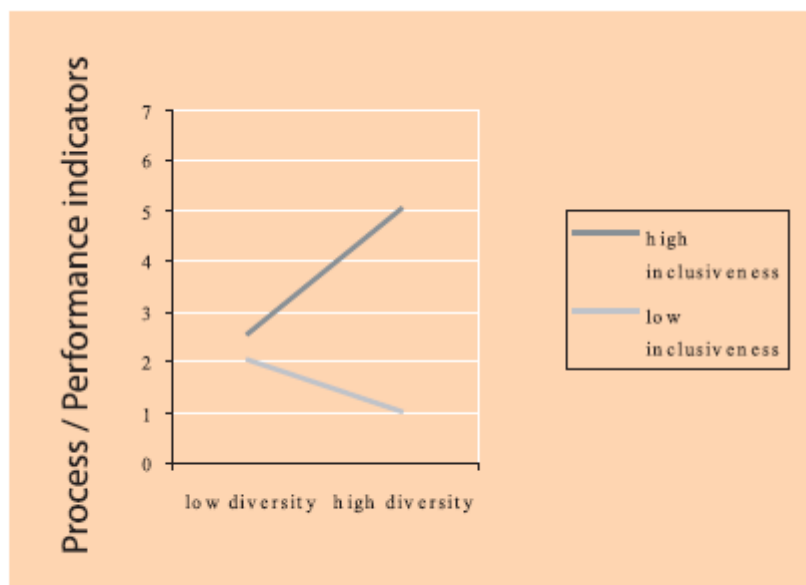


Schéma 6 : L'Équilibre Diversité et Intégration

Source: RUG/Shell, 2003, European Commission, Community Research, 2006, Women in Science and Technology, The Business Perspective, p 23

Suite à cette étude, l'intégration est officiellement reconnue dans le Groupe Shell en 2003 et signifie un lieu de travail où les différences sont appréciées, où chacun a la possibilité de développer ses compétences et talents en harmonie avec les objectifs de business et les valeurs du Groupe Shell. Le but est de créer une organisation où les employés se sentent respectés, impliqués et en relation avec les uns et les autres, où la richesse des idées, des parcours et des perspectives créent de la valeur « business ».

L'intégration est mesurée chaque année par le Groupe Shell dans un sondage des employés du Groupe qui leur pose les questions suivantes :

- Je suis libre de m'exprimer sans peur de conséquences négatives.
- Mon organisation a un environnement de travail dans lequel des opinions et perspectives différentes sont valorisées.
- Mon organisation a un environnement de travail qui est libre de harcèlement et de discrimination.
- Les décisions des leaders dans mon organisation concernant les employés sont justes.

En 2006, Josefine Van Zanten, citoyenne de nationalité néerlandaise succède à Leslie Mays pour diriger l'équipe de diversité mondiale. Van Zanten rapporte à la direction mondiale des ressources humaines et non plus directement à la direction générale (Van Zanten, 2008).

Au début de son mandat, Van Zanten opère la diversité et l'intégration avec son équipe mondiale de 22 consultants qui tout en faisant partie de l'équipe Ressources Humaines centrale travaille en parallèle avec les équipes opérationnelles et de ressources humaines locales. L'équipe de Van Zanten opère également avec un groupe de 250 volontaires « Diversité et Intégration » et neuf points de contacts locaux dans la structure ressources humaines.

En 2009, le Groupe Shell décide d'élargir les responsabilités de diversité et intégration à plus de personnes au sein du groupe rendant ainsi les deux concepts plus proches du business. L'objectif est de rendre les managers opérationnels encore plus responsables pour la bonne mise en œuvre de la diversité et de l'intégration (Voser, 2010).

3. *La Situation Actuelle dans le Groupe Shell en matière de Diversité et Intégration*

3.1 *Cadre General de la Structure de Diversité et Intégration*

Depuis quelques années, le Groupe Shell a développé une structure qui soutient le développement de la diversité et l'intégration au sein de l'entreprise.

Elle se base en premier sur le talent, le leadership et la compétitivité qui sont à la base de la diversité et l'intégration. Dans les mots de Jeroen Van der Veer, PDG du Groupe Shell jusqu'à juillet 2009 :

« Nous travaillons dans un environnement professionnel très dur et ceci rend la créativité et l'innovation que la diversité et l'intégration génèrent d'autant plus importants ».

Pour moi la diversité et l'intégration représentent une approche de travail de personnes de backgrounds différents, de géographies différentes et de cultures différentes qui coopèrent dans un style inclusif qui se traduit dans un travail d'équipe plus efficace. Une équipe à caractère diversifié peut mieux comprendre notre environnement et nos parties prenantes et cela nous rend plus compétitifs. ». La combinaison de talent, leadership dans le contexte de diversité et integration mène à une position plus concurrentielle (Van der Veer, 2009).

Pour arriver à cela, le Groupe Shell forme ses équipes afin qu'elles puissent mieux communiquer dans un contexte multi culturel et diversifié. Le Groupe Shell forme ses employés régulièrement sur des thèmes de diversité et de multi culturalité (Barrett, 2006). Le Groupe s'appuie ainsi sur trois piliers pour le développement de la diversité et de l'intégration comme le schéma ci-dessous l'illustre (Van der Veer, 2009).

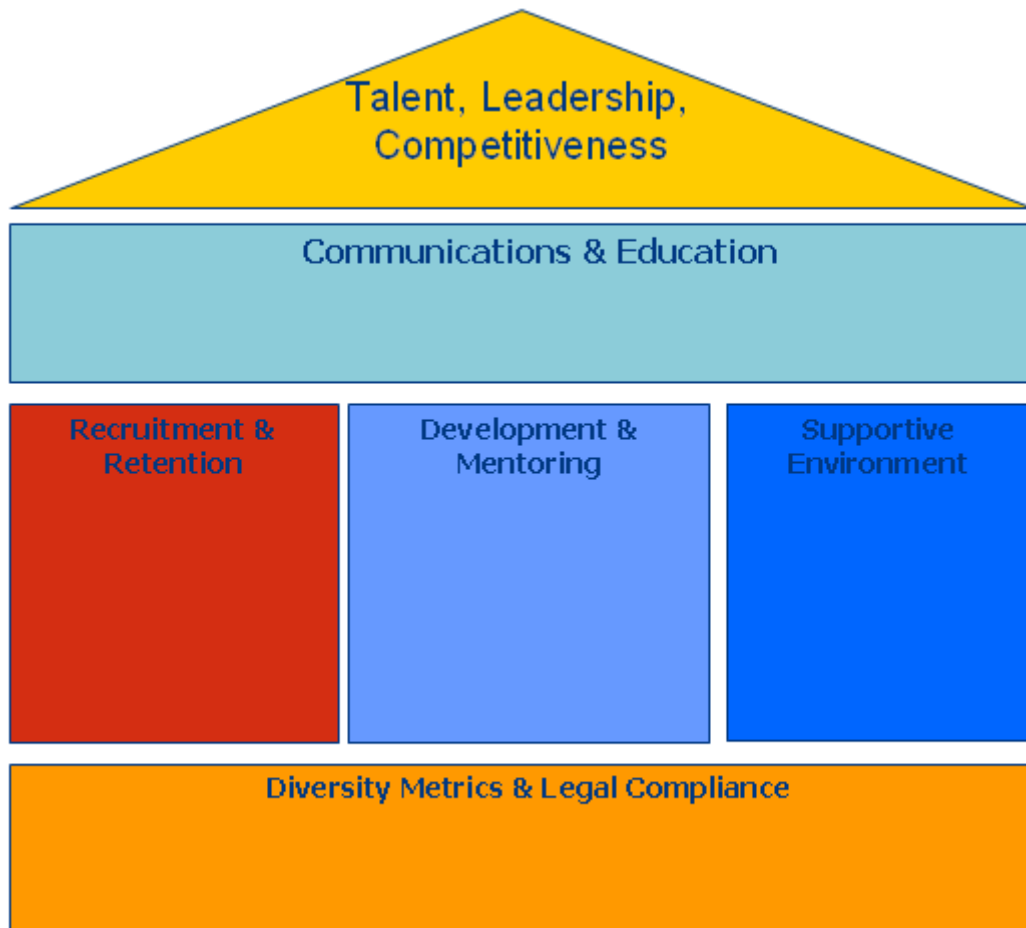


Schéma 7 : Le Cadre General de la Diversité et de l'Intégration Dans le Groupe Shell
 Source: *Diversity and Inclusion at Shell*, Royal Dutch Shell Brochure, (The Hague: Royal Dutch Shell, 2009)

Ces trois piliers sont le talent, le leadership et la compétitivité. Le Groupe Shell reconnaît la nécessité d'élargir la manière et le lieu de recrutement de talent. Grâce à la diversité de talents et de leadership, le Groupe peut mieux comprendre les attentes de ces parties prenantes telles que fournisseurs, partenaires, gouvernements, les rendant par la même occasion plus concurrentiels.

Les leviers que le Groupe Shell utilise pour promouvoir la diversité et l'intégration sont :

- La formation
- La communication de bonnes pratiques et de 'success stories'
- Les efforts de recrutement et de rétention de staff
- Le développement des personnes et le coaching
- Le développement d'environnements de travail qui soutiennent et encouragent la diversité et l'intégration

Pour que la progression soit tangible et visible, Le groupe a établi un tableau de bord de mesures régulièrement analysé et discuté à tous les niveaux de management (Groupe Shell, Brochure Diversité et Intégration, 2009)

3.2 Leviers pour Développer la Diversité et l'Intégration

3.2.1 Le recrutement et la rétention

Le groupe Shell se pose des objectifs ambitieux en visant 50% de femmes dans des emplois commerciaux et 28% de femmes dans des jobs techniques plus spécifiques (Cho 2009). Les écoles d'ingénieurs sont souvent proches de la parité hommes femmes donc les recruteurs s'adaptent pour se positionner de manière efficace par rapport à cette nouvelle réalité. Le Groupe Shell établit également des « sous-objectifs » plus précis par sous groupe pour s'assurer que la diversité et l'intégration prennent racine de manière plus généralisée.

Depuis 2006, Le Groupe Shell requiert qu'au moins une femme qualifiée soit sur la 'short list' pour la sélection finale d'une personne pour un poste de niveau cadre dirigeant aux USA, Royaume Uni et Pays Bas. (Voser, 2010). Le 'turnover' de personnel se situe en moyenne autour de 4% pour le Groupe Shell alors que pour les femmes le chiffre est 50% plus élevé. (Cho, 2009)

Le Groupe Shell se doit aussi de respecter des obligations de recrutement de staff local comme par exemple en Malaisie, au Nigeria, Qatar et Oman. Cette contrainte oblige le groupe à s'adapter aux conditions locales et s'ouvrir à toutes les sources de recrutement possibles. L'objectif que le Groupe se fixe ici est d'arriver, le plus rapidement possible, à une majorité d'employés locaux dans des positions de leadership.

Comme Schouten et Remmé (2006) l'ont bien expliqué, le Groupe Shell a développé l'engagement avec les parties locales comme une compétence particulière. Le Groupe forme ses managers à par exemple contribuer à « l'Omanisation » quand ils sont responsables pour une activité managerielle en Oman, le terme Qatarisation est utilisé au Qatar etc.

Andrew Brown, Executive Vice President de Shell au Qatar explique que sur un effectif de 1400 personnes au Qatar, 150 sont Qataris, 450 sont expatriés et le reste représentent du staff local. L'objectif est de créer une entreprise à culture Qatari dans ce contexte. C'est ici que l'approche de diversité et d'intégration peut jouer un rôle important afin que les cultures différentes soient respectées

et que des stéréotypes soient évités (Voser, 2010). La performance sociale fait ici partie intégrante de la responsabilité sociétale telle qu'interprétée par le Groupe Shell.

C'est ici que se situe le « sense making » -donner un sense- à la responsabilité sociétale. Le développement de compétences en la matière est très local car chaque site possède sa culture et manière d'agir particulière. Le Groupe Shell intègre son rôle social dans la performance « business » (Schouten et Remmé, 2006).

Le Groupe Shell et d'autres entreprises pétrolières ont dû établir des règles de conduite dans certains pays où les droits de l'homme ne sont pas toujours respectés et où le gouvernement a un pouvoir d'ingérence dans les affaires considérable.

Parallèlement comme le Groupe est présent dans un nombre de ces pays depuis très longtemps, il se doit de maintenir un dialogue constant avec le gouvernement de ces pays. Un élément clé de ce dialogue est évidemment les emplois que le Groupe crée en développant des sites de gisement. Grâce à ce dialogue constant, le Groupe se sensibilise plus rapidement aux exigences de culture locale.

3.2.2 Le développement de la diversité et le mentoring

Un des éléments très concrets de la première expérience de Shell Oil US en matière de diversité est la constitution de réseaux locaux de soutien à des causes diverses. Aux Etats-Unis ces réseaux ont été constitués très tôt pour permettre aux employés de s'exprimer sur la diversité.

Les premiers réseaux représentaient les femmes, les employés d'origine asiatique, noire ou hispanique et les handicapés (Lamboley, 2006). Plusieurs réseaux régionaux se sont développés. Shell autorise à tout employé de devenir membre d'un réseau et d'y « donner » du temps pendant les heures de travail.

Ce « mécénat » interne a pour but de motiver les employés à investir du temps dans des causes qui leurs sont chères. Rapidement les réseaux ont pris de l'importance et se sont appropriés des tâches comme le coaching/mentoring/développement de leaders à origine « diversité ». Ils se sont aussi inscrits dans des programmes de rapprochement avec les communautés locales. Des coopérations entre réseaux ont aussi vu le jour.

Par exemple le réseau hispanique, le réseau Génération X⁵ et le réseau des femmes se sont réunis pour un séminaire sur le thème perspective de carrières : des cadres et employés de tous niveaux y ont présenté des postes types comme une opératrice sur une plate forme pétrolière, un manager administratif expliquant comment vendre des compétences transférables dans le groupe et le directeur financier du Groupe Shell Oil. Tous les niveaux de management y étaient représentés donnant un caractère accessible au séminaire (Lamboley, 2006).

Le concept de réseaux a rapidement été étendu au monde entier comme il apparaît dans la carte du monde ci-dessous :

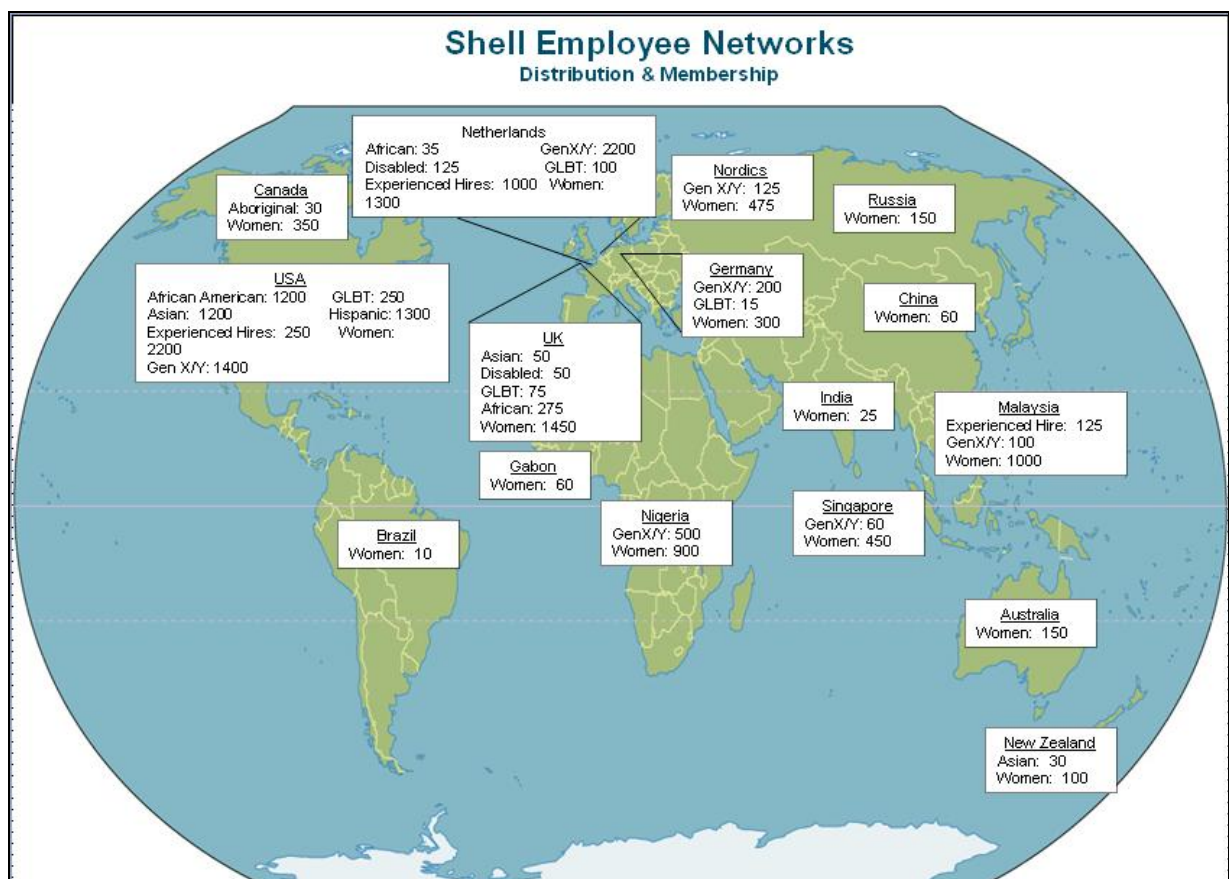


Schéma 8 : Le réseau Shell
Source: Shell Groupe 2009, Sucher and Corsi, 2010

Les réseaux sont un outil individuel de soutien dans un contexte où les employés ont besoin d'en parler avec d'autres personnes qui soutiennent la spécificité du réseau. Le réseau n'est pas exclusif : par exemple, les hommes

⁵ La génération X est la génération née entre 1959 et 1981.

sont invités à faire partie du réseau femmes. Les réseaux éliminent aussi les cloisonnements car ils regroupent des personnes de différents niveaux et de différentes fonctions dans le groupe.

Le Groupe Shell reste particulièrement attentif au coaching et à la nomination de leaders d'origine diverse. Les promotions à des postes de responsabilité sont suivies de très près pour assurer un processus le plus équitable possible.

Le réseau LGBT⁶ mérite une parenthèse car il illustre bien comment une réalité personnelle et sociétale (l'orientation sexuelle d'une personne) doit mieux être prise en considération pour que la personne soit mieux respectée (parfois sa vie est en jeu !) et par conséquent motivée dans sa carrière. Les efforts de communication et d'information sur ce sujet dans le Groupe Shell sont innovants par rapport à ce que l'on observe dans le monde de l'entreprise.

Les personnes LGBT représentent en moyenne 21% de la population. Ce pourcentage varie évidemment un peu selon l'âge, le pays et selon la mesure utilisée : l'orientation sexuelle, l'attirance ou le comportement (Savin Williams, 2006). Toutefois on constate que ce groupe est important, surtout si leur entourage est pris en considération (ce qui est souvent le cas dans des situations d'expatriés comme le Groupe Shell les connaît).

Les difficultés que le groupe LGBT vit au sein d'une entreprise est souvent sous-estimé voire même ignoré dans beaucoup d'organisations. Il s'agit souvent de minorités non apparentes (en dessous de l'iceberg en langage Shell) car il se trouve que beaucoup de personnes n'osent pas (encore aujourd'hui) déclarer leur orientation sexuelle (il peut y avoir dans ce cas dichotomie entre l'identité de l'orientation sexuelle et son expression). L'entreprise dans ce cas sous-estime la diversité sous-jacente de son personnel et peut être ignorante de ces forces faiblesses, défis etc. (Silva and Warren, 2009).

Pour le Groupe Shell qui opère à travers le monde la situation pour ses expatriés LGTB n'est pas toujours simple comme les deux tableaux ci-dessous illustrent.

⁶ LGBT Lesbian, Gay Bisexual and Transgender : homosexuels, bisexuels, et transsexuels

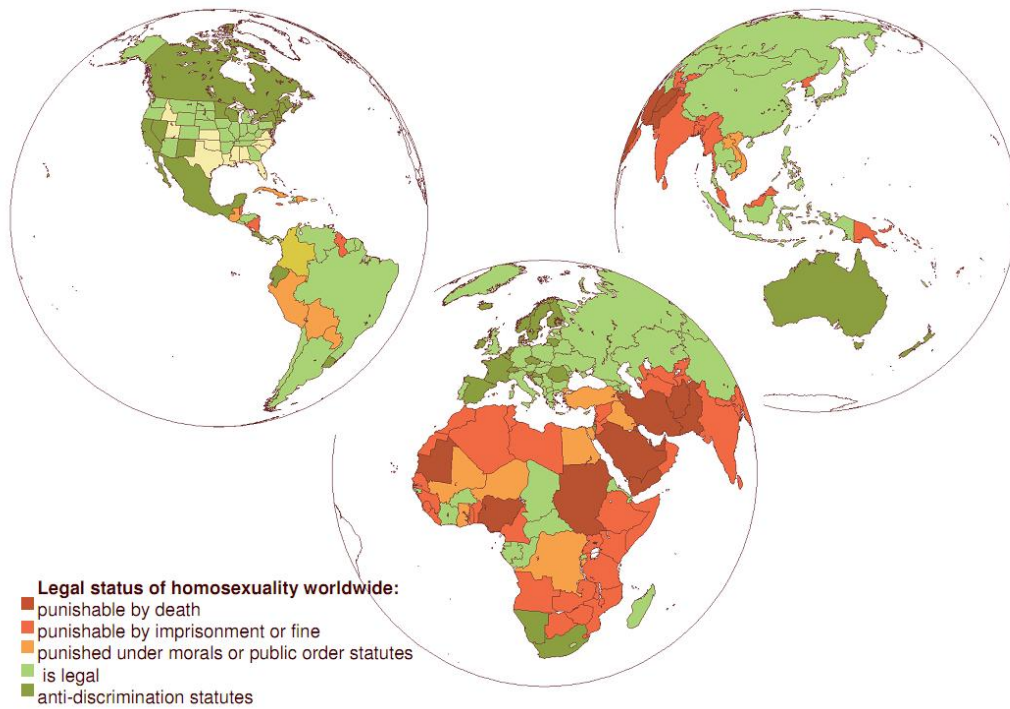


Schéma 9 : Le Statut Légal des Homosexuels dans le Monde
 Source: © 1998 Andrew Reding, World Policy Institute, last updated: 31 December 2003

Top Countries for Shell overseas placements

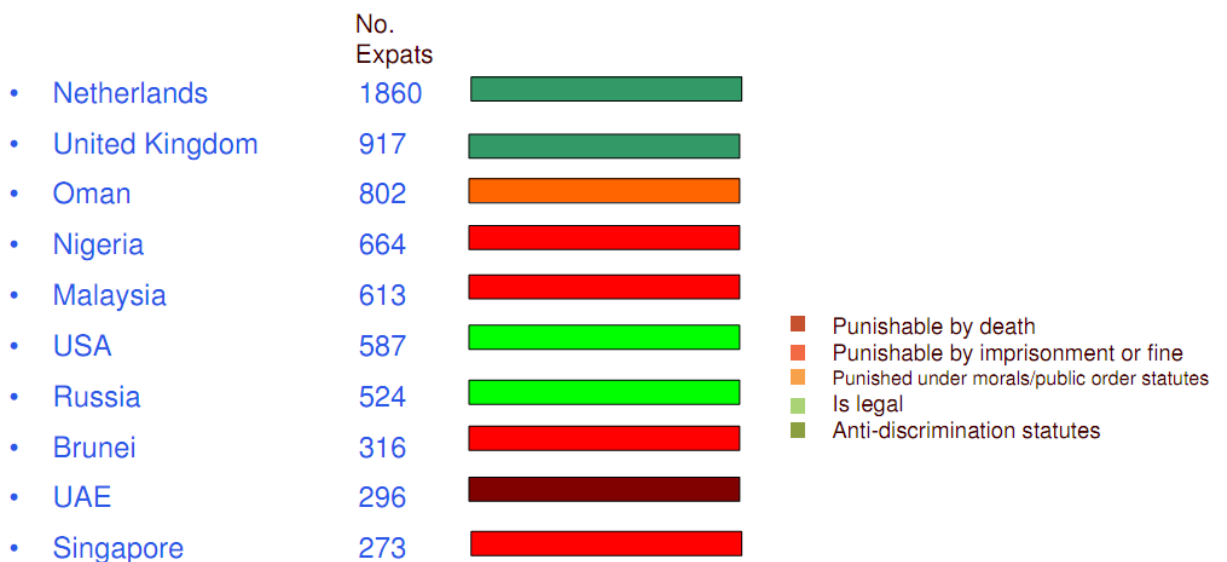


Schéma 10 : Localisation des expatriés du Groupe Shell dans les dix premiers pays
 Source: Shell People Services, May 2007

La mobilité est donc un premier problème épineux pour le groupe LGBT vu le danger que l'expression de l'orientation sexuelle peut représenter dans certains pays. En 2006, 53% des entreprises multinationales ne traitaient pas les partenaires du même sexe comme les épouses dans les missions d'expatriés.

En 2007, Shell Pays Bas organise une conférence sur le sujet de la mobilité d'employés LGBT en coopération étroite avec le groupe de diversité et intégration mondial du Groupe Shell. Suite à cette conférence le groupe LGBT de Shell Pays Bas développe un système d'échange d'informations que les employés LGBT peuvent partager. Ainsi les employés qui envisagent des postes dans d'autres pays peuvent planifier une meilleure transition. Sur base d'une consultation de plusieurs membres du groupe LGBT une série de questions furent élaborées qui permettent déjà de faciliter les transferts d'expatriés :

- Si vous avez travaillé en dehors de votre pays de base, qu'elle a été l'expérience de personnes LGBT de travailler dans ces autres pays ?
- Êtes-vous disposé à partager ces expériences avec d'autres ?
- Selon vous, quels sont les pays qui accueillent correctement des employés LGBT ?
- Quels sont les pays particulièrement hostiles ou difficiles pour des personnes LGBT ?
- Dans quelles cultures les personnes LGBT doivent elles cacher leur orientation sexuelle ? Dans quels pays ou cultures les personnes peuvent elles se sentir plus à l'aise ?
- Y a t'il des réseaux de soutien pour des employés Shell dans des pays hostiles/difficiles pour des groupes LGBT ?

Le système de soutien que le Groupe Shell encourage pour le groupe de personnes LGBT est absolument vital. Il permet à ce groupe de s'exprimer sur des sujets qui sont encore trop tabou dans notre société et en tous cas dans le monde des affaires. En prenant cette initiative le groupe Shell se met plus au diapason des changements sociétaux en général ou les personnes LGBT voient une évolution également depuis quelques années (par exemple le changement de législation pour des mariages du même sexe).

Les systèmes de soutien dans le groupe Shell sont uniques dans leur genre car ils créent une appartenance forte à un groupe qui organise un soutien non seulement au sein de l'entreprise mais aussi à la personne membre de ce groupe. En outre, les groupes de soutien organisent une vie sociale avec du coaching, du mentoring, des événements culturels, du fundraising pour des

organisations philanthropiques, des prix à distribuer qui leur donnent une vraie raison d'être à part entière (Shell World UK, 2010). Ils sont devenus un moteur de changement sociétal et de comportement au sein de l'entreprise (Lamboley, 2006). Les groupes de soutien sont également les moteurs d'intégration au sein du groupe car leur objectif est de veiller à ce que la diversité soit reconnue par tous les employés.

3.2.3 *Un environnement qui soutient la diversité*

Pour réussir la diversité le climat et la culture d'entreprise se doivent de soutenir l'effort de manière continue. Shell soutient ces efforts de diversité et d'intégration sur trois niveaux :

- A.. le sondage composite D&I (il fait partie aussi du tableau de bord de mesures dans la prochaine rubrique 2.3.2.4 'Mesurer la diversité et l'intégration')
- B. La formation, le mentoring et le coaching
- C. la communication interne et externe

A. Le Sondage Composite D&I

Le sondage auprès des employés lancé depuis 2003 en est la première mesure. Les résultats obtenus sont un indicateur interne très suivi et en voici les résultats pour 2006/2008 :

- Je suis libre de m'exprimer sans peur de conséquences négatives : 72%/76%
- Mon organisation a un environnement de travail dans lequel des opinions et perspectives différentes sont valorisées : 60%/62%
- Mon organisation a un environnement de travail qui est libre de harcèlement et de discrimination : 64%/68%
- Les décisions des leaders dans mon organisation concernant les employés sont justes : 53%/54%
- Résultats de l'indice « intégration » composite : 64%/67%

En conclusion, 67% des employés Shell ont une vue positive de l'intégration dans le groupe (Rapports Annuels Groupe Shell, 2006, 2007 et 2008). Selon Jeroen Van der Veer, PDG du Groupe Shell jusqu'en juillet 2009, l'intégration

est le point le plus délicat de l'entreprise : « dans notre périple de Diversité et Intégration depuis 1997 nous nous sommes focalisés sur des sujets mesurables et visibles de la diversité et l'intégration comme le progrès des femmes, de personnes d'horizons culturels et d'ethnicité différents.

Sur ce plan notre progrès est marquant. Toutefois au niveau de l'intégration le progrès est moins marqué et ceci peut être le reflet d'évolution plus lente au niveau de maintien au sein du groupe de talent de groupes sous représentés et dans les scores de l'index composite de Diversité et intégration. La difficulté pour nous est de créer une cohérence d'intégration à travers les unités de business à caractère très différents. Comment pouvons-nous créer un « apprentissage de bonne pratiques en diversité et intégration (Van der Veer, 2009) ?

Il est intéressant d'observer une crainte dans certaines entreprises que la diversité peut si elle est trop « individualisée » mettre en péril la culture d'entreprise. Hugh Mitchell, Directeur des Ressources Humaines dans le groupe Shell explique que l'entreprise peut avoir une culture forte et que si les différences exprimées dans le cadre de la diversité vont trop loin que la culture de l'entreprise peut se corrompre par cet effet extrême. Toutefois une étude de recherche récente démontre que l'obstacle principal à la mise en œuvre de la diversité est souvent la culture existante de l'entreprise (Society for Human Resources Managers, 2009).

La culture dans le groupe Shell est dans le contexte de la longue histoire de l'entreprise basée sur comment les hommes travaillent ensemble. Les mesures prises dans le contexte de la diversité et de l'intégration sont plus difficiles à faire progresser étant donné cette culture d'origine masculine. Le principe Plus 1 marche relativement bien dans le groupe. Chaque groupe de management au niveau cadre dirigeant, se donne comme objectif de rajouter une femme chaque année dans son équipe de management (Shell Venster, 2010).

B. La Formation le mentoring et le coaching : Depuis 2007, Le Groupe Shell impose un programme de formation obligatoire 'Gender Awareness' d'une demi journée pour tous ces managers (6000 employés dans le monde) sur le sujet de la diversité hommes femmes. En outre des déjeuners de 90 minutes 'Lunch and Learn' sont organisés fréquemment avec des spécialistes ressources humaines sur sept sujets :

- une introduction à la diversité et l'intégration

- la différence entre hommes et femmes
- les micro-différences entre personnes
- les différentes générations
- les personnes handicapées
- une réflexion sur les différentes cultures
- l'orientation sexuelle

Tous employés du Groupe Shell y sont invités (talentnaardetop.nl, 2009).

Des programmes de formation spécifiques de trois jours sur les sujets de prise de conscience interculturelle, groupes homosexuels, handicapés, ethniques sont offerts par le groupe Shell régulièrement à ces managers (Routs, 2007).

Shell a développé un programme très actif de mentoring/coaching. Il consiste à réunir des groupes de discussion d'un mentor accompagné d'un coordinateur pour 10 « mentees » qui se réunissent tous les deux mois pendant deux heures. Il existe également des programmes individuels de coaching sur mesure pour soutenir une évolution de carrière (talentnaardetop.nl, 2009).

C. La communication interne et externe

En matière de communication institutionnelle, Le site web du Groupe Shell ainsi que tous les sites nationaux (qui souvent font référence au site du groupe) expliquent la politique de Shell en matière de diversité et intégration par le biais d'une brochure sur le sujet signée par le PDG du groupe. Toutefois chaque pays module les thèmes de diversité en fonction des priorités du pays. Au Nigeria, par exemple, l'accent est mis sur l'intégration d'employés Shell de nationalité Nigérienne (Shell Nigeria, 2009).

Aux Etats-Unis Shell Oil publiait un rapport annuel sur la diversité. L'engagement de Shell se trouve aussi régulièrement repris dans des campagnes de recrutement, par exemple sur des campus universitaires ou dans des écoles secondaires. Enfin Shell participe à plusieurs manifestations académiques et de type professionnel (groupements ressources humaines) où le groupe s'exprime sur ce sujet. Plusieurs pays possèdent également un magazine dans lequel le sujet est régulièrement repris (par exemple dans Shell Venster publié au Pays Bas mais ciblant tous les employés du Groupe Shell en juin 2008). Le ton est toujours humble et sans prétention. Le groupe admet volontiers que le progrès est difficile et lent (Shell Venster, 2008).

En 2002, le groupe Shell publiait un document intéressant intitulé Shell Human Rights Dilemmas dans lequel plusieurs dilemmes concrets de nature multiculturels sont repris avec des questions éthiques sous-jacentes de taille. Les situations décrites ne sont pas dogmatiques mais font réfléchir les managers à comment appréhender les problèmes complexes engendrés par ces situations (Shell Human Rights Dilemmas, 2002).

Enfin le rapport annuel comprend une rubrique Diversité et Intégration qui chaque année fait état du progrès effectué sur le sujet. La rubrique est succincte et discrète.

En interne, le Groupe Shell publie un magazine interne Shell World qui communique régulièrement de progrès en matière de diversité et intégration. Les employés du Groupe peuvent appeler un numéro pour introduire une plainte sur une violation des codes de conduite du Groupe de manière confidentielle.

3.2.4 Mesurer la diversité (Diversity Metrics and Compliance) et l'intégration

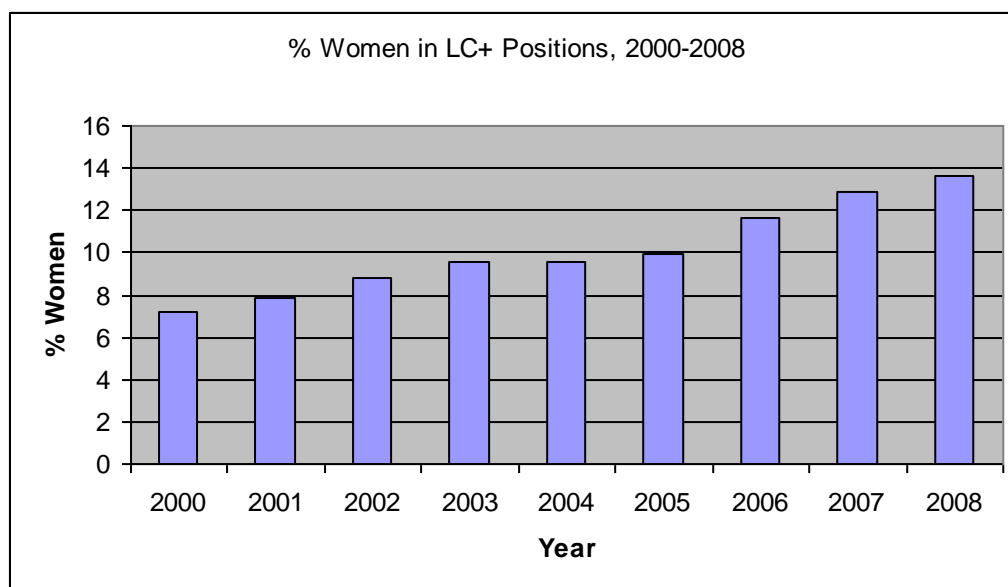


Tableau 6 : Pourcentages de femmes dans le Groupe Shell

Source : Présentation IMD de Jeroen Van der Veer, PDG Groupe Shell, Février 2009

Le Groupe Shell mesure le pourcentage de femmes dans des positions de leadership. Ce pourcentage a monté chaque année très progressivement de 7%

en 2000 à presque 14% en 2008. Il est intéressant de constater que Shell communique ce progrès dans la durée. Peu d'entreprises publient des chiffres dans la durée. L'engagement de l'entreprise dans la durée est primordial car les progrès effectués sont par définition très progressifs.

Comme Viki Holton (2005) l'explique, l'engagement de Shell de poursuivre son objectif de 20% de femmes dans des positions de leadership rend l'entreprise plus crédible dans sa promesse d'améliorer la diversité. Elle note aussi que Shell mesure (mais ne publie pas) la diversité chez ses fournisseurs, rendant le concept/ la définition et le périmètre de la diversité plus large.

L'évolution de la présence de femmes au sein du groupe Shell a pris toute sa mesure lors du choix final pour le poste de PDG déterminé en juillet 2009. Linda Cook qui dirigeait la division Gaz et Energie était identifiée comme candidate pour le poste de PDG, une première pour un groupe pétrolier. Elle faisait déjà partie du Comité exécutif de Shell avant juillet 2009 avec une autre femme Roxane Decyck, Directeur des « Corporate Affairs ». Elle n'obtiendra pas le poste et c'est le Suisse Peter Voser, directeur financier du groupe qui est nommé PDG (MacNamera, 2009). En août, Voser annonce une réduction de 20% des effectifs de management du groupe et aujourd'hui le comité exécutif ne compte plus de femmes dans son effectif (Arnott, 2009).

Faut-il en conclure que Shell régresse dans son cheminement de plus de diversité ? Le fait de pouvoir évoluer vers une situation où une femme est une candidate au poste de PDG est certes un signe de progrès considérable et sous entend qu'un « pipe line » de femmes existe au sein du groupe pour rendre cette situation possible. Il sera intéressant de suivre le Groupe Shell après sa restructuration pour analyser son pourcentage de femmes dans des postes de leadership à ce stade là.

Le Groupe Shell s'est fixé aussi un objectif d'employés locaux majoritaires dans des positions de leadership. L'objectif est de toujours améliorer la situation afin d'arriver à cette majorité. Toutefois, des chiffres précis d'emploi local ne sont pas cités.

Enfin la mesure de l'intégration est systématique dans le Groupe car l'indice composite de Diversité et Intégration qui est basé sur les réponses obtenues des employés sur un questionnaire précis répond également à un engagement de l'entreprise dans la durée.

Conclusions

Le triple choc que le Groupe Shell connaît en 1997 engendre une prise de conscience sociétale presque immédiate. En effet la confrontation avec l'ONG Greenpeace dans l'affaire Brent Spar et la responsabilité présumée du Groupe dans l'exécution du Chef Ogoni Saro Wiwa créent un environnement où l'entreprise se doit de créer un dialogue avec ses parties prenantes. Les résultats médiocres de l'entreprise dans les années fin 1990 précipitent aussi une prise de conscience que le Groupe peut et doit approcher son business différemment en prenant notamment mieux en compte ses parties prenantes.

La publication en 1997 du premier rapport de développement durable marque le démarrage de l'ouverture du groupe. En 1999, le deuxième facteur de changement autour de la diversité se met en place suite à une prise de conscience du groupe qu'une amélioration de la performance ne peut se faire qu'avec les hommes.

C'est aux USA que la diversité est prise au sérieux pour la première fois : le cadre légal plutôt strict sert de tremplin mais également la culture d'entreprise particulière ou le volontariat (employee networks) est accepté et mis en valeur. Le transfert de Leslie Mays au siège social à Londres permet un bon transfert de compétences.

Au début, la diversité est traitée comme la sécurité (une thématique rassurante dans un groupe à culture d'ingénieurs...) en établissant des critères de performance précis et dans la durée. Les résultats ne sont pas communiqués avec éclat mais plutôt de manière modeste et peu ostentatoire. Il y a des aspects positifs à cette approche notamment qu'elle prend le sujet très au sérieux et le mesure de manière rigoureuse et régulièrement. Toutefois le sujet de la diversité et de l'intégration est un phénomène intrinsèquement sociétal et qui ne peut, à notre avis être traité comme le serait la sécurité. Il requiert des changements comportementaux des employés considérables et un changement organisationnel également.

Les plans d'action mis en œuvre et l'interprétation de la diversité et de l'intégration varient énormément par rapport au lieu, la culture locale, les conditions de travail vécues au quotidien. Il me semble que le Groupe Shell a réussi une adaptation de sa diversité et intégration notamment grâce à sa présence extrêmement globale et à sa visibilité importante par rapport à ces partenaires locaux (Oman, Qatar, Nigeria, Malaisie etc) avec lesquels le groupe est engagé depuis de nombreuses années.

Ces partenariats à long terme poussent le groupe à se fixer des objectifs sociétaux à long terme. La culture du groupe aussi incite à ce mode de fonctionnement. Les employés du groupe Shell bénéficient de cette pression constante que les gouvernements exercent sur l'entreprise dans les pays où le Groupe a établi des sites.

Un des grands atouts pour le Groupe Shell a été la création des groupes de soutien, de coaching, de réseaux qui sortent du cadre de hiérarchie traditionnel de l'entreprise et qui opèrent comme des moteurs de changement de manière parallèle à la vie de l'entreprise. Ce mode de communication peu usuel permet une meilleure adaptation aux spécificités réelles de sous groupes et répond de manière pertinente aux besoins d'une partie prenante stratégique pour le groupe. Même en période de crise les groupes de soutien sont une forme de tampon entre la dure réalité de la restructuration et le respect de la diversité et l'intégration dans le groupe.

Chapitre IV. Etude de Cas Groupe IKEA : analyse des initiatives RSE avec ses fournisseurs. La RSE lance un défi à la gestion de la chaîne d'approvisionnement.

Résumé du Chapitre

IKEA est pionnier dans son approche RSE de la chaîne d'approvisionnement. Dans les années 1980, le groupe rencontre des problèmes à la fois environnementaux et sociétaux, et décide alors de prendre le problème à la racine et de s'engager à long terme à améliorer la situation. Le tableau de bord qu'IKEA met en place est original et adapté – le mieux possible – à la situation de ses fournisseurs. Aujourd'hui, tous les grands distributeurs se trouvent confrontés à une situation difficile et systémique, à laquelle ils doivent remédier. Face à ces situations nouvelles, les méthodologies vont devoir s'écarter de l'approche « audit » et trouver des solutions mieux adaptées aux fournisseurs, et surtout à leur personnel.

I. Cadre général

IKEA est aujourd'hui le plus grand groupe de distribution en ameublement au sens large du mot. Il a connu une croissance fulgurante de 7,6 milliards d'euros en 1999 à 21,5 milliards d'euros en 2009 avec 123000 collaborateurs. Le groupe fut créé par Ingvard Kamprad en 1943 et le groupe est toujours sous contrôle de la famille Kamprad.

La philosophie du groupe est calquée sur le modèle nordique 'démocratique et égalitaire' qui prône une offre de produits à des prix le plus bas possible sans enfreindre les responsabilités sociétales du groupe. Le groupe utilise les couleurs bleu et jaune de la Suède et s'annonce ouvertement un groupe à caractère familial et ouvert aux causes environnementales. Le groupe a une réputation frugale et connaît parfois des relations tendues avec son personnel comme cela a été le cas, par exemple, en février 2010 en France (Stefan Van Overbeke, 2010).

IKEA se limite à distribuer des produits dont certains sont produits par des usines au sein du group IKEA –comme Swedwood qui contrôle l'approvisionnement et la production de meubles en bois. 1220 fournisseurs dans 55 pays approvisionnent le groupe (IKEA site web, 2009). Certains analystes estiment que le groupe est très rentable avec un ratio de profit net sur ventes pour le groupe autour de 10% : bien au delà des rendements de la grande distribution en général (Petterson, 2004).

Le groupe est constitué d'une fondation la Stichting INGKA Foundation située au Pays Bas qui possède tout le groupe IKEA qui ultimement est dans les mains de la famille Kamprad. INGKA Holding BV est la maison mère qui contrôle toutes les sociétés opérationnelles IKEA. IKEA Group Management représente les dirigeants opérationnels du groupe situé en Suède. IKEA Services BV et IKEA Services AB contrôlent neuf unités staff qui soutiennent toutes les activités du groupe. Une unité spéciale IKEA Systems BV contrôle les IKEA franchisés (IKEA site web, 2010).

Selon The Economist (2004), le fonctionnement des entités du groupe n'est pas entièrement transparent. Ce n'est que depuis 2009 que le groupe publie un bilan et un compte de résultat. Toutefois le groupe n'est pas coté en bourse et n'a pas d'obligation de publication de ce type d'information. Selon The Economist, la fondation Ingka transfère une partie de ses fonds à la Stichting IKEA

Foundation (dividendes de €1,6 milliard entre 1998 et 2003, destination inconnue). La société Inter IKEA Holding située au Luxembourg contrôle Inter IKEA Systems au pays Bas qui contrôle la marque et le concept IKEA. En 2004, toujours selon The Economist, les sociétés opérationnelles d'IKEA auraient payé un total de €19 millions d'impôts sur un total de €225 millions et après paiement d'un dividende de €800 millions (The Economist, 2006). L'optimisation fiscale est de rigueur...

II. Responsabilité Sociétale par Rapport aux Fournisseurs

1. Historique

En 1981, IKEA est la cible d'une campagne d'opinion publique au Danemark dénonçant des niveaux élevés de formaldéhyde dans ces meubles. L'entreprise perd 20% de sa part de marché suite à l'annonce et se fait poursuivre en justice.

IKEA réagit en installant un laboratoire d'essai pour ses produits et réalise que des partenariats directs avec les fournisseurs de colle comme BASF et ICI mènent à des résultats positifs. IKEA se retrouve accusée dans des situations similaires dans les années fin 1980 sur l'utilisation de PVC (contenant de la dioxine) et en 1992 à nouveau sur la formaldéhyde dans ces fameuses étagères « Billy » (coût \$10 millions). IKEA réagit rapidement en nouant des partenariats avec Greenpeace, the Natural Step, World Wild Life Fund (WWF) et le Forest Stewardship Council (pour le bois) (Maon et Swaen, 2006).

En 1994, un documentaire télévision Suédois accuse IKEA d'utiliser des fournisseurs Pakistanais pratiquant le travail d'enfants. Marianne Barner, manager de la Business Unit « tapis » décide de rompre la relation avec le fournisseur en question et décide de modifier les contrats fournisseurs d'IKEA en interdisant catégoriquement tout travail d'enfants.

Parallèlement elle consulte l'organisation mondiale du travail à Genève et la filiale de l'ONG Save the Children à Stockholm. Elle se rend sur place au Pakistan et également au Népal et en Inde pour prendre la mesure de la situation (Bartlett 2006). Barner se rend compte que son entreprise doit développer une compétence dans ce domaine, se rendre vraiment compte de la situation. L'attitude adoptée est d'apprendre d'une situation nouvelle extérieure au business avec toute l'humilité requise et sans que la direction générale n'envoie une instruction précise pour examiner le problème.

En 1995, IKEA est à nouveau confronté à un documentaire télévision cette fois allemand qui accuse l'entreprise de se fournir des tapis en Inde fabriqués avec du travail d'enfants. Marianne Barner décide de rompre immédiatement le contrat avec le fournisseur Indien identifié dans le documentaire.

La direction d'IKEA consulte UNICEF, l'organisation mondiale du travail et ouvre un dialogue à la demande des syndicats afin de trouver des solutions plus durables au problème de travail d'enfants. Barner réalise que rompre la relation avec le fournisseur ne peut-être la solution optimale.

Peter Lund-Thomsen caractérise le phénomène comme la réaction de panique à une exposition médiatique. Il souligne que cette décision peut être extrêmement néfaste pour les travailleurs de l'usine du fournisseur qui risque par exemple de fermer faute de commandes (Lund-Thomsen, 2008).

La police allemande découvre plus tard que le documentaire allemand se basait sur des fausses informations. IKEA décide de rétablir la relation avec le fournisseur et lui verse la somme de dommages et intérêts obtenue en justice de la chaîne de télévision allemande. La somme est utilisée pour financer une école près de l'usine indienne pour permettre aux enfants de se scolariser.

En 1995, après cet incident, IKEA envisage de participer dans le label social Rugmark qui garantit que le produit est fabriqué sans travail d'enfants (Rugmark, site web, 2009). Après réflexion l'entreprise décide de ne pas adhérer à Rugmark estimant que le sujet de travail d'enfants est trop sensible pour le laisser dans les mains d'un label extérieur aux opérations d'IKEA.

IKEA est mal à l'aise avec la garantie absolue de Rugmark qui ne correspond pas nécessairement à la réalité qui est extrêmement difficile à contrôler (Bartlett, 2006). Des entretiens que nous avons pu avoir avec IKEA, il résulte que déjà à ce moment là, il y avait un désir de mieux comprendre la problématique du travail d'enfants et de trouver des solutions à long terme et durables adaptés à ce problème sociétal épineux. Cette volonté exprimée clairement par les managers opérationnels sur le terrain était soutenue par la direction générale.

Toujours en 1995 et suite à l'incident du documentaire allemand, IKEA entre en relation avec l'ONG « Save The Children » et lui demande explicitement de formuler une politique de combat contre le travail d'enfants. Le principe énoncé par l'ONG est simple : toute action sera prise dans l'intérêt de l'enfant (Barner, 2007 ; Maon et Swaen, 2006). Ce principe allait bien au delà d'un simple monitoring ayant pour objectif d'éliminer le travail d'enfants. C'est ici que se

situe tout l'intérêt pour une entreprise de se mettre au diapason sociétal. Si cela n'est pas le cas la solution sera toujours mal adaptée à notre avis.

En 1998, IKEA se voit menacé de boycott suite à des révélations par la presse – Sunday Times- sur des mauvaises conditions de travail de fournisseurs Roumains. IKEA accepte de signer un accord avec la IFBWW, la fédération syndicale nordique et internationale pour la construction et les travailleurs du bois (Maon et al., 2007).

A la fin des années 1990, IKEA réalise que toute la publicité négative de la presse sur les conditions environnementales et sociétales lui ont font beaucoup de tort et que donc une approche réactive au problème serait souhaitable. IKEA explore le concept d'un code de conduite applicable à elle-même et à ces fournisseurs (Pedersen et Andersen, 2006).

Dans le domaine spécifique du travail d'enfants, Marianne Barner est promue en 1998 à la fonction de « Children's Ombudsman » rapportant directement au PDG de IKEA, Anders Dahlvig. Une position, à notre connaissance, unique dans le monde de l'entreprise pour cette période.

La même année, Marianne Barner entame des discussions de partenariat avec l'ONG UNICEF avec comme objectif de trouver des solutions long terme à la problématique de travail d'enfants dans les usines de fournisseurs. En 2000, grâce à un don de \$500.000 à l'UNICEF, 24000 enfants indiens ont accès pour la première fois à la scolarité. Le programme fut un réel succès et IKEA ne l'utilise pas à des fins de promotion mais reste en retrait de l'ONG.

IKEA renouvelle le partenariat avec UNICEF la même année pour trois ans et l'étend pour couvrir 500 villages (population de un million d'habitants) avec un plan de vaccination (mamans et enfants) avec l'Organisation Mondiale de la Santé. Un programme de micro crédit est lancé pour les mamans volontaires d'une activité rémunératrice. Ici aussi IKEA reste très en retrait et laisse les ONG agir dans leurs domaines de compétences. Toutefois Barner et son équipe restent très impliqués et consultent régulièrement avec les ONG. Grâce à Barner les actions prises par les ONG deviennent plus compréhensibles au sein de l'organisation d'IKEA et évidemment sont plus facilement acceptées même si elles se situent en dehors du périmètre traditionnel du business (Bartlett et al, 2005).

Fin 2000, IKEA s'apprête à lancer son code de conduite « IWAY » applicable à elle-même et à ces fournisseurs. 18 mois seront nécessaires pour établir un

consensus au sein d'IKEA sur les règles à adopter. Un processus élaboré de consultation des employés, de la direction générale, du fondateur est établi (Andersen et Skjoet Larsen, 2009). Le processus de consultation à caractère consensuel est typique pour la culture suédoise et constitue dans ce cas un véritable atout car la consultation permettait aux employés d'IKEA de se familiariser avec un concept non traditionnel pour le business de tous les jours.

Toutefois le processus restait interne car apparemment les fournisseurs n'étaient pas directement impliqués dans cette première consultation. Ceci est étonnant et à notre avis une faiblesse car peut-être que l'adoption eut été plus forte si les fournisseurs avaient été consultés et impliqués au préalable.

IWAY définit ce que les fournisseurs peuvent attendre d'IKEA et vice versa ce qu'IKEA requiert de ces fournisseurs en matière de conditions de travail, travail d'enfants, gestion environnementale et des forêts (Pedersen et Andersen, 2006). Selon Marianne Barner, IKEA a réduit le nombre de ses fournisseurs de 2500 à environ 1300 ces dernières années (Barner, 2007). L'objectif est de véritablement construire une relation long terme avec les fournisseurs. Deux tiers des fournisseurs sont situés en Europe toutefois la Chine représente 21% des achats en 2008 (IKEA Sustainability Report 2008).

2. Organisation Achats IKEA

Plus de mille employés IKEA travaillent dans les achats qui se divisent en 16 régions d'achat avec 43 groupements de services d'achats distincts dans 33 pays. IKEA souhaite situer ses structures d'achats le plus proche possible de ses fournisseurs. Chaque groupement possède des équipes d'achat spécifiques par type de produit acheté (par exemple bambou, bois, tissus, métal etc). En Asie du Sud Est, le groupement représente 180 employés travaillant avec environ 100 fournisseurs (Andersen et Skjoet Larsen, 2009). Le tableau ci-dessous représente, par exemple, la structure spécifique de Ho Chi Minh City au Vietnam.

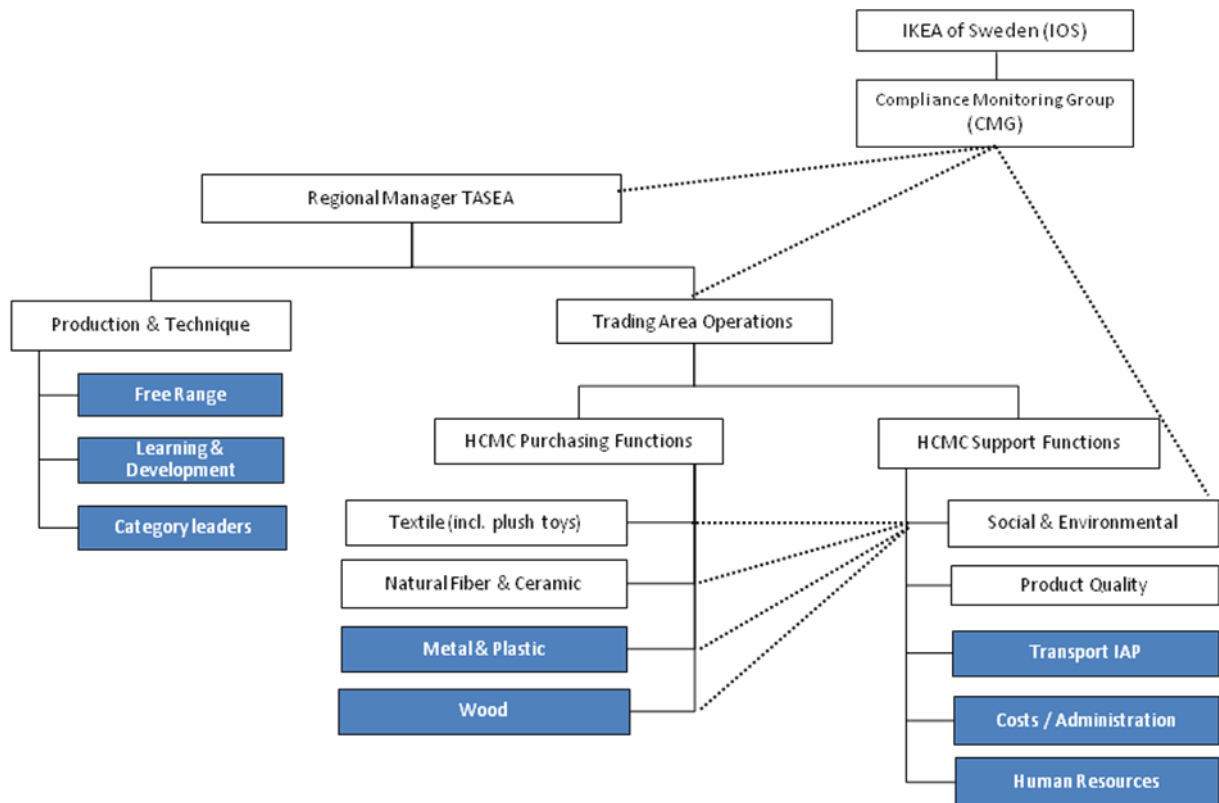


Schéma 11- Organizational Structure of IKEA HCMC (TASEA)

Source : IKEA Organisation du Sud Est Asiatique et Bhutongkun et Olafsson, 2009

Le Groupe Compliance and Monitoring –mise en conformité- opère dans le groupe entier et forme les auditeurs internes au groupe IKEA. Il s’assure que les critères de conformités qu’IKEA exige de ses fournisseurs en matière d’environnement, et sociétal soit appliqué de manière uniforme dans le monde entier. Les objectifs en ce qui concerne le sociétal et l’environnemental sont établis pour une période de cinq ans pour tout le groupe et en se concertant avec tous les dirigeants principaux du groupe. Les sujets pertinents sont (1) les produits et matériaux (2) les fournisseurs (3) l’énergie et le transport (4) les immeubles et l’infrastructure (5) l’implication de la communauté et (6) le leadership et le développement des compétences (IKEA, Entretien, 2005).

Nous analyserons la relation avec les fournisseurs en profondeur. Le code de conduite IWAY instauré en 2000 comprend 4 étapes. Au niveau 1, IKEA requiert l’élimination du travail forcé (bonded labor), de travail d’enfants et la prohibition de bois provenant de forêts protégées ou naturelles. Ceci est une condition sine qua non et préalable à toute livraison pour accepter le fournisseur. IKEA requiert également un document signé de traçabilité d’origine de bois.

3. *La Méthode IWAY*

Avant la première livraison, IKEA effectue un audit interne (par le groupe achats d'IKEA), préalable à l'acceptation du fournisseur. L'audit couvre les aspects suivants : (1) la préparation de l'audit, qui comprend la mise à disposition d'informations et de personnes pertinentes par le fournisseur pour rendre l'audit efficace, (2) le premier entretien entre les auditeurs et le directeur d'usine, (3) le tour d'usine qui inclut des entretiens (mais relativement brefs) avec des travailleurs dans l'usine. Les auditeurs peuvent, par exemple, tester le matériel de sécurité, incendie, évacuation mesurer le bruit, les émissions et vérifier les notes sur la maintenance, (4) IKEA examinera des documents comme des fiches de paie, heures de travail, documentation légale (5) IKEA interviewe des travailleurs dans l'usine dans le cadre de l'audit qu'elle sélectionnera elle-même. Des menaces aux travailleurs ne seront pas tolérées. (6) Une réunion de clôture synthétise l'audit complet et clarifie les points à améliorer (Andersen et Skjoet-Larsen, 2009).

Marianne Barner admet que l'audit contient un élément de « Police » mais que les fournisseurs de plus en plus prennent leurs responsabilités en main car ils ont une relation long terme avec IKEA et le chiffre d'affaires est substantiel (Barner, 2007)⁰.

Au niveau deux, le fournisseur doit avoir mis en place un plan d'action pour que toutes les règles de base d'admission comme fournisseur agréé soit respectées et le restent.

Il est important de souligner que contrairement aux pratiques passées de se débarrasser d'un fournisseur qui ne remplit pas ses obligations, IKEA fait le maximum pour donner une chance au fournisseur de rectifier le problème sur une période de maximum 24 mois.

Au niveau trois, lorsque le fournisseur aura été accepté par IKEA, il doit atteindre un niveau de standard établi en interne par IKEA qui est spécifique pour chaque matériau. Par exemple pour le bois le niveau 4SEA qui répond à un certain niveau de conditions de travail et de traçabilité (plus exigeant que le niveau un).

Au niveau quatre, le fournisseur doit pouvoir se qualifier pour un niveau de certification externe à IKEA et plus rigoureux que le niveau trois interne à IKEA. Cela ne l'exempte pas des contrôles et audits spécifiques à IKEA. Par

exemple pour le bois cela correspond à un niveau ISO 14001 et le label Forest Stewardship Council au niveau de l'origine du bois.

Le concept d'IWAY est structuré comme un escalier comme le tableau ci-dessous le démontre.


				
IKEA Trading		13th Apr. 2004		1(1)
Edition 6				
Issued by: Mark K. Astley/Trading 4WD		Approved by: Sven-Olof Kulldorf		
SUPPLIER EVALUATION STAIR				
	Level 1	Level 2	Level 3	Level 4
	Supplier entry level and action plan to achieve Level 2 (IWAY Review to be conducted within 3 months of first delivery to IKEA)	Compliance with the IKEA Way on Purchasing Home Furnishing Products and Supplier Quality Assurance	IKEA standard	Official standard
Quality Assurance	Qmust Test Review and Preshipment Inspection	QWAY Minimum demands quality standard	4 SIP Supplier Inspection Programme	ISO 9000 or equivalent
Outside Environment	Action plan to achieve level 2	Compliance with national/international laws and conventions. Hazardous waste and emissions are handled correctly.	4 SEA Supplier Environmental Assurance	ISO 14000 or equivalent
Social and Working Conditions	No forced/bonded child labour	Compliance with national/international laws and conventions. Healthy and safe working environment, respecting social conditions	4 SWC Social and Working Conditions	SA 8000 or equivalent
Wood Merchandise	Know origin, region within country. No solid wood from intact natural forest or high conservation value forests unless certified according to the level 4 standard recognized by IKEA	Accountable solid wood sources - Compliance with forest legislation - Not from protected areas - Not from plantations established after Nov. 1994 by replacing intact natural forest	4wood Forest management in transition towards step 4 approved according to IKEA forest standard "4wood"	Well managed forests verified with official standard recognized by IKEA

Tableau 7 : Concept d'IWAY, IKEA
Source : IKEA

Au début (de 2001 à 2003) IKEA s'est focalisé sur l'effort global de mener les fournisseurs d'un niveau zéro au niveau un ou deux. Cet effort d'adaptation n'est pas à sous-estimer car tous les fournisseurs devaient passer le test. Automatiquement IKEA a pu disposer d'une documentation précise sur l'état de tous ces fournisseurs et ainsi mieux suivre les améliorations continues. Cet exercice a permis aux employés d'IKEA de mieux comprendre les problèmes environnementaux et sociétaux auxquels les fournisseurs sont confrontés. Une structure massive d'apprentissage en continu a été mise en œuvre (Andersen et Skjoett-Larsen, 2009).

Aujourd'hui bon nombre de fournisseurs se doivent d'évoluer du niveau du niveau 3 à 4. Le système d'audit est continu et travaille en boucle comme indiqué dans le tableau ci-dessous sur une période d'au moins trois ans.

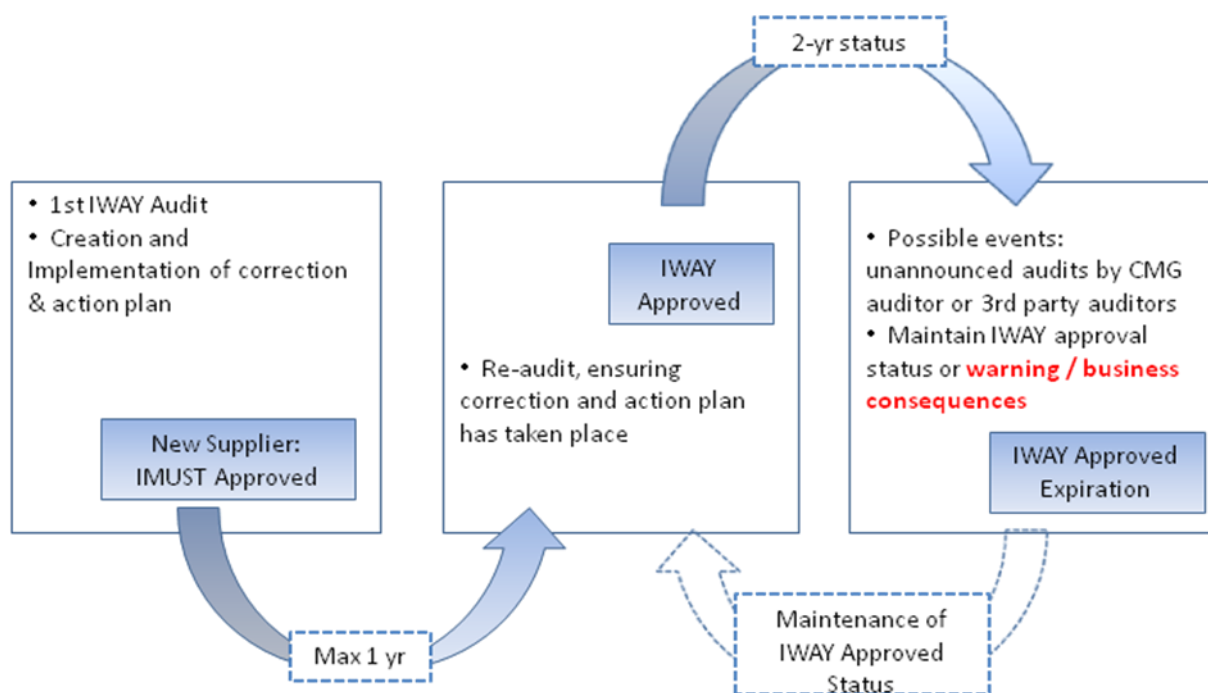


Schéma 12 : Processus d'Audit IKEA

Source : IWAY Auditing Process, Documents IKEA, Bhutongkun et Olafsson, 2009

4. *Le Projet de l'ONG Stichting Onderzoek Multinationale Ondernemingen SOMO (SOMO, 2006) en 2002 et 2006*

En 2002 et à nouveau en 2006, SOMO, une ONG aux Pays Bas qui analyse le comportement de multinationales a travers le monde entier, commissionne une étude approfondie du code de conduite de IWAY de IKEA. L'échantillon analysé de sept usines (quatre au Bangladesh et trois au Vietnam) n'est évidemment pas représentatif de toute la communauté de fournisseurs IKEA mais il indique quelques points intéressants pour la prise en considération des aspects sociétaux pertinents des fournisseurs d'IKEA.

C'est aussi une rare occasion d'une réaction relativement critique d'une ONG qui va sur le terrain examiner la situation des fournisseurs. Il faut noter que les usines Vietnamiennes ont été examinées par SOMO en 2002 et en 2006, une comparaison est donc possible dans ce pays. Les progrès sont inégaux – situation qu' IKEA reconnaît- alors qu'au Vietnam le code de conduite est respecté en grande partie et la situation s'est, selon SOMO, sensiblement améliorée depuis 2002, la situation au Bangladesh est plus difficile : plusieurs règles fondamentales –comme les heures de travail, le niveau minimum de rémunération, les abus physiques sur le personnel- de IWAY ne sont pas respectées chez tous les fournisseurs.

Selon l'ONG, les employés de certains fournisseurs ne sont pas toujours informés de l'existence d'un code de conduite de leurs droits. Au Vietnam une information sommaire est fournie sur les droits du travail Vietnamiens –moins strictes qu'IWAY qui par exemple exige une assurance risque d'accident sur le travail non requise par le droit Vietnamien (Bhuthongkum et Olafsson, 2009).

Les usines sont régulièrement visitées par IKEA toutefois, selon SOMO, les travailleurs dans l'usine reçoivent parfois instruction de ne fournir que des réponses préparées aux questions posées. Les questions autour des contrats de travail, rémunérations, conditions de travail etc. sont parfois évitées. IKEA dans un communiqué de presse répondant à un rapport antérieur à celui de SOMO et effectué par une ONG en Inde, Bulgarie et Vietnam en 2003, l'entreprise reconnaît les problèmes évoqués et souligne qu'elle a mis en œuvre 20000 actions correctives entre 2000 et 2003 auprès de 1600 fournisseurs dans 55 pays (IKEA FNV, 2003).

5. *Le partenariat avec l'union des syndicats IFBWW International Federation of Building and Wood Workers dans le contexte du code de conduite de IWAY*

L'accord entre IKEA et l'union des syndicats IFBWW signé en 2001 comprend une description d'IWAY. En 2003, IFBWW et IKEA travaillent ensemble pour développer une nouvelle version d'IWAY qui a pour but de mieux prendre en compte les droits des travailleurs dans les usines.

Dans l'élaboration de ce nouveau code de conduite, IFBWW et IKEA mènent plusieurs visites de site en Europe centrale et de l'est et en Asie pour adapter le code aux relations industrielles entre les fournisseurs et l'union des syndicats et pour le rendre plus efficace au niveau managérial. Une visite spéciale est effectuée en Chine fin 2003 où le respect des droits de travail est particulièrement difficile. Depuis IFBWW a été contacté par ses affiliés pour signaler des manquements de fournisseurs spécifiquement dans le droit d'association et de convention collective. IKEA a selon IFBWW fait un suivi pour remédier à cette situation (IFBWW, 2004). Le dialogue entre IFBWW et IKEA semble constructif car les syndicats peuvent être un levier pour l'entreprise sur ces fournisseurs et leurs personnels.

III. Les Facteurs Structurels de mise en Œuvre de la Responsabilité Sociétale chez IKEA

Dans nos entretiens avec IKEA tout au long de cette étude, il apparaît clairement que l'intégration de la responsabilité sociétale dans la mise en œuvre du plan stratégique long terme de l'entreprise s'effectue depuis plusieurs années. Un plan stratégique Sociétal et Environnemental est rédigé depuis 2006 et est totalement incorporé dans le business avec des objectifs précis. Toutefois les résultats ne sont pas toujours explicités dans les rapports de développement durable du groupe.

Certains auteurs attribuent cette manière de communiquer de l'entreprise à une attitude nordique plutôt discrète sur ces activités. En outre, d'après nos interlocuteurs la direction IKEA a dû être convaincu du bien fondé des engagements du groupe en matière sociétale et environnementale: il a fallu démontrer petit à petit la valeur de dialoguer avec les syndicats et les ONG par exemple pour mobiliser la direction d'IKEA. Toutefois les partenariats avec les ONG comme UNICEF ou Save The Children ont été essentiels selon Marianne Barner pour faire évoluer les mentalités au sein d'IKEA et chez les

fournisseurs afin qu'ils puissent concevoir l'acceptation et la mise en œuvre d'autres conditions de travail (Barner, 2007).

La formation est un autre aspect structurel important que IKEA met en place très tôt pour changer les mentalités. En effet, depuis 1992, IKEA établit premièrement un programme de formation spécifiquement axé sur les sujets de l'environnement et de la responsabilité sociétale. Il comprend toute la politique d'IKEA en matière environnementale, sociétale et tous les programmes mondiaux dans ces domaines.

Les programmes couvrent également les objectifs, la performance environnementale et sociétale et tous les aspects opérationnels concernant par exemple les fournisseurs, le transport, les émissions CO₂, le design des produits, le packaging etc. (Maon et al., 2009). Ces formations qui sont administrés à tous les managers du groupe permettent à tous les participants de partager les mêmes concepts et le même langage sociétal et environnemental. En général les employés développent une attitude plus positive sur le sujet. IKEA a également mis en place des programmes de formation pour ses fournisseurs à la fois formels et informels, par exemple dans le cadre d'une visite d'usine.

Un autre facteur structurel clé pour IKEA constitue l'incorporation du code de conduite dans le système de performance des managers d'IKEA. Mesurer les efforts effectués par les managers dans le cadre du code de conduite crée une forte motivation à constamment améliorer la situation avec les fournisseurs. Localement, les équipes d'achat ont des objectifs très précis en matière de prix, volume, chiffre d'affaires, performance de livraison et de qualité et respect des règles du code de conduite IWAY. Les informations concernant les performances IWAY sont accessibles à tous les membres d'un groupement d'achat

Un facteur cité souvent par les fournisseurs est le poids et la taille d'IKEA qui influence évidemment la mise en œuvre d'IWAY. Les fournisseurs n'ont pas vraiment le choix. Toutefois IKEA a pour objectif de pouvoir décliner IWAY sur les fournisseurs des fournisseurs. Cela n'est réellement que possible que si les premiers fournisseurs acceptent et intègrent les principes du code de conduite plutôt que de les vivre comme une contrainte (Andersen et Skjoett-Larsen, 2009).

Enfin, IKEA peut s'appuyer sur une présence depuis plusieurs années dans des pays en voie de développement avec des objectifs long terme. Le facteur de

confiance est important, les fournisseurs réalisent que les managers locaux d'IKEA prennent la peine d'apprendre la culture du pays et de s'adapter aux réalités sociétales et économiques tout en ayant pour objectif de constamment améliorer la situation sur le terrain.

IV. Réflexions sur la mise en œuvre de IWAY et la RSE

Il est utile d'observer qu'IWAY en matière de conditions de travail exige principalement que la loi locale soit observée. Cela semble évident mais dans beaucoup de pays en voie de développement le respect des lois sociales laisse à désirer. A court terme les fournisseurs estiment que cela leur coûte cher et ils ne voient pas nécessairement l'intérêt d'investir dans ce domaine.

Quand IWAY va plus loin que la loi locale, il est paradoxalement parfois encore plus difficile de convaincre le fournisseur de respecter les règles. Lorsqu'IKEA impose une assurance accident de travail au Vietnam cela signifie un surcoût pour le fournisseur. Il est aussi possible que la règle qu'IKEA impose soit en conflit direct avec une réalité économique.

Par exemple travailler 60 heures par semaine (le maximum qu'IWAY tolère avec des exceptions très spécifiques et temporaires) peut paraître excessif pour nous occidentaux alors que cela peut correspondre au strict minimum nécessaire pour la survie d'une famille au Bangladesh ou travailler sept jours sur sept est la norme (IWAY impose au minimum un jour de repos par semaine).

De même, requérir le droit d'association dans IWAY pour les travailleurs d'usines de fournisseurs ne peut pas signifier grand-chose dans les pays où les syndicats sont quasi inexistantes (Lund-Thomsen, 2008). Pour ces raisons, la performance IWAY en Chine et en Asie du Sud Est reste encore aujourd'hui relativement médiocre (IKEA Sustainability Report, 2008) et IKEA le reconnaît (IKEA, Rapport RSE, 2008).

Ce courant de pensée est appuyé notamment par Peter Utting qui estime que la structure de responsabilité émane encore trop d'un cadre principalement occidental qui est celui auquel l'entreprise est habituée et ne met pas assez l'accent sur l'aspect sociétal prioritaire comme par exemple la réduction de la pauvreté dans les pays en voie de développement (Utting, 2007). Toutefois IKEA, très tôt s'est, avec l'aide de l'UNICEF et Save the Children, investi dans les problèmes sociétaux locaux.

Le système de prêts qu'IKEA a instauré pour aider le fournisseur à développer son infrastructure peut avoir des effets positifs : le fournisseur agrandit son usine pour accroître sa capacité de production. Le remboursement du prêt est déduit des paiements de factures à venir.

Selon SOMO, IKEA a parfois négocié des prix qui se situent en dessous des prix planchers et s'est montrée plus exigeante sur des délais de livraison avec des fournisseurs ou des investissements sont en place. Le fournisseur a dû sensiblement augmenter les heures supplémentaires pour respecter les délais et s'est trouvée en infraction avec IWAY (Somo, 2006). Il incombe évidemment à l'acheteur d'inclure IWAY dans ces négociations et de ne pas mettre le fournisseur dans une situation impossible.

V. Une perspective d'autres approches RSE par rapport aux fournisseurs dans la grande distribution

1. La Ethical Trade Initiative

La « Ethical Trade Initiative » en Grande Bretagne a également intégré un concept similaire à IWAY : elle salue l'augmentation d'audits de conditions de travail effectués par la grande distribution auprès de ses fournisseurs et surtout la forte augmentation de la part des audits effectués en partenariat avec les syndicats : 13556 audits en 2008 dont 22% en partenariat avec les syndicats contre 11469 audits en 2007 dont 6% avec les syndicats.

Le plus difficile, selon la Ethical Trade Initiative, est de sensibiliser les acheteurs à l'impact considérable qu'ils ont sur les travailleurs d'usines par exemple quand ils établissent des dates de livraison et vérifient les capacités requises pour que les fournisseurs puissent remplir leurs obligations dans des conditions de travail respectables (Ethical Trade Initiative, 2009).

Dans son rapport de développement durable de 2008, IKEA reconnaît les limites de la formule d'audit comme par exemple en Chine où le problème de travailleurs migrants rend les audits très difficiles à mettre en œuvre. Aussi IKEA n'est pas seule à effectuer des audits et certains fournisseurs sont bombardés par des audits imposés par plusieurs clients.

2. Le Global Social Compliance Programme

Un fournisseur explique, qu'en 2008, il a été sujet à 43 audits en un an ! Le terme « audit fatigue » est usité qui entraîne une certaine confusion, des coûts plus élevés et un besoin de remédier à ces situations défailtantes plus régulièrement comme le tableau ci-dessous l'indique.

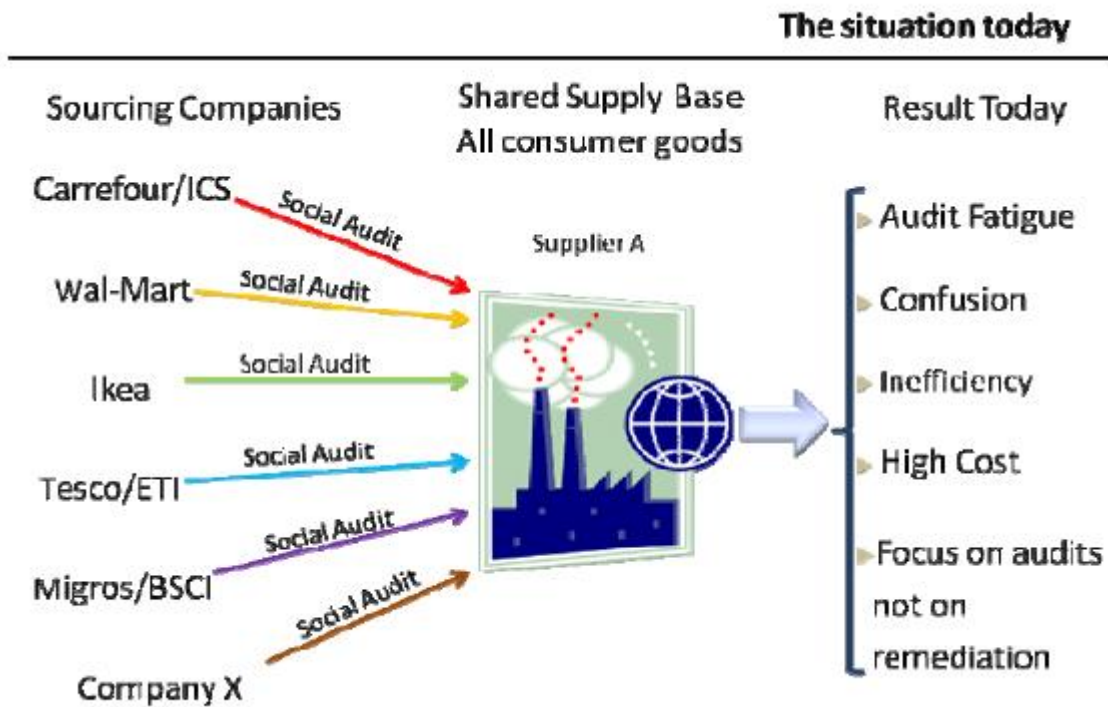


Schéma 13 : « L'audit fatigue »
Source : GSCP Présentation and Update, 2009

L'initiative « Global Social Compliance Programme (GSCP) » lancée en 2007 par plusieurs acteurs influents de la grande distribution (Walmart, Tesco, IKEA, Carrefour etc) constate qu'agir de concert peut être plus efficace et productif à long terme que de voir chaque entreprise opérer individuellement.

En effet, la prolifération d'audits indépendants peut nuire à une bonne coopération avec les fournisseurs. Il est évidemment important que pour que ce type d'initiative puisse fonctionner qu'une masse critique de distributeurs y adhèrent et que le groupe ait le pouvoir d'agir pour ces membres. Certains observateurs pensent que cela n'est pas encore le cas pour GSCP.

L'expérience de GSCP semble montrer que les fournisseurs passent beaucoup de temps et d'effort à passer le « test » de l'audit avec une amélioration de la situation momentanée mais sans effet dans la durée. Il y a un besoin réel de

créer une compréhension commune à tous les membres de GSCP des processus d'audit.

Cela résultera en une réflexion sur les obstacles ou la plupart des fournisseurs ont des problèmes et développer un fondement pour des solutions durables. L'objectif est que les fournisseurs développent leurs propres solutions et créent leurs propres savoir faire et compétences.

GSCP coordonne l'approche de ces membres et crée un code de référence commun relatif aux conditions de travail. Cette approche a pour but de simplifier déjà le travail d'audit. Le code de référence est important car auparavant il y avait plus de mille codes de conditions de travail différents et les fournisseurs s'y perdaient selon Terry Babbs le Président de GSCP (Hamson, 2009)⁰.

GSCP fournit une plate forme commune sur les meilleures pratiques en ce qui concerne les conditions de travail dans la chaîne d'approvisionnement afin de produire un message clair, simple et cohérent par rapport aux fournisseurs au niveau global. GSCP offre également un forum de discussion parmi les distributeurs afin qu'ils puissent envisager des solutions communes pour remédier à des situations défaillantes.

GSCP pense améliorer ainsi la transparence et comparabilité d'audits dans la chaîne d'approvisionnement. GSCP encourage aussi un effort de collaboration là où deux ou plusieurs distributeurs décident de collaborer pour épargner une multitude d'audits au fournisseur qu'ils ont en commun. La méthode que l'organisation adopte et celle de « open source ».

Les membres de GSPC puisent dans une boîte à outils une série de meilleures pratiques et les adaptent au fur et à mesure à leurs besoins spécifiques. Ils peuvent dans un premier temps évaluer individuellement comment leur système d'informations sociales et environnementales se compare au système de référence de GSCP. Ensuite ils ont la possibilité d'effectuer une analyse de manquements (comment le système individuel peut il être amélioré).

Enfin les membres peuvent faire valider « leur mise à niveau » par une organisation externe pour y donner plus de crédibilité. GSCP a mis à l'étude un projet de résolution de problèmes dans le cadre de pratiques d'approvisionnement où plusieurs distributeurs pourraient travailler ensemble avec un ou plusieurs fournisseurs pour améliorer une situation.

Il est certain que l'intégration du fournisseur dans le processus doit à terme faciliter l'adoption de meilleures pratiques. Lors de la conférence GSCP de New York (Septembre 2010), le concept d'inclusion du fournisseur fut élargi suite à une proposition du groupe de travail composé de représentants d'ONG, de syndicats et d'universitaires (dont moi-même). Le groupe estimait qu'une des conditions de succès est d'inclure les travailleurs dans le processus d'amélioration ou de mise en place de nouveaux processus. Les usines où les travailleurs n'ont pas de moyens de concertations rendront cette tâche plus ardue (GSCP Conférence Septembre 2010).

GSCP est une initiative purement « business » mais intègre tout de même la « voix sociétale » par le biais d'un « advisory board » -conseil consultatif- qui comprend des représentants des nations unies, des syndicats et d'ONG internationales (Entretiens GSCP, 2008). Le conseil a une voix consultative indépendante.

Sedex, « Supplier Ethical Data Exchange, une initiative similaire à GSCP vise à établir un système mondial d'échange d'informations sur des pratiques et procédures d'audit et de mise en conformité afin qu'aucune entreprise ne fournisse des produits en ne respectant les standards de qualité adoptés. Selon ces experts les initiatives comme GSCP et Sedex forcent les fournisseurs à cantonner leur production au sein de l'usine en excluant tout travail à domicile car il ne peut être facilement audité. De manière perverse les femmes qui travaillent de chez elles sont par ce biais exclues de la chaîne de travail (Beattie 2009).

IKEA reconnaît dans son rapport de développement durable de 2008 que les audits ne sont pas la panacée et que des solutions au delà du monitoring doivent être explorées (IKEA Sustainability Report, 2008). C'est pour cette raison qu'IKEA soutient une deuxième initiative qui va dans le même sens que GSCP mais qui à notre avis est une approche complémentaire à l'audit.

3. L'Initiative 'Business for Social Responsibility'

Cette initiative trouve son origine dans un rapport de la Banque Mondiale créé avec une ONG américaine « Business for Social Responsibility (BSR) » qui dénonce les codes de conduite comme étant trop individuels, ad-hoc et pas assez systémiques. Toutefois un consensus pour un code harmonisé et uniforme n'est pas préconisé dans le rapport de la Banque Mondiale (World Bank Report, 2003). Un engagement plus profond du secteur public est

recommandé en particulier des gouvernements ou les fournisseurs sont situés et une formation des travailleurs des fournisseurs est souhaitée.

L'ONG BSR va encore plus loin dans sa note de 2007 en définissant quatre piliers –voir tableau ci-dessous qui composent une stratégie durable et efficace de la chaîne d'approvisionnement.



Schéma 14 : Quatre Piliers pour une Chaîne d'Approvisionnement Durable

Source: BSR Beyond monitoring: A new Vision for Sustainable Supply Chains, Report 2007

Le premier pilier concerne l'alignement de l'acheteur (« Buyer Internal Alignment) en interne avec les objectifs sociétaux et environnementaux. Nous avons déjà analysé le cheminement d'IKEA qui a intégré toutes ses fonctions pour converger dans le même sens. Il est toutefois à noter que les équipes d'audit peuvent parfois se trouver en conflit avec les intérêts des acheteurs.

Toutefois ceux-ci sont tenus à des objectifs dans le domaine sociétal et environnemental qui est aligné avec les objectifs du groupe des auditeurs. Il est utile d'observer que dans beaucoup de structures de la grande distribution ces objectifs ne sont pas alignés et sont donc une source de conflit constante qui empêche la bonne implémentation des objectifs de responsabilité sociétale. Les entreprises ou à niveau stratégique des objectifs sociaux, sociétaux ou environnementaux sont établis, prennent tout naturellement en compte ce type d'alignement et éviteront ce type de problème de manière générale

Le deuxième pilier est l'intégration de la responsabilité sociétale et environnementale au sein du fournisseur. Il est clair que si le fournisseur prend l'initiative de développer ses propres objectifs de responsabilité sociétale il aura plus de motivation à remplir ses objectifs et peut-être de transmettre ses

objectifs plus loin dans la chaîne d'approvisionnement. Cela n'est évidemment pas toujours possible pour IKEA qui généralement interagit principalement avec ses premiers fournisseurs. Donc il peut y avoir un double avantage de 'responsabiliser' le fournisseur. En Chine par exemple, des fournisseurs en produits électroniques dans la région de Shenzhen se sont groupés pour dialoguer avec des producteurs occidentaux, le gouvernement Chinois et la Banque Mondiale sur le sujet de la responsabilité sociétale. L'objectif à atteindre est de se mettre au même diapason (Asia Business Council, 2008).

Le troisième pilier, qui est encore trop souvent absent, consiste à impliquer les travailleurs dans le processus de responsabilité sociétale comme cela était évoqué dans le groupe de travail de la conférence de GSCP (GSCP Conference Septembre 2010). Il est évident que le rôle des syndicats et des ONG est prépondérant. Nike a par exemple annoncé qu'en 2011 toutes les usines fournisseurs de la marque auront un programme de formation qui aidera les travailleurs de mieux utiliser leurs droits de convention collective et d'association.

Le quatrième pilier consiste à renouer le dialogue avec le secteur public. Les codes de conduite existent en grande partie par ce que le secteur public est resté relativement inactif dans le domaine de responsabilité sociétale. Plusieurs organisations comme la Banque Mondiale et International Finance Corporation assistent les gouvernements à jouer un rôle plus important dans ce domaine (World Bank Report 2003).

Conclusions

- I. Les Chocs RSE que IKEA a connus ont été positifs car ils ont créés une dynamique de changement au sein de l'entreprise et la mise en route d'un apprentissage managérial ouvert aux situations sociétales par rapport à ces fournisseurs (principalement le modèle 'TWAY'). Le modèle capitaliste 'Suédois' modéré et la culture d'entreprise entrepreneuriale chez IKEA ont rendu cela en grande partie possible mais les modèles développés en matière de RSE par rapport aux fournisseurs sont en grande partie transférables à d'autres entreprises.

L'expérimentation RSE qu'IKEA effectue est au début tolérée ensuite encouragée. L'approche n'est pas top down mais plutôt bottom up. Les outils

développés pour dialoguer avec les fournisseurs qui sont créés/utilisés ex nihilo au sein de l'entreprise sont innovants.

- II. La forte identification d'IKEA avec la culture nordique crée des attentes élevées parmi les parties prenantes parfois difficiles à respecter.

Certains auteurs estiment que l'opacité du système IKEA peut parfois nuire à la réputation d'IKEA. Selon eux, un meilleur équilibre RSE/gouvernance est nécessaire pour rendre le reste des efforts de RSE plus crédible et transparent. L'empreinte solide du fondateur a toutefois été primordiale en matière de RSE mais il reste beaucoup à faire.

Il y a un déséquilibre apparent entre ce qu'IKEA fait et ce que IKEA communique. Cela peut malheureusement contribuer à une impression de manque de transparence et par conséquent une méfiance parmi certaines parties prenantes. La situation inverse est à notre avis bien pire et même périlleuse. Nombre d'entreprises communiquent fortement sur leur développement et ne suivent pas par les actes.

IKEA a pris des mesures RSE bien au delà de l'audit traditionnel du fournisseur. Le développement d'une coopération avec le fournisseur et la conception d'actions qui ont un effet direct sur ses travailleurs est une mesure plus efficace de mise en œuvre d'un code de conduite.

Chapitre V. Etude de Cas Groupe ABB : analyse des initiatives RSE par rapport aux clients du groupe ABB.

A - Comment mesurer l'impact RSE du produit ou projet par rapport aux clients ?

Résumé de l'étude de Cas Groupe ABB : analyse des initiatives RSE par rapport aux clients du groupe ABB.

ABB est une entreprise pionnière dans le développement de mesures environnementales pour ses produits. Par le passé, le manque de mesures précises dans le domaine environnemental a presque causé la faillite de l'entreprise. Suite à cette crise, ABB a décidé de mettre en place une évaluation RSE sophistiquée à la fois pour ses produits et pour ses grands projets. La configuration du marché des clients d'ABB a conduit l'entreprise à adapter et façonner ces outils de mesure RSE en fonction des changements du marché. Cette étude nous permet également d'examiner comment le périmètre de RSE peut s'élargir et comment les entreprises peuvent adapter leur communication pour inclure ce nouveau « territoire » de reporting extra-financier.

ABB et sa Responsabilité sociétale

I. Présentation Générale du groupe ABB

ABB est un leader mondial de produits et services pour la production, transmission et distribution d'électricité. Le groupe, coté en bourse à Stockholm, Londres et Zürich est le produit d'une fusion en 1988 de l'entreprise Asea – Suédoise-, fondée en 1981 et Brown Boveri –Suisse-, fondée en 1883 (ABB Rapport Annuel 2009).

Aujourd'hui le groupe représente 120,000 employés dans 100 pays et génère un chiffre d'affaires de \$35 milliards en 2009. Les divisions du groupe comprennent :

Les produits énergie : \$11,9 milliards de chiffre d'affaires et 34000 employés

Les systèmes d'énergie : \$6,9 milliards et 16000 employés

Les Produits Automation : \$10,3 milliards et 27000 employés

Le 'Process automation' : \$7,8 milliards et 27000 employés

La Robotique : \$1,6 milliard et 5000 employés

Le groupe a plus de 100.000 fournisseurs à travers le monde.

II. Cadre Général et historique de la responsabilité Sociétale du Groupe ABB

En 1992, Percy Barnevik, Président Directeur Général du Groupe ABB, estime qu'une approche stratégique environnementale de l'entreprise est nécessaire. Il décide de former un groupe de « Performance Environnementale » lui rapportant directement. Très rapidement il prend conscience que le groupe ABB ne peut investir dans une approche environnementale sans que ces concurrents en fassent autant.

Avec l'aide du Suisse Stefan Schmidheiny, actionnaire principal du Groupe ABB durant cette période, il demande à son équipe de se rapprocher de l'organisation ISO –International Standards Organization- pour tenter de développer le premier standard environnemental applicable à toute l'industrie. Barnevik avait bien compris qu'une approche individuelle par entreprise était quasi irréalisable car elle aurait créé des différentiels de coûts trop importants entre concurrents (ABB, Entretiens, 2010).

En 1994, le groupe ABB publie son premier rapport environnemental et l'année d'après, l'entreprise est une des premières à mettre en œuvre la norme ISO 1401 en matière environnementale avant même que la norme soit officialisée en 1996. Curt Henricson, manager du groupe de Performance environnementale chez ABB, sera un des pionniers de la norme ISO 1401 (ABB, Entretien, 2010) et participera activement à l'élaboration de la norme. Les sites industriels du Groupe ABB seront mis en conformité avec la norme, ensuite progressivement ses produits et services.

En 1996, ABB participe à un appel d'offre pour la construction d'un barrage à Bakun en Malaisie pour produire de l'électricité. Le projet est très controversé en matière écologique et les ONG s'y opposent de manière catégorique (International Rivers site web, 2010). ABB remporte l'appel d'offres : cela représente le plus gros projet -5 milliards- que le groupe ait jamais remporté. ABB abandonnera le projet suite à une dispute avec le gouvernement Malaisien sur le coût du projet.

Des groupes locaux reprendront le projet plus tard. Le groupe reste néanmoins dans le collimateur des ONG car un an plus tard ABB signe un contrat de \$740 millions pour le plus grand barrage du monde 'Three Gorges' sur le fleuve du Yangtze (Friends of the Earth, site web, 2010). Le groupe n'est pas constructeur principal de ce projet mais vu l'ampleur du projet l'entreprise est très critiquée par les ONG sur son implication (International Rivers, site web, 2010).

En 2000, le groupe ABB vend son unité de construction de barrages pour centrales électriques et réduit par conséquent considérablement son implication dans des projets à haut risque écologique. Le groupe reste toutefois fournisseur d'équipement électrique autour de barrages à vocation hydro électrique.

En 2001, 2002 et 2003 ABB subit sa plus grave crise financière (pertes cumulées de \$2,4 milliards sur trois ans) et se trouve au bord de la faillite. En 1989, ABB avait acquis la société Combustion Engineering aux Etats-Unis, une entreprise fabricant des boilers industriels pour centrales électriques contenant de l'amiante. Lors de l'acquisition l'amiante n'avait pas été découverte par l'équipe responsable de la « due diligence ».

110 000 familles lésées portent plainte et intentent des procès individuels auprès du groupe ABB pour préjudice corporel. En 2006, L'affaire se termine par un règlement de \$1,4 milliard pour éteindre les procès (Beaudette, 2006). L'image

d'ABB en matière écologique est ternie même si le groupe n'a pas causé ces dommages existants déjà avant l'acquisition.

Le groupe, affaibli financièrement, doit licencier des milliers d'employés. Suite à cette période difficile dans l'histoire du groupe, l'entreprise constitue un groupe d'évaluation de risque écologique qui doit donner son accord avant chaque décision d'acquisition ou d'acceptation dans le cadre d'un appel d'offres (ABB, Entretiens, 2010). A partir de 2001, les rapports de développement durable comprennent un volet social important avec l'accent sur le droit des employés, les droits de l'homme et le dialogue avec les parties prenantes.

En 2002, Le groupe établit aussi des règles plus strictes en matière de gouvernement d'entreprises. En effet, il est demandé à Percy Barnevik, ancien PDG, rétroactivement de rendre une partie de son règlement de pension de £61 millions estimé beaucoup trop élevé. Barnevik rendra £37 millions au groupe ABB (Truc, 2002).

En 2004, la loi Suisse interdit la cartellisation, pratique courante dans l'industrie de l'équipement énergétique. Le groupe ABB qui déjà interdisait la pratique mène une action pour s'assurer l'élimination de pratiques commerciales inappropriées. De 2003 à 2008 plus de 200 managers sont licenciés pour cette cause dans le groupe (Karunakaran, 2009).

En 2005, ABB est à nouveau confronté a des accusations d'ONG et d'actionnaires Suisses, Suédois et américains qui soupçonnent que le groupe viole les droits de l'homme au Soudan dans le contexte des atrocités au Darfur dans le sud du pays et ne les respecte pas non plus dans le cadre de sa participation à l'approvisionnement de la centrale électrique du barrage Merowe au nord du pays (ABB Lettre, 2005).

L'entreprise s'engage dans un dialogue avec plusieurs ONG sur la possibilité de quitter le pays. Jürgen Dormann, Le Président du Groupe ABB, consulte l'ensemble des employés du groupe sur la question. Des organisations émanant des Nations Unies comme l'UNDP et le gouvernement Soudanais sont impliqués dans la consultation. En 2007, ABB décide de quitter le Soudan et n'y a pas repris d'activité depuis (Popper 2007).

Suite à cette expérience, L'entreprise a mis en œuvre une procédure détaillée pour évaluer ces décisions d'implication dans des pays à caractère sensible. Des consultations régulières se font avec des ONG sur le terrain comme Amnesty International par exemple. Un protocole de décision est suivi qui évalue régulièrement les risques politiques, financiers, légaux, de sécurité, de

droits de l'homme et de réputation (ABB site web, 2010). Ce type d'évaluation est également effectué pour le choix de projets ou de clients à caractère sensible.

En 2009, le groupe s'impose d es objectifs de « performance sociétale » internes et aussi externes : à la fois pour avoir un impact sur ses clients et ses fournisseurs. C'est à la fois sur l'aspect interne et externe, principalement sur ces clients que nous nous concentrons dans ce chapitre car il offre un vecteur de développement important et nouveau d'analyse entre l'entreprise et l'évolution de la société en général.

III. L'Organisation Actuelle de la Responsabilité Sociétale dans le groupe ABB

1. Organigramme

L'organisation actuelle du département « Développement Durable » se situe dans la fonction de Gary Steel, Membre du Comité de Direction Responsable des Ressources Humaines et de Développement Durable. Il a sous son autorité les domaines de l'environnement, la sécurité, la santé, les droits de l'homme, le développement durable dans la chaîne d'approvisionnement et la contribution dans les communautés locales. Comme on peut le voir dans le tableau (Roscoe, 2009) ci-dessous cette fonction regroupe environ 1000 personnes au sein de l'entreprise.

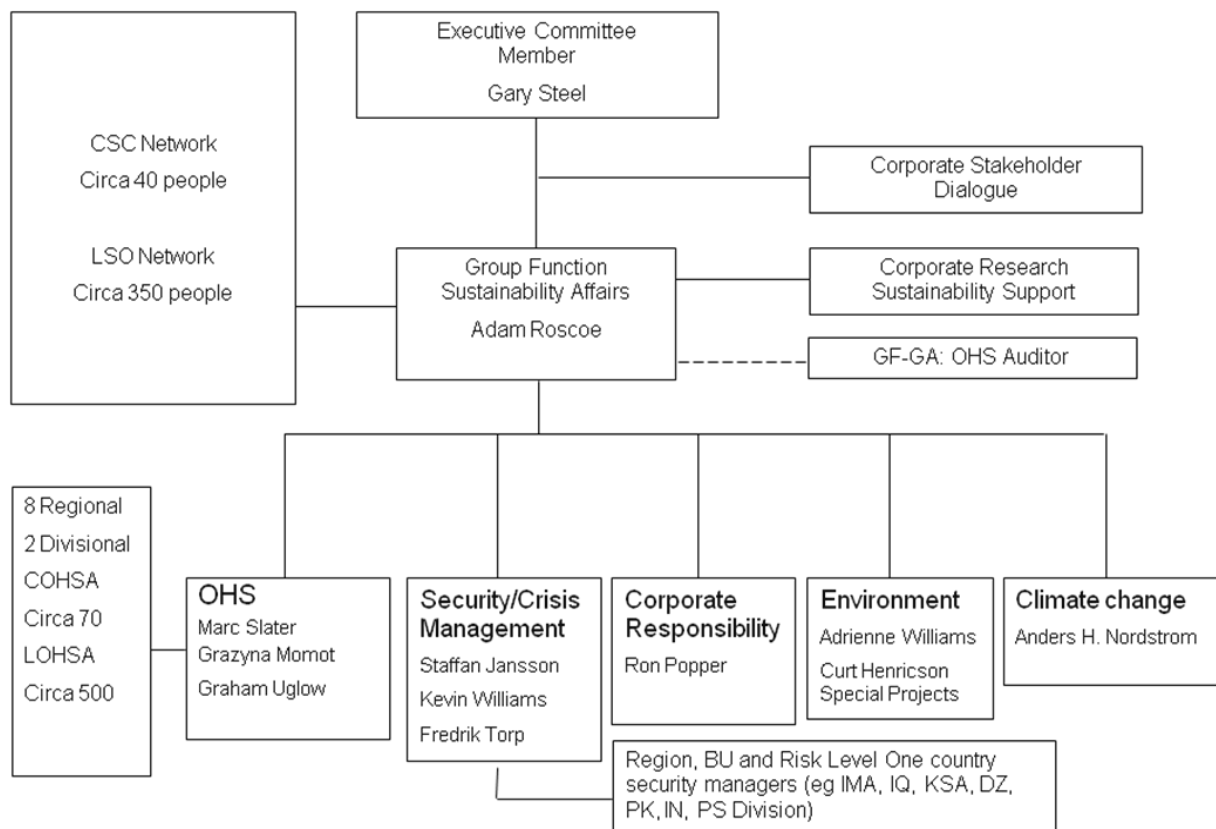


Schéma 15 : ABB Group Organisation de Développement Durable 2009

Source : ABB Présentation Roscoe, 2009

La performance individuelle des cadres dirigeants du groupe n'est à ce jour pas spécifiquement mesurée autour d'objectifs de développement durable (ABB, Entretiens, 2010). Toutefois des objectifs généraux de développement durable pour l'entreprise sont établis par le comité de direction en matière d'environnement, santé, sécurité principalement pour les employés de l'entreprise.

2. Politique d'Évaluations de Risques et de Responsabilités

Le groupe ABB a établi un ordre de priorités de risques de développement durable par activité principale et par « domaine » sociétal. Le tableau ci-dessous prend en compte la probabilité qu'un risque ait lieu et l'impact qu'il aurait dans ce cas sur l'entreprise.

	R & D	Supply Chain	Projects/ Service	Manufacturing
Environment	1	3	3	3
Occupation Health and Safety OHS	2	3	3	3
Crisis Management & Security	1	2	3	3
Corporate Responsibility	1	1	1	2
Human Rights		3	2	2

	Damage / impact of errors	Likelihood of errors
High	3	
Med	2	
Low	1	

Tableau 8 : Matrice de Prise de Risque Par Fonction et Par Domaine de Responsabilité
Source : Documents ABB, 2009

Il apparaît clairement de ce tableau que le risque principal se situe dans les projets clients et principalement dans le domaine « environnement » et « sécurité/santé ». Toutefois l'impact en amont dans la R&D, par exemple, est encore plus crucial à notre avis pour pouvoir avoir un impact à long terme sur l'environnement mais les effets sont évidemment moins visibles à court terme au sein de l'entreprise et certainement quand les priorités sont classés par imminence de risques encourus.

L'approche 'risque' dans le domaine de développement durable chez ABB s'explique probablement par les déboires du groupe dans plusieurs projets : l'amiante de 2001 à 2003, la présence au Soudan et plus récemment son implication dans le plus grand barrage au monde en Chine.

3. Système de Reporting RSE Interne et Externe

ABB possède un système interne de 'reporting' qui couvre les activités de ses 110.000 employés dans 54 pays. Dans chaque pays ABB nomme un « comptable » de développement durable qui est responsable de la vérification, le « monitoring » de la mise en œuvre du programme de développement durable décliné dans ce pays.

Les « comptables » de développement durable sont assistés par 360 responsables de développement durable qui sont eux aussi situés dans les 54 pays où ABB est actif. Leur rôle est de rassembler toutes les données de développement durable dans les 350 sites industriels où le groupe opère.

Le périmètre de données recueillies ne couvre toutefois pas les sites de ses clients ou de ses fournisseurs (ABB, Rapports de Développements Durables 2008 et 2009). Ceci est compréhensible car la tâche serait très complexe mais il est vrai que des informations plus précises sur le développement durable dans, par exemple, les grands projets où ABB est fournisseur serait très utile pour mesurer l'implication du groupe.

ABB utilise trois bases de données internes permettant de mesurer et de suivre l'évolution de la performance du groupe en matière de développement durable. Un rapport social et environnemental annuel est produit par chaque pays ainsi qu'un rapport de sante et de sécurité mensuel.

Par rapport aux attentes des parties prenantes, ABB a formulé son approche spécifique pour chaque groupe :

Les actionnaires : ils exigent un comportement socialement responsable. A cet égard, ABB estime que les critères de développement durable établis par les fonds éthiques sont très rigoureux et suivis de très près par ces fonds ; L'appartenance culturelle Suisse-Suède du Groupe rend le niveau d'exigence encore plus élevé selon les managers du groupe ABB (ABB Entretiens 2010).

Les employés : ils souhaitent travailler pour une entreprise qui veut faire du bien dans la société et ils demandent des conditions de travail respectant la sécurité et la santé. Une bonne performance financière est également appréciable pour ce groupe.

Les Organismes de crédit : Ils demandent le respect de critères sociaux, environnementaux et de droits de l'homme. Dans des projets de financement à long terme comme des barrages par exemple ils exigent le respect des Principes Equateur établis en 2003 à Washington D.C. par dix institutions financières à caractère global. Ces principes s'inspirent des directives de la International Finance Corporation et la banque mondiale en matière de financement de projets à long terme.

Les Médias : ils s'intéressent principalement au maintien d'une bonne réputation, en partie en vérifiant que le groupe n'est pas impliqué dans des projets ou des pays à haut risque et s'approvisionne dans une chaîne de fournisseurs transparente

Les ONG et communautés locales : elles se soucient de la bonne gestion de risques spécifiques dans les projets

Les clients : ils demandent une efficacité énergétique croissante ainsi que des améliorations continues de l'environnement santé/sécurité dans les projets, une réduction de substances toxiques et dangereuses et une chaîne d'approvisionnement transparente.

Dans le prochain chapitre nous analyserons en profondeur comment le groupe ABB s'est organisé pour répondre aux exigences sociétales de ses clients notamment dans le domaine du changement climatique. Nous présenterons dans un premier temps les évolutions récentes du marché énergétique et du changement climatique et les implications de ces tendances pour le groupe ABB.

IV. ABB et son adaptation RSE aux Exigences du marché énergétique mondial

1. Evolutions Récentes du Marché Énergétique

Les défis énergétiques se situent sur trois niveaux ; Premièrement une forte croissance de la demande énergétique est nécessaire et est à prévoir sur les 20 années à venir. Le marché de l'électricité présente la plus forte croissance comme indiqué dans le tableau ci-dessous. Elle devrait quasiment doubler entre 2010 et 2030.

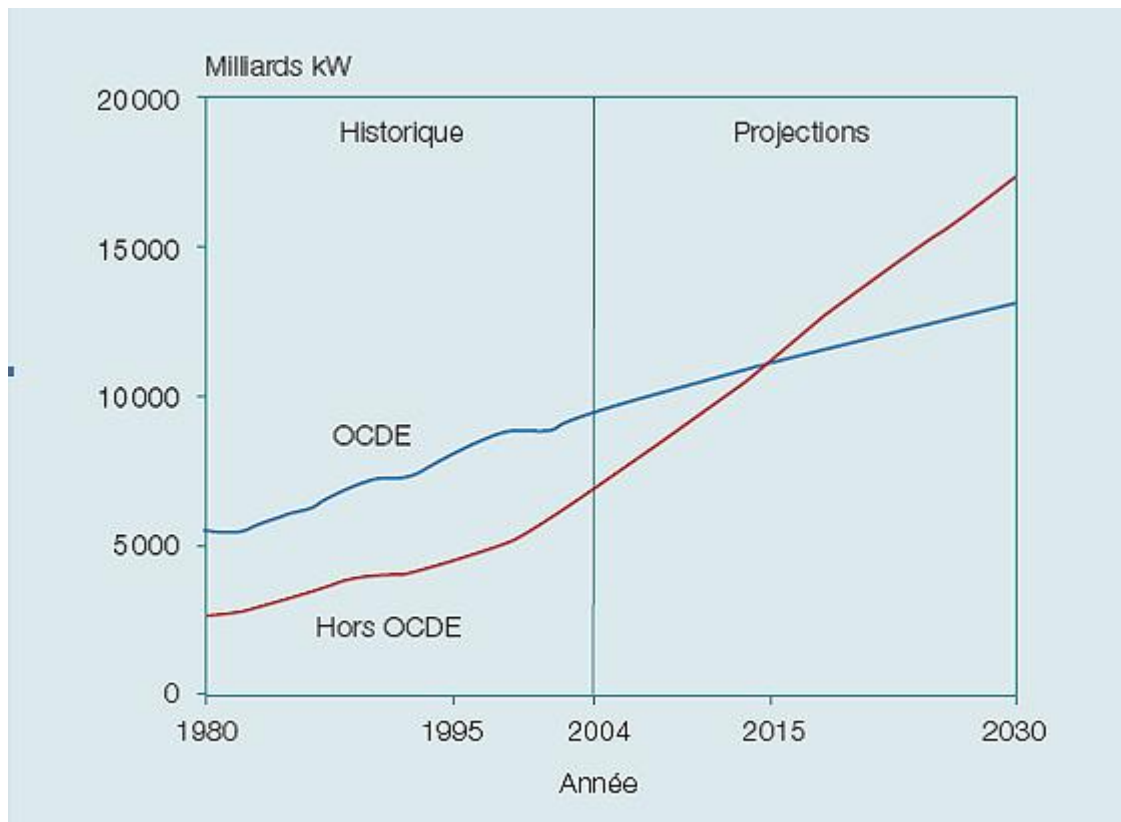


Schéma 16 : la production mondiale d'électricité

Source: IEA World Energy Report 2007

La croissance est fortement tirée pas les besoins d'électricité dans les pays émergents comme le tableau sur la page suivante le démontre.

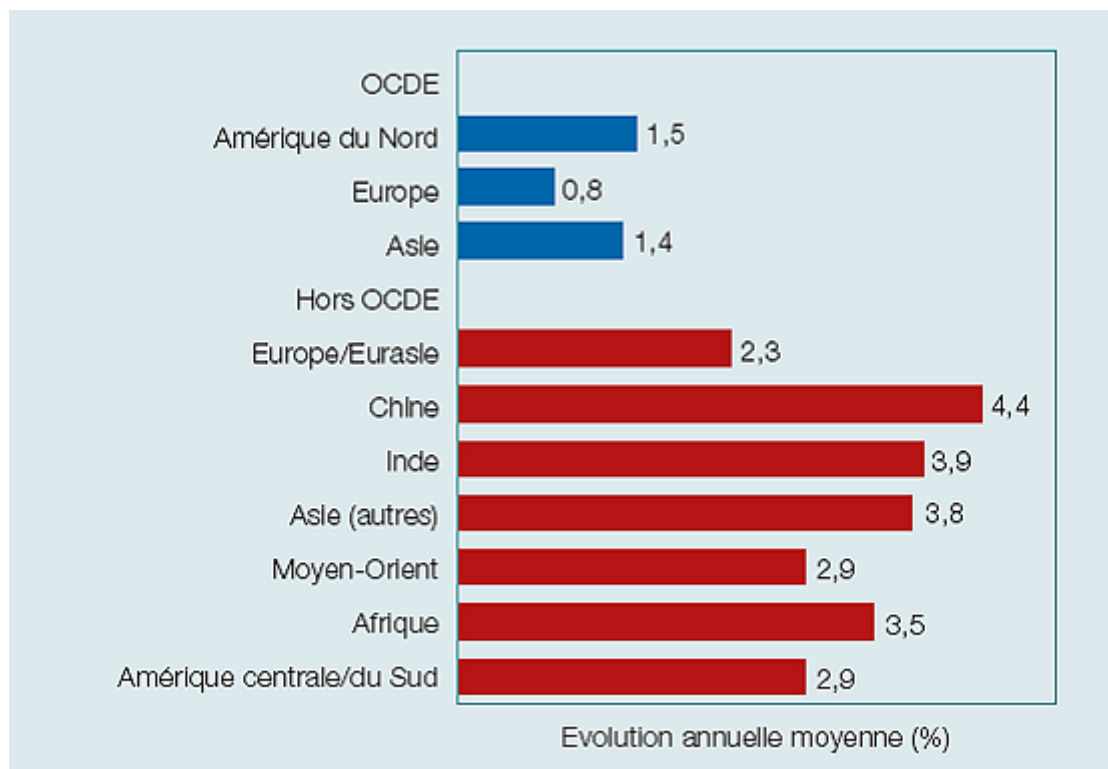


Schéma 17 : Projections de croissance de la production d'électricité au sein des pays membres et non membres de l'OCDE

Source: IEA World Energy Report 2007

Le deuxième aspect du marché énergétique relève de la sécurité d'approvisionnement, un problème géopolitique épineux et bien connu.

Le troisième aspect du marché énergétique qui nous concerne directement dans cette recherche, est celui de la trop forte dépendance aux combustibles fossiles avec émissions de carbone élevé. Un des moyens les plus efficaces aujourd'hui pour réduire les émissions rapidement est d'améliorer le rendement d'électricité en optimisant sa transmission, sa distribution et son utilisation (Monitz, 2009).

Le marché d'équipement pour transmission et distribution d'électricité mondial est de \$50 milliards et il est dominé par trois grands acteurs Européens : ABB avec 24%, Siemens avec 18% et Areva Transmission et Distribution – récemment racheté par Alstom et Schneider- avec 10% (Raman et al, 2008). ABB opère principalement sur deux segments de marché :

- Les produits, systèmes et services individuels vendus aux centrales électriques et usines. Les ventes sont individuelles et limitées dans le temps. Il peut y avoir des contrats de maintenance
- Les projets où ABB livre une entité importante de matériel, de systèmes et de services. Ces projets s'étendent souvent sur plusieurs années. Les

clients sont souvent dans des pays émergents et ABB monte le matériel in situ. Un exemple de ce type de projets est la participation d'ABB dans les grands projets hydro électriques comme des barrages (ABB, Entretien, 2010).

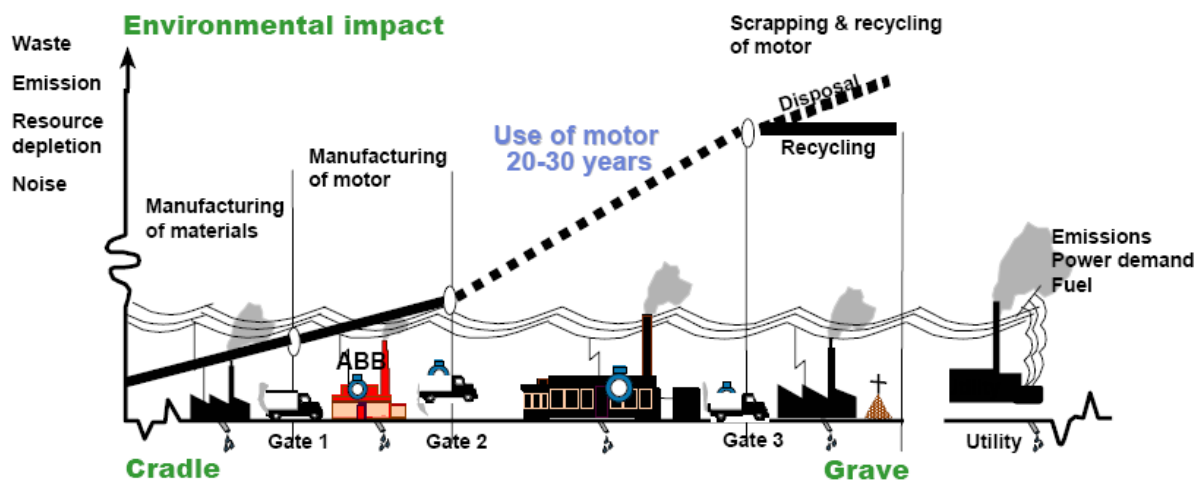
Nous verrons que l'approche de la responsabilité sociétale, en particulier en matière environnementale, varie énormément selon le segment dans lequel ABB opère.

2. Approche Sociétale d'ABB dans le segment de produits, systèmes et services individuels

Les centres de recherche d'ABB en Suède ont donné la première « impulsion » aux initiatives environnementales d'ABB. En 1991 déjà, les laboratoires lancent un projet pilote ayant pour objectif d'évaluer et de mesurer l'impact environnement total de produits ou d'activités sur le cycle de vie complet de matériaux, processus, produits, technologies, services ou activités. Le concept se dénomme « Life Cycle Assessment (LCA) » et comprend trois analyses : celle de l'inventaire, celle de l'impact et celle de l'amélioration possible –par exemple dans le rendement d'un moteur-.

La LCA consiste à prendre en considération la vie d'un produit, services ou matériau de sa « naissance » (*cradle*) à sa « mort » (*grave*) comme le tableau ci-dessous l'illustre. Le processus commence par la production de matériaux, ensuite du moteur, suivi par l'utilisation du moteur pendant 20 à 30 ans pour terminer avec la phase de recyclage du moteur.

A Life-Cycle Perspective is necessary



© ABB Group 4

99% of the ABB environmental impact comes from the use of our products



Schéma 18 : Life Cycle Assessment (LCA), ABB
Source : Documents ABB, 2009

Il est utile de souligner l'élément culturel et multi parties de cette initiative. La Fédération des entreprises Suédoises a lancé le projet en coopération étroite avec des chercheurs Suédois principalement à l'Université de Chalmers sur une durée de 10 ans : de 1996 à 2006 (CPM, 1996-2006). Le gouvernement Suédois ainsi que l'union européenne soutiennent l'initiative. Le cercle s'est rapidement élargi avec des sponsors de recherche comme Akzo Nobel aux Pays Bas, Bombardier au Canada et Norsk Hydro en Norvège.

Pour ABB, c'est dans le domaine du développement de nouveaux produits que se situe l'application de la méthode LCA. L'idée était de trouver une mesure objective et complète de l'impact environnemental d'un produit, système ou service (Tingström et al, 2006). Il est important de noter que 99% de l'impact environnemental d'un produit ou service ABB se situe dans son utilisation.

En 2000, ABB décide d'introduire l'évaluation de l'impact environnemental dans le processus de décision du développement de nouveaux produits, dès la phase nouvellement baptisée « éco-conception ». Dans le processus de développement de nouveaux produits, une méthodologie de suivi, contrôle et

validation rigoureuse dénommée le « Gate Model » -le Modèle entonnoir- incorpore des facteurs propres au développement durable. Aujourd’hui toutes les personnes responsables à l’avancement du développement d’un nouveau produit –comme par exemple les chercheurs, les responsables de la fabrication, les responsables de vente et marketing etc.- vont de manière transversale devoir appliquer et utiliser tous les instruments de la « boîte à outils » mis à disposition sur l’intranet d’ABB par le biais de logiciels faciles à utiliser. Il s’agit de :

- Mesurer et calculer l’efficacité énergétique et l’impact CO2 d’un produit
- Justifier le choix de matériaux
- Eviter les substances proscrites et limiter les substances à utilisation restreinte
- Soumettre les déclarations de respect de l’environnement et du climat
- Evaluer l’impact environnemental des fournisseurs

Les contrôles s’effectuent tout d’abord lors de la définition du projet en amont ensuite lors de l’élaboration du plan de mise en œuvre avec une « checklist » élaborée en conformité avec les points à vérifier et enfin au niveau comme indiqué dans le tableau ci-dessous lors de la remise du projet pour décision finale de lancement ou non .

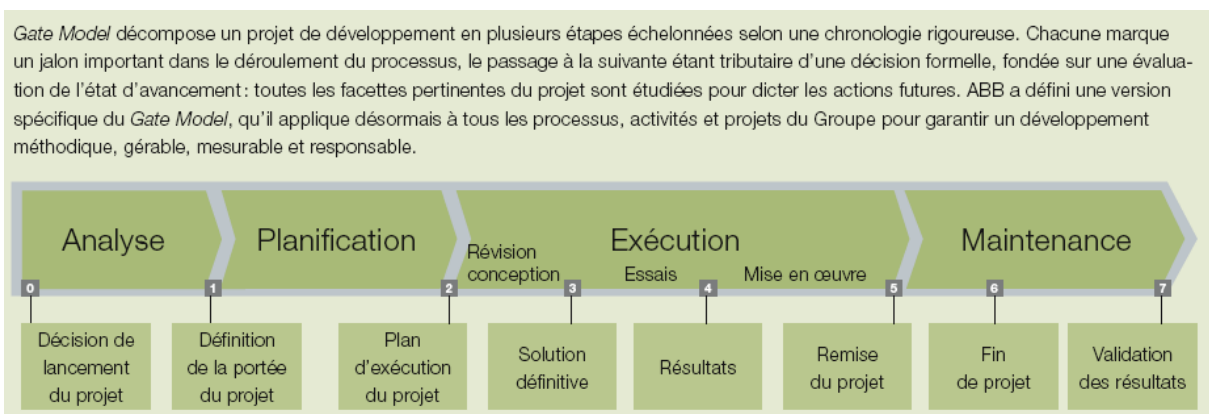


Schéma 19 : Gate Model, ABB
Source: Swanström, 2009

Une LCA complète sera requise pour le lancement du projet (Swanström, 2009).

Depuis quelques années le processus environnemental n’est plus dirigé par des experts environnementaux qui donnent leur avis lors du développement du produit mais ce sont les responsables opérationnels qui veillent à la mise en

conformité environnementale. Cette approche managériale a permis une coopération pluri disciplinaire et transversale au sein de l'entreprise car plusieurs fonctions peuvent contribuer à l'optimisation environnementale d'un nouveau produit ou service. Les clients aussi exercent un pouvoir considérable sur la dimension environnementale à prendre en compte dans l'élaboration d'un nouveau produit (Tingström et al, 2006).

La dynamique transversale et pluri disciplinaire au sein de l'entreprise causée par des initiatives environnementales existe aussi dans d'autres industries. Nous avons pu l'observer chez BMW où des départements qui traditionnellement sont plutôt cloisonnés, comme les départements châssis de voiture, moteur et intérieur de voiture, se sont naturellement concertés pour développer un nouveau concept d'une voiture sensiblement plus économe (BMW, Entretien, 2008).

Grace à cette concertation interdisciplinaire, des compétences nouvelles émergent qui sont plus facilement adoptées par les différentes fonctions dans l'entreprise qui ne sont pas toujours formées à l'intégration de cette nouvelle donne environnementale.

La prochaine étape pour ABB, après l'adaptation du « Gate Model », processus plutôt interne à l'entreprise, est de se tourner vers ses clients et de leur mettre à disposition des informations utiles sur le plan environnemental pour le choix de leurs produits. La demande de ce type d'informations croît fortement car les clients veulent comparer les produits et la composante « environnement » joue un rôle prépondérant dans cette décision surtout évidemment si elle est couplée à une économie d'énergie.

Pour répondre à ces attentes de clients, les industriels Suédois ont à nouveau pris l'initiative et ont conçus « la déclaration de produit environnemental » - 'Environmental Product Declaration' ou EPD (Swedish Environmental Management Council, site web, 2010).

Les EPD fournissent une information complète sur les caractéristiques environnementales d'un produit ou d'un service en donnant une description précise et en quantifiant la performance environnementale des produits/services sur tout leur cycle de vie. Les déclarations offrent :

- Aux clients des données de « life Cycle Assessment » objectives, crédibles, comparables et vérifiées par une tierce partie extérieure

- Aux développeurs de nouveaux produits la possibilité de mesurer la performance environnementale d'un produit
- Aux fabricants de produits qui sont plus motivés à améliorer leurs produits par rapport au référentiel existant
- Une comparaison aisée de la performance environnementale avec des produits concurrents/alternatifs.

L'annexe n° 1 offre un exemple d'une EPD pour des blocs de jonction⁷ qui offrent la possibilité de raccorder un ou plusieurs conducteurs. Comme on peut le voir dans le paragraphe « Impacts environnementaux » l'impact « Utilisation » représente la grande majorité de l'impact total : la somme de la fabrication, du transport et de l'utilisation. L'impact recyclage de ce produit n'a pas été chiffré.

La procédure de l'EPD est lourde, longue et coûteuse : elle requiert une certification extérieure possible seulement lorsque des données auront été constituées pour le produit et ensuite comparés à d'autres produits souvent en consultation avec des concurrents. Il n'est par conséquent possible pour ABB de ne développer ce type de déclaration que pour des produits à haut volume de vente.

Selon Jukka Tolvanen et Timo Mietinen (2008), les EPD font toutefois l'impasse sur la sauvegarde de l'environnement sur des produits à haut potentiel de réduction de consommation d'électricité comme, par exemple, des variateurs. C'est sur ce terrain qu'une entreprise comme ABB peut vraiment faire la différence. C'est, en effet, dans la phase d'utilisation du produit que sa supériorité écologique se révèle. Les variateurs ABB installés en 2008 ont pu économiser 170 Terra watts ou 142 millions de tonnes de dioxyde de carbone (si le combustible est d'origine fossile). C'est l'équivalent de la consommation électrique de 42 millions de foyers en Europe.

⁷ Le bloc de jonction, appelé aussi "borne", comporte des borniers à vis ou à ressort et il sert à raccorder des fils électriques dont l'extrémité a été préalablement dénudée (mais il existe aussi des systèmes de connexions auto-dénudantes, appelées aussi "à déplacement d'isolant"). Les blocs de jonction sont omniprésents dans les armoires électriques industrielles où ils servent à connecter des capteurs et actionneurs sur des équipements électroniques et électriques. Ils sont très modulaires et permettent de réaliser de fortes densités de connexions.

De nombreux capteurs et actionneurs sont équipés de fils munis d'un connecteur pré-câblé, souvent cylindrique. Ceux-ci se raccordent sur des socles également munis de connecteurs. Ces socles remplissent un peu le rôle d'un bloc de jonction mais ils ne sont pas modulaires et ne permettent pas de réaliser une forte densité de raccordements.

Bloc de jonction se traduit en anglais par "terminal bloc". (Site web 'mesures.com' consulté le 10 mars 2010)

C'est pour cette raison que les deux auteurs préconisent le calcul du retour sur investissement écologique d'un produit qui est fonction de la durée d'utilisation du produit pour compenser la pression ponctuelle exercée sur l'environnement par sa fabrication et son traitement en fin de vie. Dans le calcul EPD, malheureusement, l'énergie non consommée et les émissions non rejetées grâce au variateur ne sont nullement pris en compte.

L'exemple de trois variateurs dans le tableau ci-dessous illustre le calcul

Produit	Puissance kW	Réchauffement climatique	Acidification	Eutrophication	Oxydants photochimiques
ACS140	0,75	6	6	8	15
ACS350	7,5	1,1	0,9	1,2	1,3
ACS800	250	0,5	0,4	0,9	1,0

Source : Université de Technologie, Tampere

Tableau 9 : Temps de retour écologique (en jours) de 3 types de variateur ABB par indicateur d'impacts potentiels. Hypothèse : 50% d'énergie économisée grâce au variateur dans une application type de pompage ou ventilation utilisant un bouquet d'électricité moyen UE-25

Le variateur le plus puissant ACS800 de 250 Kw a une empreinte de carbone en fabrication de 3,65 kg de CO₂ par Kw soit 912,5 Kg au total. Le temps de retour du variateur en réchauffement climatique est de 0,5 jour (plus le variateur est puissant, plus le temps est court) et ensuite l'empreinte est négative pour le reste de la vie du produit. Il économisera 7500 MWh ou 3800 tonnes de CO₂ sur sa durée de vie.

L'installation de variateurs a permis, par exemple, à l'industrie de la cimenterie de réduire de 30% la facture électrique de ventilateurs de fours.

Abengoa, une entreprise espagnole productrice d'équipement pour produire des énergies renouvelables, est devenue un des clients les plus exigeants en matière environnementale pour ABB. En février 2010, ABB s'est engagé à fournir Abengoa une empreinte carbone spécifique par produit ou service à son client (ABB communique de Presse 10 février 2010).

3. Approche sociétale d'ABB sur des projets de longue durée

Le marché de grands projets le plus « visible » pour ABB sur le plan sociétal se situe dans le domaine hydro électrique. Avant 2000, ABB possédait une division de construction de centrale hydro électrique et participait dans plusieurs projets comme fournisseur principal et constructeur. En 2000, ABB vend cette division à Alstom. Après la vente, ABB reste un acteur important dans le marché hydro électrique. L'entreprise livre, par exemple, pour plus d'un milliard d'euros d'équipement et de systèmes autour du plus grand barrage au monde des trois Gorges sur le Yangtze en Chine terminé en 2009 (ABB, Entretiens, 2010).

La production hydro électrique mondiale représente 3000 TerraWattH (un terra watt équivaut à un milliard de KwH) ou 17% de la production totale d'électricité. Le potentiel de développement se situe principalement dans les pays émergents surtout en Asie –ou 20% est construit- et en Afrique ou 7% est construit. Le potentiel se situe, par exemple, dans certaines parties de la Chine, l'Inde, le Pakistan, la région Laos/Vietnam/Cambodge, l'Anatolie en Turquie, la région Tanzanie/Ruanda/Burundi (World Bank 2009/2010). Aux Etats-Unis et en Europe le parc est construit à plus de 70% (International Hydro Power Association Site web consulté le 10 avril 2010)⁰.

1,6 milliard de personnes aujourd'hui n'ont pas d'accès à l'électricité selon l'UNESCO et sont localisés principalement dans les pays les plus pauvres du monde. Le lien entre accès à l'électricité et le progrès économique est marquant comme le tableau ci-dessous le montre.

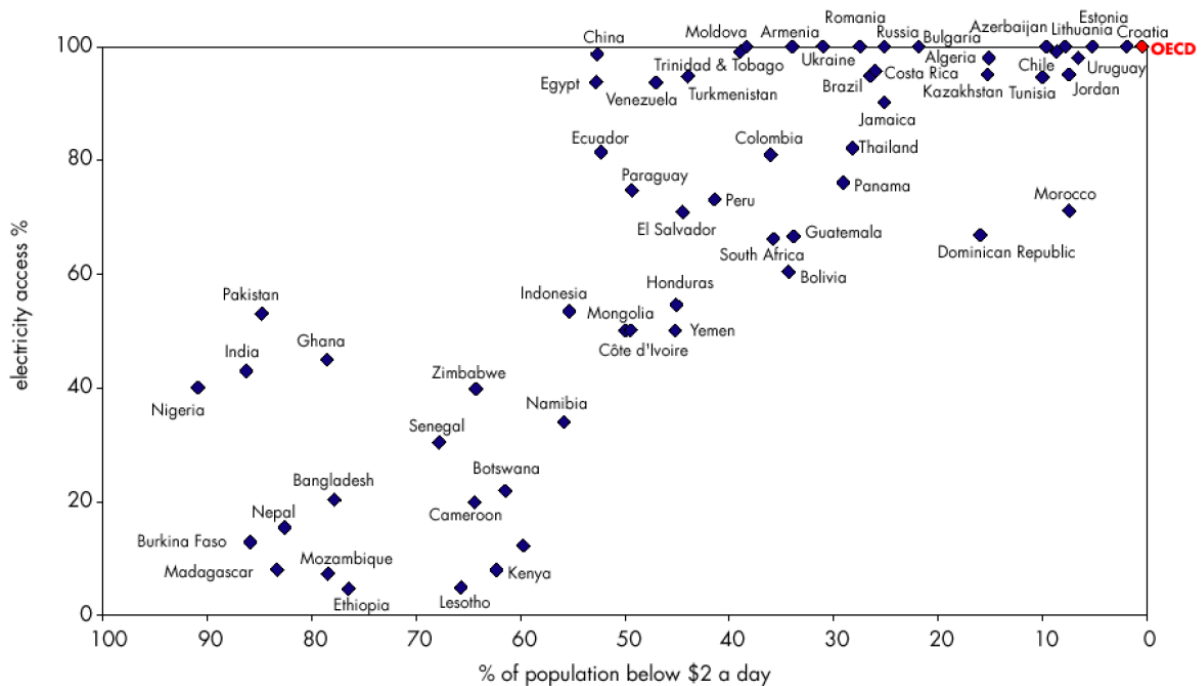


Schéma 20 : Pourcentage de la Population d'un échantillon de pays en voie de développement par rapport à l'OCDE qui a accès à l'électricité par rapport au pourcentage de la population avec un revenu en dessous de \$2 par jour.

Source : World Bank

Les projets hydro électriques sont évidemment politiquement importants pour les gouvernements de ces pays.

L'exploitation hydro électrique est souvent cataloguée comme énergie renouvelable et écologiquement justifiée. Certains experts estiment que la production hydro électrique nous évite d'émettre 10% de plus de CO2 dans l'atmosphère. Toutefois les grands barrages hydro électriques sont parmi les plus controversés sur le plan écologique et humain.

En 2000, la « World Commission on Dams » publie un rapport (2000) qui fait un constat assez pessimiste sur l'impact écologique et social des grands barrages. La commission créée à l'initiative d'ONG était constituée de représentants de gouvernements, d'ONG, d'entreprises (comme par exemple le PDG d'ABB) et du monde académique. Sur le plan économique et financier les projections d'un futur barrage sont parfois beaucoup trop optimistes. Les barrages qui ont des longues durées de vie vieillissent parfois mal créant des coûts de maintenance exorbitants. Sur le plan écologique, l'impact peut se situer à cinq niveaux :

1. une déforestation et une perte, voire extinction, de sortes de faune,

2. une perte de biodiversité aquatique –poissons- et une déstabilisation de l'écosystème de rivière ou marin
3. une diminution de la qualité de l'eau et une augmentation du risque d'inondations
4. une augmentation de risque de séisme dans certaines régions
5. une possibilité d'émanation de méthane –gaz à effet de serre- démesurée.

Selon le rapport, le bilan écologique est souvent plus négatif que positif malgré les avantages de réductions de CO2 évidents.

Sur le plan humain et social, des populations entières sont déplacées souvent contre leur gré, manu militari. Selon le rapport plus de 40 million de personnes auraient été déplacées pour cause de projet de constructions de grands barrages.

Il n'est pas toujours clair que le barrage puisse offrir un avantage économique à la population locale qui est parfois si pauvre que le bénéfice d'une connexion électrique n'est pas une priorité immédiate.

Par le passé, les banques qui financent ces grands projets, ont été souvent attaquées par des ONG activistes comme International Rivers Network ou Rainforest Action Network. La banque mondiale elle aussi a été fortement attaquée par les ONG.

En 2003, un nombre restreint de banques (Citi Group, WestLB, ABN AMRO et Barclays) occidentales a pris l'initiative privée de s'imposer des principes de respect de l'environnement et du contexte social dans le cadre de grands projets en créant les principes d'Equateur (Esty et al., 2007). Cela a créé plus de transparence dans l'information fournie au public en matière de grands projets.

En 2006, les principes d'Equateur sont revus de manière plus détaillée. En 2009, 67 institutions financières y adhèrent (Principes d'Equateur, site web consulté le 10 septembre 2010). Ainsi tout grand projet de barrage hydro électrique respectant les principes d'Equateur soumet un rapport environnemental et social du projet détaillant les risques et les moyens qui seront mis en œuvre pour les réduire ou les éliminer. Un bon exemple de ce travail préparatoire se situe dans le projet de barrage Nam Theun II au Laos mis en service en mars 2010.

Les contrats de concession, le retour sur investissement pour le pays et pour les partenaires privés est également rendu public. Toutefois de nos entretiens avec

ABB il apparaît que même si le projet contient toutes ces informations, il peut y avoir une forte disparité entre le plan et la réalité. Les ONG activistes étant de plus en plus militantes et critiques dans ce type de projet, les entreprises comme ABB sont exposées même si elles ne sont pas maître d'ouvrage dans un projet et même si la cause du problème n'est pas imputable à cette entreprise. ABB nous explique qu'aujourd'hui la liste de questions relatives aux risques environnementaux et sociaux pour chaque projet est très longue et la « due diligence », le travail d'investigation que l'entreprise effectue avant d'accepter de répondre à un appel d'offres est très minutieux.

La liste de 37 questions qu'ABB (Annexe 2) utilise en interne pour évaluer les risques environnementaux et sociaux dans ces grands projets témoigne du travail difficile d'évaluation de risques. Cette liste sert de guide au chef de projet qui soumet ultimement son rapport de risque interne à l'entreprise (ABB Document, 2010). Le comité d'évaluation de risques chez ABB comprend des cadres dirigeants du groupe de toutes les fonctions (finance, marketing, service client, opérations) et parfois même la direction générale quand l'enjeu est important.

Une question pertinente à ce stade est de comprendre qui bénéficie de critères environnementaux et sociaux plus strictes. Selon certains auteurs (Mallaby, 2004), les ONG activistes qui poussent l'entreprise à abandonner leurs projets font parfois plus de mal que de bien car elles ne transigent pas.

Il est vrai qu'alors que les entreprises occidentales se soumettent à des règles de plus en plus strictes, les entreprises de pays émergents sont en général plus souples. C'est dans les pays émergents que les projets hydro électriques les plus prometteurs se situent. En Europe et aux Etats-Unis 70% du territoire est construit, en Afrique et en Asie moins de 20% est construit. Selon Peter Bosshard de International Rivers Network, les entreprises Chinoises comme, par exemple, Sinohydro ont pu se tailler des parts de marché attrayantes en Afrique en offrant des conditions plus souples au niveau environnemental et social.

Conclusions

ABB est une entreprise innovante dans la production d'informations produits et projets pertinentes pour l'impact environnement et social. La possibilité de pouvoir comparer les performances environnementales d'un produit avec des produits comparables de concurrents est en soi une avancée considérable surtout pour les clients d'ABB ainsi que pour ses fournisseurs. Le respect de normes strictes d'évaluation environnementale et sociale de grands projets est également en progression par rapport à d'autres maitres d'œuvres de projets.

Toutefois ces informations ne sont pas consolidées au niveau global de l'entreprise. ABB est l'exemple type d'une entreprise qui voit ses responsabilités RSE s'étendre bien au delà du périmètre légal de l'entreprise surtout dans ses interactions avec ces clients. Il s'agit là d'une lacune d'information pour les parties prenantes intéressées à comprendre l'ensemble des engagements RSE de ABB en rapport direct avec en amont ses fournisseurs et en aval ses clients. Un chapitre complémentaire à celui-ci explore comment éventuellement un pont peut être construit entre l'information produit ou projet et l'information entreprise dans le domaine environnemental et jusqu'ou il est opportun de tracer le périmètre de reporting RSE en amont avec les fournisseurs et en aval avec les clients pour avoir une vue complète de la responsabilité sociale et environnementale de l'entreprise.

Chapitre V. Etude de Cas Groupe ABB : analyse des initiatives RSE par rapport aux clients du groupe ABB.

B- Comment mesurer l'impact global RSE de l'entreprise par rapport aux clients ?

Résumé du Chapitre V. Etude de Cas Groupe ABB : analyse des initiatives RSE par rapport aux clients du groupe ABB.

L'étude de cas ABB met en lumière les points forts de la méthode « cycle de vie » mais elle en montre également les limites. En effet, cette méthode, telle qu'appliquée par ABB, se cantonne à fournir une information sur un produit, un service ou un projet alors qu'une vue d'ensemble de la performance environnementale de l'entreprise serait plus pertinente pour l'évaluer, et éventuellement la comparer à celle de ses concurrents. Ce chapitre complémentaire examine la possibilité et l'intérêt de regrouper des informations à partir de la méthode de cycle de vie, tout en indiquant les difficultés liées à la mise en œuvre de cette approche.

Les Systèmes d'Information Environnementale au Sein d'une Entreprise

I. Cadre Général des Systèmes d'Information Environnementale

Les systèmes de collecte, traitement et dissémination d'information environnementale sont difficiles à mettre en œuvre et souvent incomplètes (Erlandsson and Tillman, 2009). Au niveau « Produit » le Groupe de travail de la Commission Européenne « Integrated Product Policy » (European Commission Integrated Product Policy Working Group on Product Information), identifie plusieurs obstacles à l'offre et l'utilisation d'information environnementale sur les produits.

Par exemple, le manque d'implication des parties prenantes, l'absence d'un cadre législatif de contrôle de mise en œuvre, la complexité de la chaîne d'approvisionnement représentent quelques obstacles identifiés (Svending, 2003).

Aussi, la littérature académique couvre soit un reporting environnemental au niveau produit – par exemple l'ecolabelling (Rubik, 2005) – ou au niveau entreprise (Kolk, 2008; Azzone, 1996), mais rarement les deux intégrés comme le tableau ci-dessous l'indique (Erlandsson et Tillman, 2009).

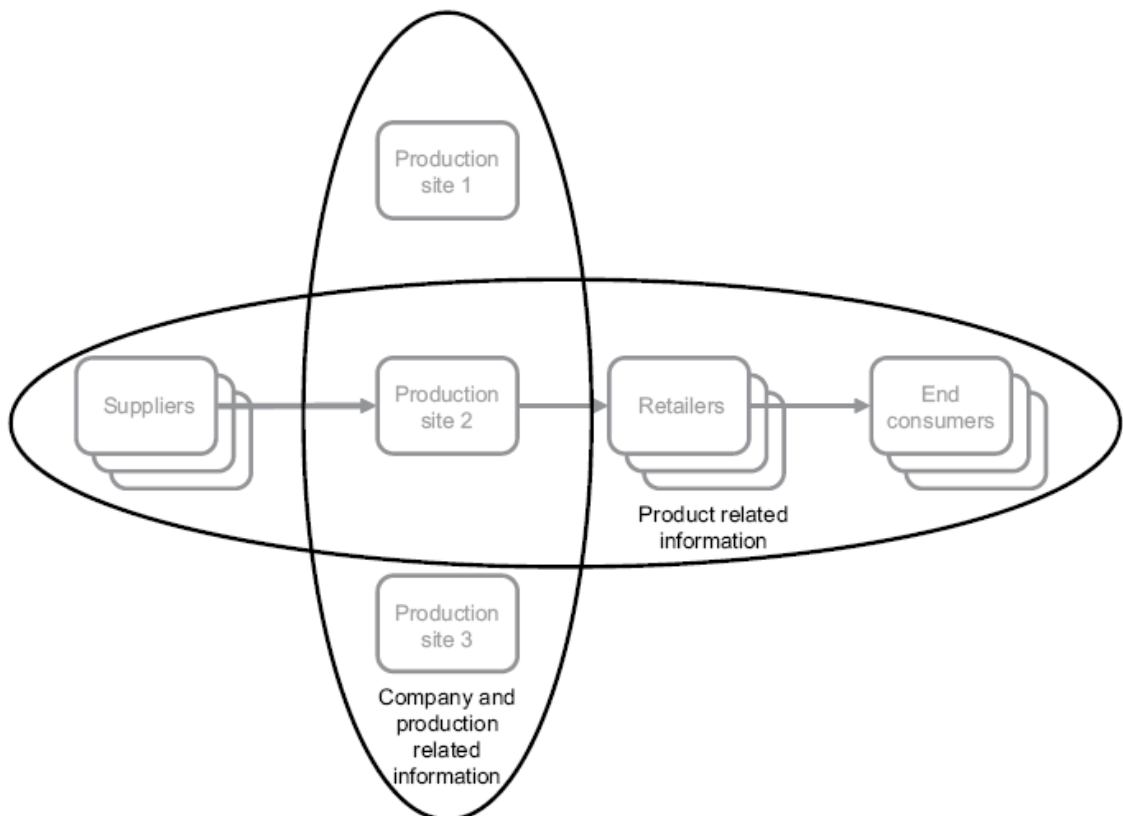


Schéma 21 : Reporting environnemental au niveau produit et entreprise
Source : (Erlandsson and Tillman, 2009)

Un cadre analytique d'information environnementale intégré est donc nécessaire. Quels sont les facteurs clés d'information à inclure ? Gonzales-Benito et Gonzales-Benito (2006) identifient plusieurs facteurs qui influencent la qualité d'information environnementale d'une entreprise comme :

- Sa taille
- Son degré d'internationalisation
- La pression exercée par les parties prenantes extérieures et intérieures à l'entreprise
- Sa situation dans la chaîne d'approvisionnement
- Son exposition aux risques environnementaux
- Certains facteurs de design de produits

Le cadre que ces deux auteurs (Gonzales-Benito et Gonzales-Benito, 2006) ont développé a un objectif de gestion environnementale. Un cadre général d'information environnementale est à la fois plus large : il inclut nécessairement les fournisseurs et les clients et peut-être d'autres facteurs externes aux décisions de l'entreprise (l'offre d'électricité, par exemple dans le cas d'ABB). Il est évident que le point de départ d'un système d'information environnementale de l'entreprise se situe au niveau managérial et peut-être complété par d'autres sources d'information.

II. Catégories d'information Environnementale fournies par l'entreprise

Cinq catégories d'information environnementale peuvent être identifiées:

1. L'information de l'entreprise à usage interne qui est principalement à usage managérial.

Comme par exemple les objectifs et processus d'émissions, utilisation de ressources, recyclages, etc. certaines informations comme par exemple dans l'industrie chimique sont fournies pour respecter la réglementation Européenne (REACH, Regulation of the Registration, Evaluation, Authorization and Restriction of Chemical Substances, 2007). Elles requièrent souvent une gestion spécifique et active de contrôle et monitoring internes à l'entreprise. L'information reste au sein du groupe car elle est estimée être confidentielle même si elle répond à une mise en conformité à une réglementation européenne.

2. L'information de l'entreprise à usage managérial mais partagée avec un groupe d'entreprises ou d'ONG partenaires

Afin de répondre aux demandes de parties prenantes en matière de RSE, bon nombre d'entreprises coopèrent pour des raisons de coût et de partages de bonnes pratiques.

Par exemple, suite à la directive européenne de substances dangereuses en produits électroniques et électriques mis en vigueur en 2003, quelques entreprises dans ce secteur ont créés une plateforme de recyclage Européenne. Elles ont décidées de partager des données de coûts de recyclage afin de parer à un scénario où la directive les auraient obligés à recycler selon des contrôles techniques réglementés plus coûteux. Les membres fondateurs du groupe sont HP, Sony, Braun et Electrolux. En 2007, 1000 entreprises adhéraient au système (volontaire) et obtenaient une structure de coûts 55% plus basse que ces concurrents non membres (Nidumolu et al., 2009). Certaines informations restent purement internes et d'autres sont partagées avec un cercle restreint d'entreprises ou parfois d'ONG.

3. L'information de l'entreprise à usage externe.

L'information de l'entreprise à usage externe comprend toute l'information imposée par la loi. Elle peut également comprendre des informations « volontaires » comme celles proposées par la « Global Reporting Initiative » qui cataloguent les informations par type d'industrie. Avec des lignes directrices qui indiquent les indicateurs de performance et les aspects techniques du reporting. Des protocoles existent pour chaque indicateur de performance requis dans les lignes directrices. GRI distingue neuf aspects distincts d'information : les matières, l'énergie, l'eau, la biodiversité, les émissions, effluents et déchets, les produits et services, le respect des textes légaux et le transport et les investissements de protection de l'environnement dépensés.

Il est important de noter le caractère purement « volontaire » du contexte GRI ; comme Niskanen et Nieminen (2001) l'ont bien observé, ce cadre permet aux entreprises de mettre l'accent sur les aspects positifs de la performance environnementale sans toutefois nécessairement informer de situations où la performance est médiocre. Les agences de notation extra-financière peuvent en cas d'absence d'information infliger une

« mauvaise note » mais c'est évidemment une appréciation peu précise qui ne reflète pas la situation réelle qui peut être pire. (Weber 2008).

4. L'information produit à usage interne.

L'information de produit interne est utilisée principalement pour le développement de nouveaux produits. L'approche du Cycle de Vie basée sur la norme ISO 14040 et promue par les Nations Unies (UNEP 2004) est pertinente ici.

5. L'information produit à usage externe.

L'information se situe au niveau obligatoire et volontaire. Les initiatives d'ABB en matière de déclaration de produit environnementale avec vérification externe entre dans ce type de catégorie.

Il est évident que l'entreprise communique régulièrement et directement avec les clients sur les caractéristiques environnementales d'un produit comme ABB le fait par exemple avec Abengoa (ABB, 2010).

III. Identification de limites dans l'information environnementale fournie par l'entreprise.

Nous cherchons à répondre à trois questions pour identifier les limites de l'information environnementale par l'entreprise et pour éventuellement développer des pistes qui puissent nous amener à améliorer la qualité et l'exactitude d'informations environnementales (obligatoires ou volontaires) (Kaenzig et Al, 2009).

1. Quelle est la fiabilité et l'exactitude des informations environnementales d'entreprises et comment vérifier leur qualité ?
2. Quelle est la « charge » environnementale dans le cycle de vie de produits ou services reprise dans l'information environnementale de l'entreprise ?
3. Comment identifier des indicateurs clés de performance pour une évaluation fiable quantitative et qualitative environnementale qui puisse être comparable entre entreprises ?

IV. L'approche Cycle de Vie

En nous basant sur l'approche de Cycle de Vie comme celle utilisée par ABB nous suggérerons des pistes de réflexion pour évaluer la pertinence de la production d'information et de communication environnementale des entreprises.

1. Présentation générale de l'approche quantitative « Cycle de Vie »

Comme illustré déjà dans notre étude de cas ABB, l'approche Cycle de Vie est une méthode systémique, multidisciplinaire qui a pour objectif selon le standard ISO 14040 :

- a. d'identifier des possibilités d'amélioration
- b. d'améliorer les prises de décision
- c. d'identifier des indicateurs clés de performance environnementale et de justification de produits (International Standards for Environmental Management and LCA, 1997).

L'approche Cycle de Vie doit permettre également de développer un système d'apprentissage général sur des sujets environnementaux en général ainsi qu'associés avec des produits et de pouvoir comprendre l'impact environnemental d'un produit bien au delà des limites de cycle de vie identifiées par l'entreprise (Baumann H., 1998).

L'analyse Cycle de Vie couvre tous les impacts environnementaux comme la consommation de ressources, l'émission de substances et d'autres échanges environnementaux comme par exemple la radiation. Le tableau ci-dessous reprend les flux d'informations, de matières et d'énergie dans le cycle de vie d'un produit générique (Rebitzer et Al, 2000).

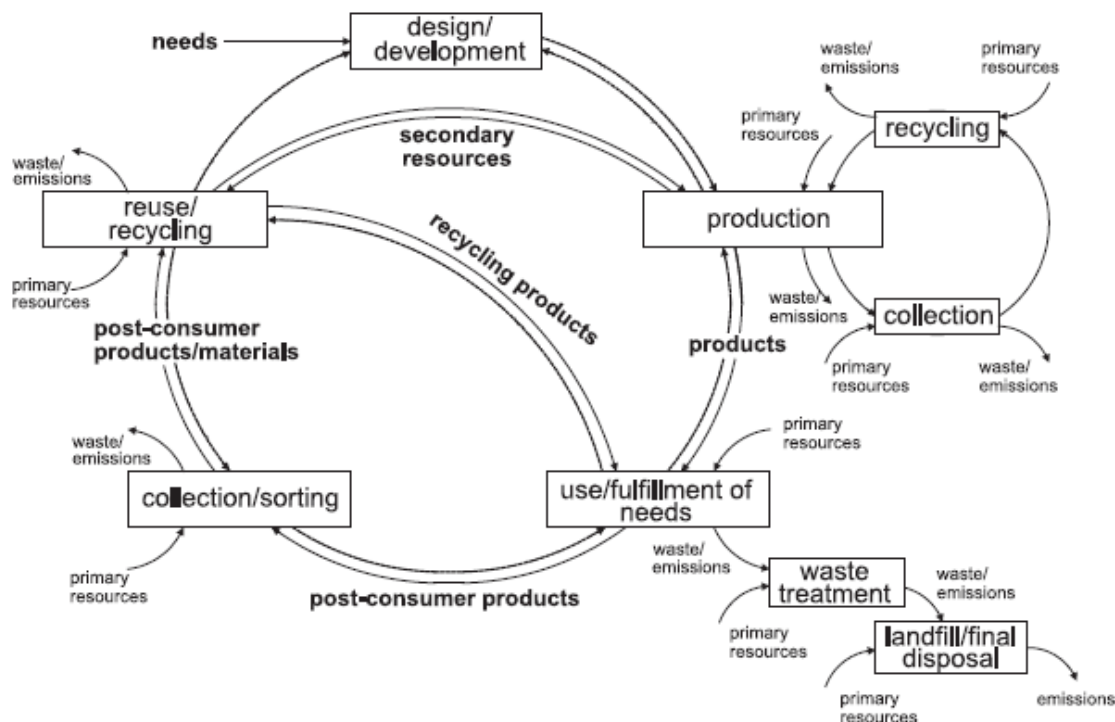


Schéma 22 : Représentation schématique d'un cycle de vie de produits

Source : Rebitzer et al, 2000

(Note explicative : Le premier grand cercle commence à midi avec le design et le développement de produit, poursuit son cours avec la production/produits. Ici un « sous-cercle » de produits (à gauche en haut) indique une boucle de recyclage (sous-divisé en sources primaires et émissions/déchets). Ensuite, dans le grand cercle après le poste production, les produits répondent évidemment à une utilisation ou des besoins. Ici aussi dans l'utilisation une boucle de traitement de déchets et de disposition finale s'impose de ressources primaires d'émissions et de déchets. Enfin, dans le grand cercle une étape collection/sélection de ressources primaires/déchets, émissions et une étape recyclage/réutilisation (émissions, ressources primaires se présente. Ces produits recyclés peuvent, eux aussi, remplir des besoins ou une utilisation d'où la flèche qui traverse le grand cercle.)

Dans l'analyse cycle de vie, la phase « développement et design » est parfois exclue⁸ car il est supposé qu'elle n'impacte en elle-même pas beaucoup l'environnement. Toutefois les décisions dans cette phase comme l'étude de cas ABB le démontre sont absolument cruciales et influencent beaucoup les autres phases en aval comme le tableau ci-dessous l'illustre (Rebitzer 2002).

⁸ Dans le cas ABB la phase de développement est bien incorporée dans l'analyse cycle de vie toutefois dans les analyses de risque cette phase est évaluée comme ayant une priorité peu élevée. A long terme, les risques sont probablement mieux gérés lorsqu'ils sont identifiés et repérés bien en amont.

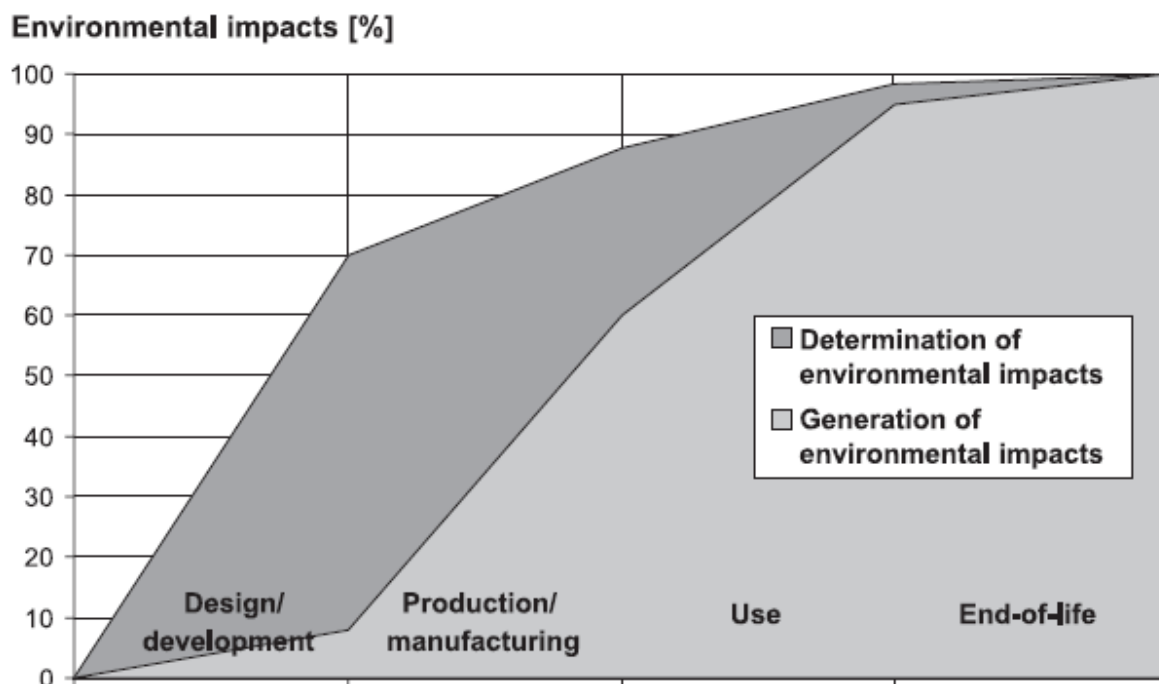


Schéma 23 : L'Illustration de l'interdépendance entre le design/développement et les autres phases de cycle de vie d'un produit.
Source : Rebitzer, 2002

Note explicative : ce tableau montre que la phase design/développement a un impact déterminant et considérable sur l'environnement et sur la production d'impacts environnementaux dans les phases de vie ultérieures d'un produit. Le premier bloc (foncé) dans l'encadré indique les points d'impact environnemental déterminants.

Le deuxième bloc indique la production d'impacts environnementaux dans les phases ultérieures du cycle de vie d'un produit : production, utilisation, fin de vie.

Donc l'étude de l'analyse de cycle de vie doit impérativement commencer à la phase de développement, le plus en amont possible. En effet cette phase est cruciale dans la 'détermination' des impacts environnemental et jouera par conséquent également un rôle sur la 'production' d'impact environnementaux.

Par exemple, le design d'une voiture détermine en grande partie la consommation de carburant et les émissions par kilomètre dans la phase utilisation et a une influence élevée sur la phase recyclage et les options possibles en fin de vie.

2. Catégories d'impact et domaines de protection dans l'analyse cycle de vie

Quelles sont les catégories d'impact environnemental concernées ? Selon Udo de Haes et Lundeijer (2002) les domaines de protection environnementale concernent :

- la santé humaine
- l'environnement naturel (les ressources et support de vie, régulation de climat, fertilité du sol)
- l'environnement fait par l'homme (monuments, plantations de forêts, etc.)

Le schéma suivant situe ces domaines de protection par rapport à l'économie.

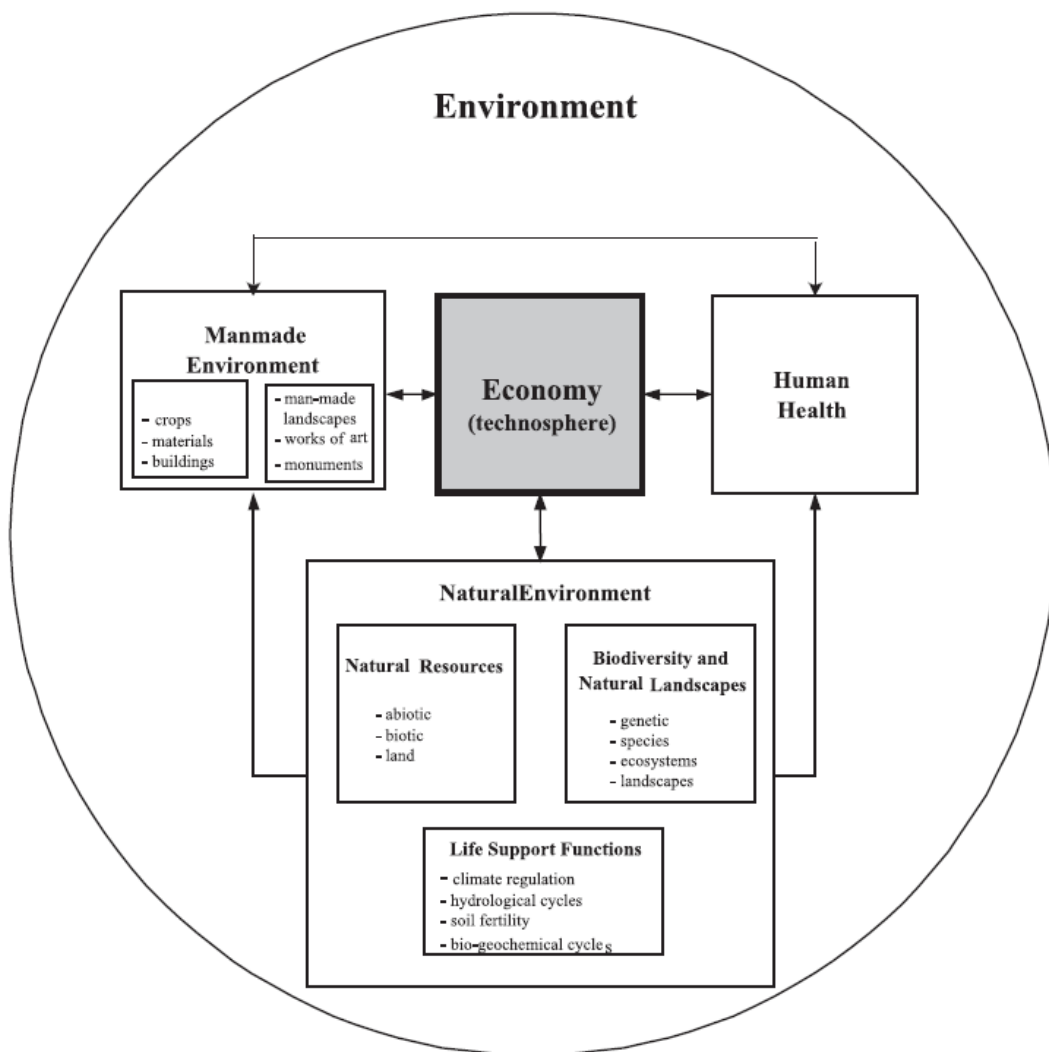


Schéma 24 : Classification de Domaines de Protection selon des Valeurs Sociétales

Source : Udo de Haes et Lundeijer, 2002

Note explicative : 1. Première catégorie d'impact : rectangle à gauche : l'environnement fait par l'homme sous-divisé en deux groupes : (1) les cultures, matériaux et constructions et (2) les paysages faits par l'homme, les œuvres d'art, les monuments. 2. Deuxième catégorie d'impact : rectangle à droite : la santé humaine. 3. Troisième catégorie d'impact : l'environnement de la

nature : (1) les ressources naturelles : abiotique, biotique, terres, (2) biodiversité et paysages : génétiques, espèces, écosystèmes, paysages, (3) fonctions de soutien de vie : régulation de climat, cycles hydrologiques, fertilité de sol, cycles biogéochimiques. Ces trois catégories s'appellent dans la littérature académique « Domaines de Production ». L'économie est au centre de ces domaines de protection car il a un impact direct sur tous les domaines de protection.

Les catégories d'impact sont le changement climatique, la diminution stratosphérique d'ozone, la formation photo oxydante (« smog »), l'eutrophication (= modification et dégradation du milieu aquatique), l'acidification (= augmentation de l'acidité d'un sol, d'un cours d'eau ou de l'air en raison des activités humaines), l'utilisation de l'eau, le facteur bruit, etc.

Le tableau ci-dessous reprend les catégories d'impact écologique (il y en a dix), les indicateurs de catégories d'impact (il y en a 16) et les indicateurs de champ de protection (il y en a six). L'indicateur combine mortalité et morbidité. L'indicateur EINES (dans la colonne à gauche du tableau) (Expected Increase in Number of Extinct Species) est limité car seulement 1,4 million d'espèces vivantes sur un total estimés de 10 millions à 100 millions sont identifiés par la science (Science Clarified, site web consulte le 10 octobre 2010).

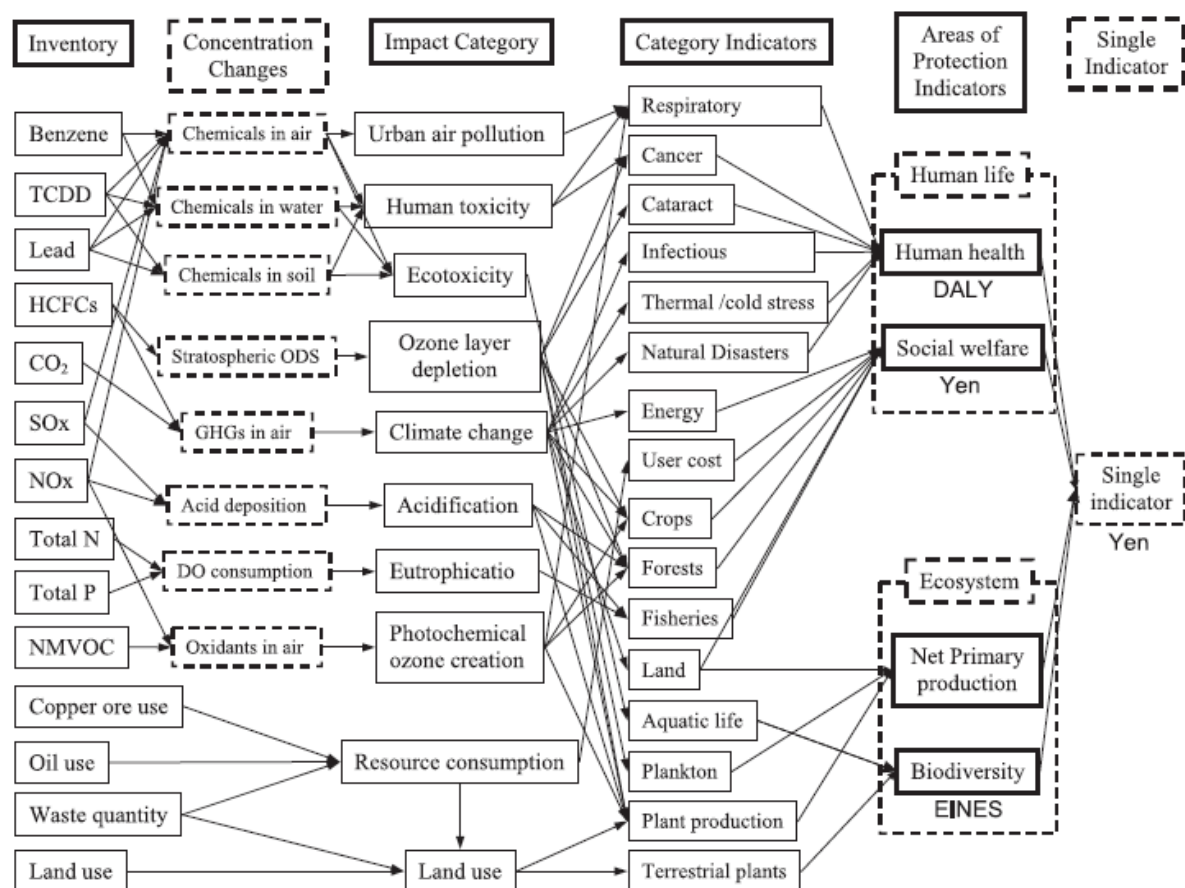


Schéma 25 : Données d'inventaire Ecologique Illustratives, Indicateurs de Catégories, Domaines de Protection et Phase finale exprimée en termes monétaires

Source : Itsubo et Inaba, 2003

Note explicative :

Première colonne : Matières : benzène, dioxines : tetrachlorodibenzoparadioxine, Plomb, gaz: hydrochlorofluocarbone, gaz carbone, gaz de dioxyde de soufre, gaz d'oxyde de nitrogène, niveaux de phosphore et d'azote, composants organiques non volatiles excluant le méthane, minéral de cuivre, pétrole, quantité de déchets, utilisation des sols

Deuxième colonne : changements de concentration : substances chimiques dans l'air, l'eau, le sol, substances de dégradation d'ozone, émissions de gaz à effet de serre. Dépôts d'acide (par exemple pluie d'acide), consommation d'oxygène dissout,

Troisième colonne : catégories d'impacts : pollution d'air urbain, toxicité humaine, écotoxicité, dégradation de la couche d'ozone, changement climatique, acidification, eutrophication, création d'ozone photochimique, consommation de ressources, utilisation des sols.

Quatrième colonne : indicateurs de catégories : respiratoires, cancérigènes, cataracte, infectieux, thermique/stress du froid-chaude externe, catastrophes naturelles, énergie, coût d'usager, cultures, forêts, cultures de pêche, terre, vie aquatique, plancton, production de plantes

Cinquième colonne : terrains de protection : vie humaine, indicateurs de santé humaine, bien-être social, écosystèmes, production primaire nette, biodiversité.

Sixième colonne : indicateur unique : impact financier.

Itsubo (2000) estime qu'un indicateur monétaire d'impact pourrait être calculé exprimé dans son tableau en Yen. Il est évident qu'en matière écologique telle mesure serait beaucoup trop réductrice car beaucoup d'indicateurs ne se mesurent pas en termes monétaires uniquement surtout lorsque le facteur d'irréversibilité biologique est pris en compte.

Un indicateur DALY (Disability-Adjusted Life Year) évalue le nombre d'années de vie perdues due à une maladie chronique. C'est évidemment une mesure centrée principalement sur l'homme.

Dans une analyse d'inventaire de cycle de vie une tabulation des émissions et consommations de matières et d'autres échanges d'environnements doit être effectué (Rebitzer et Al, 2004). Chaque tabulation de produit contient des processus types d'offre d'énergie, de transport, de traitement de déchets et de production de matières. Certains processus sont internationaux et comparables, d'autres sont spécifiquement continentaux, nationaux ou régionaux. Les bases de données qui captent ces processus sont essentielles pour une bonne comparaison. Toutefois la construction de ces bases de données se heurte à des difficultés comme :

- un manque d'expérience dans la collecte de données qui est faite pour organisation (une entreprise par exemple) et pas de manière transversale : une entreprise, ses fournisseurs et ses clients. Des clés d'allocation doivent être choisies. Des points de mesures (choix de sources d'énergie doivent être déterminés). La liste de données input/output environnementales peut ressembler à l'équivalent d'une comptabilité analytique de coûts et donc révéler des données technologiques confidentielles. Les entreprises peuvent les trouver trop sensible pour les communiquer. Toutefois des données moyennes de l'industrie peuvent représenter de bonnes solutions de l'échange.
- Un autre obstacle dans le processus d'analyse de cycle de vie est la documentation de données environnementales comparables. Les Suédois ont créé en 1996 un logiciel SPINE à l'initiative de Chalmers University. Les Suisses ont créé « Ökoinventare von Energiesystemen » (Frischknecht et al., 2005), leader international dans le domaine de données ecobilantaires.

Plusieurs auteurs (Rebitzer et Al, 2004 ; Todd et Curan, 1999) estiment que l'analyse Cycle de Vie reste une procédure compliquée, longue et coûteuse principalement dû à l'étape de constitution d'un inventaire de données environnementales fiables. Une procédure simplifiée s'impose (Suh, 2004).

Selon certains auteurs (Hellweg, Koehler et Rebitzer, 2008), les méthodes simplifiées manquent de données publiques fiables, les logiciels sont à usage interne en général. Les données manquent surtout dans les phases en amont lors de la conception d'un nouveau produit. Un accord général sur les allocations de charge environnementale est également nécessaire.

3. Approches Entreprise (et non pas produit) dans le reporting environnemental des entreprises

Aujourd'hui il existe quatre approches distinctes dans le reporting environnemental des entreprises :

1. L'approche « Process » de l'analyse Cycle de Vie qui se base sur des données input/output très détaillées pour les produits analysés. Cette approche a l'avantage d'être précise. Elle se focalise généralement sur un groupe de produits dans une entité bien spécifique. ABB utilise cette méthode dans l'élaboration de ces déclarations environnementales de produits mais ne globalise pas ces informations à niveau entreprise. ABB à plus de 100000 fournisseurs : une analyse processus à niveau entreprise serait logistiquement difficile.
2. L'approche « Input-Output » de l'analyse Cycle de Vie qui produit des estimations relativement approximatives de l'impact environnemental d'un output des certains secteurs industriels en tenant compte de tous les fournisseurs mais les données sont à l'échelle du secteur et ne sont donc pas spécifiques par entité. Cette approche ne serait probablement pas suffisamment précise pour ABB.
3. L'approche hybride est celle qui combine les deux précédentes (Suh et Nokumara, 2007). L'approche hybride a également certaines contraintes de double comptage et de recoupement de données mais présente à la fois l'avantage de la précision de l'analyse processus et également du caractère complet du champ d'analyse offert par les bases de données input et output souvent construites à échelle nationale. A ce jour ces bases de données ne sont pas toujours comparables d'un pays à un autre. Un projet UNEP/SETAC lancé en 2009 tente d'harmoniser les données input output de chaque pays afin qu'elles puissent communiquer entre elles (Sonneman et al, 2011) et devenir comparables.

4. L'approche « entreprise traditionnelle » sans faire appel aux analyses de cycle de vie.

Les quatre méthodes offrent des avantages et inconvénients comme l'adaptation du tableau ci-dessous inspiré de Kaenzig et Al. (2009) l'indique

Stade de Cycle de vie	Approche Entreprise Traditionnelle	Cycle de vie Input/Output	Cycle de vie Processus/Déclaration de Produits	Cycle de Vie Hybride
Chaîne de Cycle de vie	non	Oui	Oui	Oui
Etabli par l'Entreprise	Oui	Oui	Oui	Oui
La Phase d'utilisation	non	Oui (très limité)	Oui (très détaillé)	Oui (équilibré)
Déchets	non	limité	Oui (très détaillé)	Oui (équilibré)
Base de données	Evaluation Par l'Entreprise	Données générales de reporting obligatoire, Compte nationaux ou comptes de stocks	Bases de données cycle de vie développée par organismes indépendants	Sur site : processus Dans la chaîne : input/output (approximatif)
Forces	Très Précis sur l'Activité de l'Entreprise	Facile à utiliser par un non-expert, contours très larges	Prends en compte tout le cycle de vie, spécifique pour chaque produit	Bon équilibre entre détail de processus et stabilité de données input/output
Faiblesses	Réduit aux sites d'Entreprises et à certaines phases de cycles de vie	Données globales de mêmes matériaux, âge des données, données sur une activité économique sur un an	Division trop spécifique de petits inputs et outputs sur plusieurs micro périodes	Difficulté de double comptage et recoupage entre les deux méthodes

Tableau 10 : Reporting Environnemental : Evaluation de Quatre Approches

Source : Adapté de Kaenzig et al., 2009

Nous pouvons sur base de ce premier constat évaluer et analyser les pistes pour améliorer les données quantitatives d'entreprises sur l'environnement en trois étapes.

Premièrement, en déterminant ce qui est inclus et exclu et en quelle mesure les informations fournies par les entreprises sont représentatives de leur activité sous-jacente. Les données sont souvent limitées en pertinence d'activité de l'entreprise. Les comparaisons entre entreprises du même secteur ne sont pas toujours valables car elles ont rarement le même mix de produits et le même niveau d'intégration dans la chaîne d'approvisionnement. Par exemple dans le cas ABB, une comparaison est possible entre produits pour lesquels une déclaration environnementale existe mais une comparaison environnementale à niveau entreprise avec ses concurrents Siemens et Alstom serait impossible.

La deuxième étape consiste à déterminer la « charge » environnementale de l'ensemble des produits et services reprise dans l'information environnementale de l'entreprise. Une analyse quantitative sur base de la méthode de cycle de vie est utile pour calculer cette charge.

Par exemple, les données quantitatives du secteur automobile peuvent être représentées par un acteur comme PSA Peugeot Citroën qui se situe dans la moyenne comme illustré par la SiRi Company 2003. Ces données entreprises sont comparées à des analyses Cycle de Vie effectuées par des acteurs comme Schweimer et Levin 2000 et Ecoinvent (2003).

Un indicateur médian pour le secteur et une analyse de cycle de vie input/output avec les allocations requises est également calculé. Cela donne le tableau suivant.

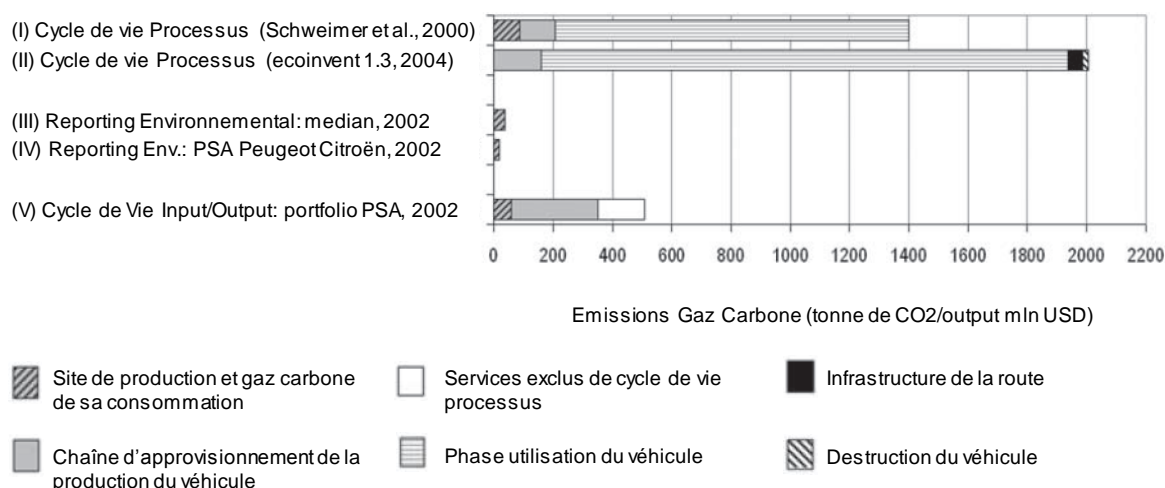


Schéma 26 : Emissions Gaz Carbone dans le secteur Automobile et pour PSA (2000-2004)

Source : SiRi Company, 2003 et Kaenzig et al., 2009

Ce tableau est instructif: les analyses de cycle de vie selon la méthode « processus » attribuent clairement l'impact environnemental principal au

niveau de l'utilisation du véhicule et de manière beaucoup moins importante au niveau de la chaîne d'approvisionnement. Inversement, l'analyse cycle de vie input output semble mieux cerner l'impact dans la chaîne d'approvisionnement directe et indirecte. L'impact de gaz carbone sur le site de production est approximativement quatre fois moins important que celui dans la chaîne d'approvisionnement.

La méthode hybride, qui n'est pas calculée dans l'exemple du véhicule automobile ci-dessus, prendrait en compte à la fois l'effet en amont et en aval de manière plus équilibrée et plus précise sur tout le parcours. Toutefois, cette méthode continue à poser problème car elle mélange des bases de données macro économiques avec des données de processus qui créent inévitablement des situations de double comptage et de recoupage.

Lenzen et Crawford (2009) proposent la 'Path Exchange Method' qui établit un « pont » entre les méthodes « processus et « input-output » et qui peut être « greffée » sur les systèmes de comptabilités existants de l'entreprise éliminant de facto ce problème de double comptage et de recoupage. Essentiellement cette méthode offre la possibilité de modifier les données globales input/output par des coefficients basées sur des choix d'impacts environnementaux avec les effets sur l'environnement et sur le cout de ces choix délibérés. Elle est en outre peu couteuse et relativement facile à mettre en œuvre comme illustré dans une étude de cas récente (Baboulet et Lenzen, 2010)

Kaenzig et Jolliet (2006) proposent une analyse qualitative complémentaire « La Matrice d'Influence Environnementale » qui consiste à capter les acteurs et les décisions clés qui peuvent indiquer les améliorations environnementales significatives. L'analyse cycle de vie est de l'ordre du constat ou du diagnostic. Les matrices d'évaluation qualitative peuvent servir à développer une orientation écologique. Une étude suédoise récente (Berlin et al, 2008) de la chaîne alimentaire de production et consommation de yaourt démontre que lorsque les acteurs agissent de concert dans la chaîne, les 'gains' écologiques sont plus importants. Par exemple la distribution peut surtout améliorer sa consommation d'énergie dans la chaîne du froid, le consommateur la réduction de gaspillage de nourriture etc. (Berlin et al, 2008).

Conclusions

L'analyse cycle de vie « produits » a fait beaucoup de progrès à la fois dans sa précision et dans sa pertinence pour regrouper des données produits à un niveau entreprise. Cette méthode peut amener les entreprises à élargir leur périmètre de reporting de manière valable surtout comme c'est le cas pour ABB ou pour l'industrie automobile quand le centre de gravité environnemental se situe soit en amont chez les fournisseurs ou en aval chez les clients soit dans les économies d'énergie ou dans les émissions de gaz carbone. C'est à ce niveau de regroupement d'information que des décisions utiles pour l'environnement peuvent être prises. La méthode de cycle de vie hybride pourra peut-être simplifier les tâches de collecte et de dissémination d'information et offrir une vue d'ensemble sur les impacts environnementaux plus rigoureuse correspondante à la réalité.

Chapitre VI. L'entreprise face à ses responsabilités sociales et environnementales : mythe ou réalité ?

Résumé du Chapitre VI

Nous identifierons dans un premier temps les mythes autour du développement durable. Ensuite un constat de l'état de la planète et de notre société nous permettra de définir un concept de développement durable dans une logique de reporting national. Il sera utile, ensuite, d'analyser comment ce reporting national s'intègre dans les comptes (économiques) nationaux. Deux exemples d'intégration de reporting de développement durable en Norvège et en Australie illustreront cette analyse.

Enfin, nous examinerons la difficulté d'intégrer le concept de développement durable dans le reporting RSE des entreprises. Nous illustrerons cette difficulté par trois exemples de problématiques de reporting RSE.

I. Le Développement Durable

1. Les mythes de la RSE

Apparemment le monde des affaires a développé un nombre considérable de mesures principalement volontaires pour le développement durable. Il n'en reste pas moins qu'il reste un grand fossé entre ce qui est bon pour une entreprise et ses actionnaires et ce qui est bon pour la société en tant que telle. Les quatre mythes que Deborah Doane expose dans son article « The Myth of CSR, the Problem with Assuming that Companies can do well while also doing good is that markets don't really work that way. » (Doane, 2005) restent d'actualité.

Mythe N°1 – Le marché peut offrir à la fois des gains financiers à court terme et des avantages sociétaux à long terme.

Quand une entreprise investit dans une cause sociale ou environnementale, le marché ne récompense pas nécessairement cet effort. Par exemple, BP qui se targue de son logo Beyond Petroleum et a investi au niveau communications beaucoup dans ce domaine, n'a visiblement même pas respecté les règles élémentaires de sécurité et de protection de l'environnement dans ses activités d'extraction de pétrole dans le Golfe du Mexique, comme l'incident récent de Macondo (mai, 2010) le démontre. Avant l'incident, BP était fort apprécié à la fois par les analystes financiers et les analystes RSE. Toutefois la réalité était que BP n'investissait pas nécessairement pour le long terme mais souhaitait en tout cas donner une impression de s'investir dans la RSE à ses parties prenantes.

Mythe N°2 – Le consommateur éthique va devenir le moteur de changement.

La Cooperative Bank au Royaume Uni (Cowe and Williams, 2000) constate qu'alors que 83% de consommateurs ont l'intuition d'acheter éthiquement, en pratique une minorité de consommateurs passent à l'acte d'achat éthique. Ce phénomène est probablement renforcé depuis 2009, une période de crise, qui crée une incertitude auprès du consommateur (Havas Media, 2010). Le consommateur n'est pas motivé par une approche purement éthique car il trouve la démarche éthique d'une entreprise suspecte.

Mythe N°3 – Il y aura une lutte pour arriver au sommet de la démarche éthique et responsable parmi les entreprises.

On pourrait croire qu'une certaine pression concurrentielle alimentée par la distribution de prix comme le « Business Ethics Award » ou paraître sur la liste des bons élèves de la UN Global Compact pourrait encourager les entreprises à prendre l'ascenseur (accéléré) du mouvement éthique. Un rapport récent de Human Rights Watch (2010)⁰ indique que même certaines multinationales Européennes adhérant volontairement au code de conduite Global Compact sont en violation de droits du travail de conventions telles que celles de la International Labor Organisation avec leurs filiales américaines.

Mythe N°4 – La RSE monte en puissance avec une économie de plus en plus globale.

Il est vrai que la transparence de la RSE laisse parfois à désirer dans les pays en voie de développement car les structures de contrôle sont moins efficaces et moins contraignantes. L'entreprise s'estime dans un état qui se dirige vers ou dans le développement durable sans que les paramètres puissent véritablement mesurer ou placer le curseur de manière objective et rigoureuse pour faire l'audit ou l'inventaire de la situation (Gray, 2010).

Des auteurs experts en matière de comptabilité environnementale (Gray et Bebbington, 2007) estiment même que les rapports de RSE ou de développement durable - trop élogieux ou séduisants à leur goût - représentent une tendance vraiment dangereuse et trompeuse qui ne peut orienter les entreprises à suffisamment modifier leurs pratiques pour contribuer à un environnement durable.

Le premier problème réside dans la constatation que tout concept de développement durable est planétaire et ne peut être réduit à un organisme ou à une entreprise (Gray et Milne, 2002). On peut raisonnablement croire qu'à un niveau entreprise la plupart des entreprises sont en banqueroute durable et ne pourront jamais « récupérer » ou absorber leur immense déficit durable. Le « coût durable » est celui nécessairement engagé par une organisation et son activité.

Un compte financier peut être établi analogue à un maintien d'un capital pour assurer une durabilité environnementale : il peut identifier (1) le capital humain

(fait par l'homme), (2) le capital « nature » renouvelable/substituable et enfin le capital critique au niveau de l'organisation.

Le capital « nature » critique comprend la part de la biosphère qui est immuable. Ceci comprend la couverture d'ozone, la masse critique d'arbres (comme par exemple les forêts tropicales, les « poumons de la planète »), les marais (« wetlands »), et les habitats critiques. Les biologistes confirment que nous ne pouvons pas dépenser ce capital sans prévoir une perte immense et irrécupérable pour la planète. (Gray 1992, Meadows et al, 1972).

Le capital nature renouvelable ou substituable (ou l'autre capital nature) représente la part de la biosphère qui est renouvelable (par exemple, l'eau, l'air, le bois, la terre, les populations de créatures qui ne sont pas en voie d'extinction ou qui peuvent être substituées pour leur valeur d'utilisation).

Des exemples du capital substituable peuvent inclure les sources d'énergie fossile ou des minerais qui peuvent, le cas échéant, être remplacés par d'autres matériaux. Certains experts écologiques estiment – probablement à juste titre – que tout capital naturel est critique. Déjà toute forme de vie doit éthiquement avoir une « place » de vie.

En outre, plusieurs scientifiques admettent leur ignorance à savoir quelle action (intentionnelle ou non) est menaçante pour la survie d'une espèce ou non. Il est aussi vrai que la plupart des interventions humaines dans la biosphère représentent des ruptures majeures de l'écologie et interfèrent par conséquent directement ou indirectement avec le capital nature critique sans que les liens de cause à effet soient nécessairement clairement établis.

L'organisation durable serait celle qui maintient les trois capitaux de manière durable sur une période comptable. Le coût durable serait donc le montant qui aurait été nécessaire pour maintenir l'organisation de manière durable, en autres termes sans observation de dégradation. Les montants pour arriver à ce niveau seraient énormes.

La comptabilité à l'aune durable et non-financière peut nous être d'un certain secours ici.

Le premier obstacle à éliminer est de croire qu'une entreprise peut 'devenir' durable ou écologique.

Le groupe mondial Volkswagen, par exemple, dans son rapport RSE 2009/2010 explique que la moyenne d'émissions CO2 de sa nouvelle flotte vendue se situe à 159 grammes/km alors que 34 modèles vendus se situent en dessous de 140 grammes par km. Les marges bénéficiaires sur les modèles plus polluants sont nettement plus élevées. Malgré cela le groupe veut orienter sa politique vers des objectifs écologiques de plus en plus ambitieux. Faire baisser la moyenne d'émissions CO2 n'est pas nécessairement un objectif réaliste.

Le Groupe minier Rio Tinto explique sur son site web que les projets, produits, business du groupe doivent contribuer de manière constructive à une transition vers le développement durable. Comment soutenir cette déclaration dans une activité qui en soi ne peut être durable ? Les mesures de performance cités par le groupe (émissions CO2, utilisation de l'eau, des espaces) par exemple en biodiversité n'indiquent pas de tendance positive.

La notion que collectivement le business est la cause principale de la non-durabilité et qu'un business non-durable ne peut avoir sa place sur la planète est apparemment inconcevable (Gray et Bebbington, 2007). Le fait est que si le développement durable devait être réalisé un jour, la société civile dans le sens le plus large du terme doit obligatoirement savoir individuellement et collectivement en quelle mesure une entreprise ne peut être durable. La comptabilité qui puisse mesurer à quel point une entreprise n'est pas durable, socialement responsable et sans impact négatif sur l'environnement forme le pilier d'un reporting entreprise crédible en la matière.

Gray et Bebbington (2007) soulignent que ce n'est qu'à partir de cette base de départ que les entreprises peuvent apprendre

- (a) si des changements sont nécessaires pour mettre l'entreprise dans l'axe vertueux qui puisse être durable à long terme et
- (b) s'il est possible pour l'entreprise d'effectuer ces changements,
- (c) à mettre en place les motivations et punitions sociétales nécessaires pour opérer un changement (par exemple de comportement) et
- (d) si les systèmes existants de capitalisme nécessitent un changement fondamental.

Selon Gray (2010) les tentatives de reporting durable initiées par les entreprises ne représentent nullement la réalité de la non-durabilité. Au mieux comme Doane (2005) nous l'expliquait déjà clairement il s'agit simplement de fictions puissantes, de contes qui aident les enfants à dormir la nuit. Déjà le point de vue qui est celui de l'entreprise ne peut correspondre au concept de développement durable qui est par définition planétaire.

Mis à part les calculs d'empreinte écologique, les initiatives de la Global Reporting Initiative offrent une notion de développement durable qui n'a aucun lien avec le développement durable planétaire ou sociétal. Le problème est que plus un lien est établi entre les notions de développement durable à échelle organisationnelle (l'entreprise) et à échelle planétaire, plus la preuve de non-durabilité est fournie (Spence et Gray, 2007). Cela ne fait évidemment pas du tout plaisir aux entreprises qui pensent exactement le contraire dans leurs multiples discours de rapports de développement durable.

Pour cerner le concept de développement durable il nous faut d'abord arriver à la conclusion que le monde tel qu'il est aujourd'hui et tel qu'il s'oriente n'est pas du tout durable. L'exercice de cette thèse se doit de faire une tentative de constat afin de pouvoir ensuite réfléchir à des pistes qui puissent orienter les organisations vers des efforts qui nous dirigent dans une trajectoire de véritable développement durable.

2. Les limites écologiques planétaires

L'empreinte écologique planétaire mesure la superficie de terrain et d'eau biologiquement productifs requis pour offrir les ressources nécessaires et absorber les déchets de gaz carbonique générés par une activité humaine avec les connaissances technologiques que nous possédons aujourd'hui. La comptabilité de consommation d'empreinte écologique commence avec tous les produits et les services produits dans un pays en rajoutant les importations et en soustrayant les exportations (Global Footprint Network, 2010).

La bio-capacité représente la superficie de terrain productif et d'eau disponible pour produire les ressources ou absorber les déchets de gaz carbonique avec les pratiques de management existantes. L'empreinte écologique et la bio-capacité s'expriment par un hectare global (gha). Un hectare global représente un hectare de forêt, de pâturage, de culture, de pêche avec une productivité mondiale moyenne. Il est clair qu'alors que les économies, les populations et les demandes de ressources augmentent, la taille de la planète reste constante. Comme le graphique l'indique clairement ci-dessous, l'empreinte humaine dépasse la bio-capacité globale de la planète de 44% en 2006.

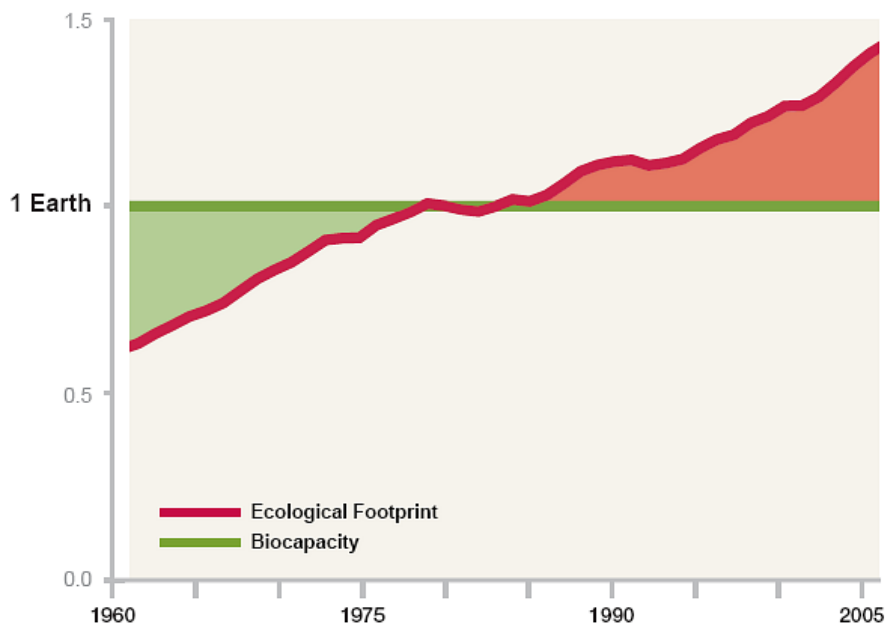


Schéma 27 : Le Rapport entre La Biocapacité et l'Empreinte Ecologique au niveau mondial, 2006
 - Source: The Ecological Wealth of Nations, 2010. Global Footprint Network

En moins de 50 ans il nous faut environ une capacité d'une terre et demie pour répondre aux besoins existants. Les projections moyennes des Nations Unies (United Nations Environmental Program, 2009) calculent qu'en 2030 deux terres de capacités seront nécessaires pour remplir nos besoins. C'est une situation intenable.

Un déficit écologique tel que calculé ci-dessus est possible seulement pour une courte durée avant que les écosystèmes commencent à se dégrader sérieusement pour ultimement disparaître complètement. Ceci est déjà apparent dans les manques d'eau, la progression du désert, la réduction de terrains arables, la déforestation, la disparition d'espèces, l'épuisement de viviers, de poissons et de changement climatique. Nous n'avons que peu de compréhension et aucune maîtrise sur la complexité des interactions entre l'air, l'eau, la terre et la vie en général sur terre.

Il est utile pour notre exercice d'analyse et de constat de comprendre plus précisément où se situent les surplus et les déficits pays par pays. Les tableaux ci-dessous reprennent les déséquilibres marquants qui selon les experts vont créer des tensions et probablement des conflits militaires entre pays qui possèdent encore un surplus confortable et ceux qui sont en déficit critique et chronique.

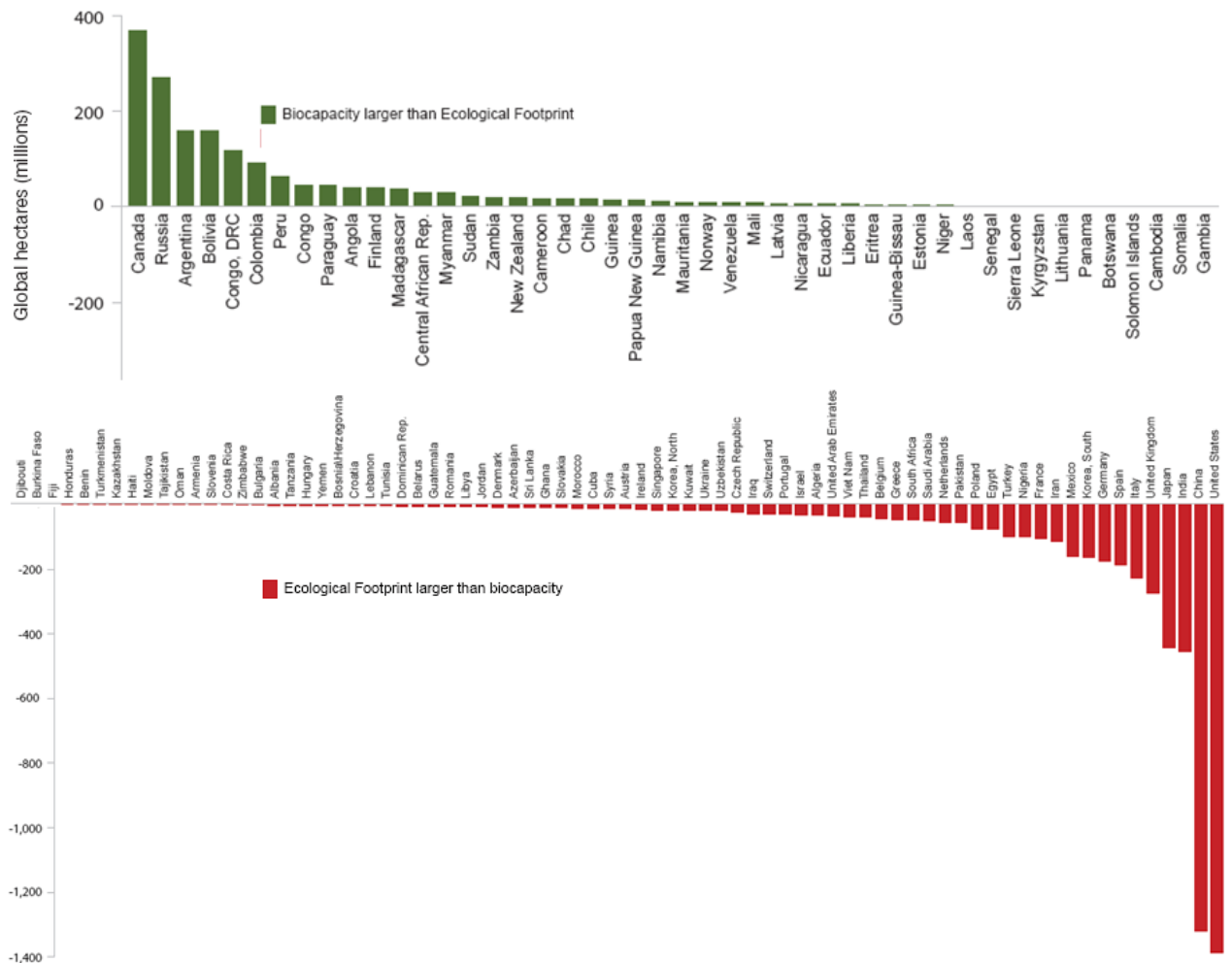


Schéma 28 : Pays où la Bio capacité excède (en vert) ou est inférieure (en rouge) (à) l’Empreinte Ecologique

Source: Net Biocapacity, by country, 2006.
The Ecological Wealth of Nations, 2010. Global Footprint Network

L’UNEP (2009) et Rice (2009) citent par exemple une tentative d’achat – sans succès – par la Corée du Sud de la moitié de la superficie arable de Madagascar. L’Arabie Saoudite a par contre contracté l’utilisation d’une superficie importante en Ethiopie (Rice 2009).

De 1961 à 2006 la bio-capacité a fortement baissé sur tous les continents et dans quasiment tous les pays. Ceci n’est pas dû à un manque de productivité. Le vecteur principal ici est la croissance de la population : plus de personnes partagent une même planète constante. Il est évident qu’un pays en excédent de bio-capacité par rapport à l’empreinte écologique a plus de marge de manœuvre : ses écosystèmes peuvent en termes nets offrir la nourriture, le bois, les fibres demandées par ses habitants et absorber les émissions d’énergie utilisées par la consommation. Ce surplus de bio-capacité peut être utilisé pour

produire des biens à l'exportation et absorber les émissions de gaz carbonique d'autres pays ou alternativement de choisir de protéger la biodiversité.

Les pays en déficits écologiques avec des consommations d'empreintes qui dépassent largement leurs propres bio-capacités, épuisent rapidement leurs écosystèmes, se reposent sur de l'importation pour répondre à leurs demandes de consommation et utilisent d'autres pays pour leurs émissions de gaz carbonique.

Toutes ces stratégies comprennent des risques : des écosystèmes en phase d'épuisement conduisent à des fortes baisses de productivité et la dépendance à l'importation peut causer un appauvrissement (réduction de quantités et augmentation de prix). Le prix de la tonne de CO₂ émise risque également de fortement monter.

Donc nous pouvons faire un constat relativement peu optimiste sur l'avenir de la planète. La question plus profonde est de savoir quels sont les instruments, indicateurs, tableaux de bord à notre disposition pour évaluer les problèmes, éventuellement réfléchir à des solutions qui puissent arrêter ou enrayer ces dégradations constatées.

3. La Comptabilité Ecosystèmes

3.1 Le Cadre et le Contexte Général

Tout d'abord, comment définir le concept écosystème ? Il s'agit simplement d'un complexe dynamique de plantes, d'animaux, de communautés micro-organiques et d'autres environnement non-vivants qui interagissent comme une fonction interactive et qui offrent des services qui soulignent, fortifient et enrichissent le bien-être à la fois humain et également de l'environnement de la nature en général (Haines-Young, 2010).

La Commission Européenne (European Environmental Agency, 2006) a commencé à réfléchir au développement de « comptes » d'écosystèmes pour décrire systématiquement comment quantitativement et de manière qualitative les écosystèmes changent ainsi que les structures et les processus écologiques qui les soutiennent. Au final, l'exercice consiste à comprendre les impacts de ces changements sur la population soit de manière financière (coûts) soit en relation avec les risques de santé ou de (sur)vie. Ce travail se fonde sur les analyses d'écosystème Millenium (Millenium Ecosystem Assessment, 2005). Le tableau

ci-dessous illustre les connexions entre les services des écosystèmes et les éléments de bien-être humain.

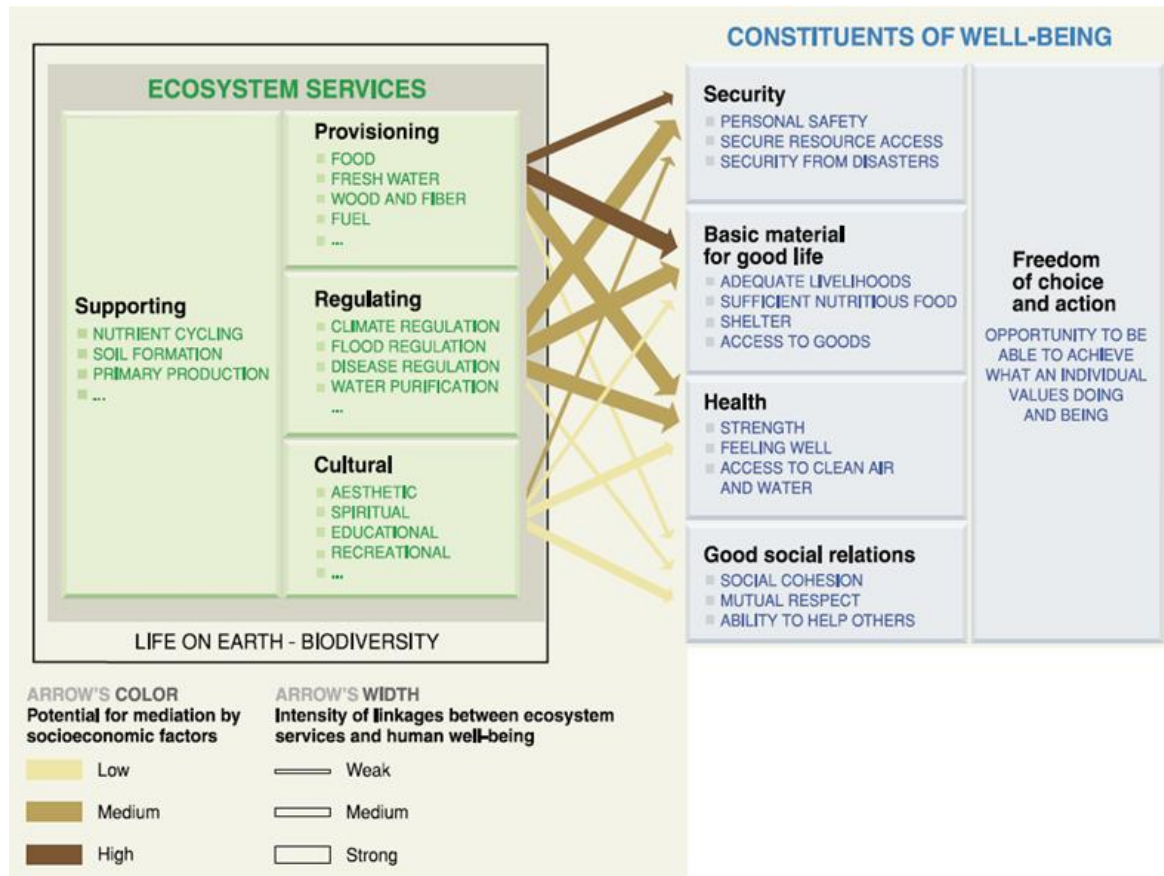


Schéma 29 : Connexions entre Services d'Écosystèmes et Éléments de Bien-être Humain.

Source: Intergovernmental Panel on Climate Change 2002, Living Beyond Our Means, Natural Assets and Human Wellbeing, Statement from the Board, Millennium Ecosystem Assessment

Note Explicative : La couleur de la flèche indique le potentiel de « régulation » par des facteurs socio-économiques. L'épaisseur de la flèche (gras : important, mince : faible) indique l'intensité des liens entre les services d'écosystèmes. Une traduction du tableau est présentée ci-dessous :

Services Écosystèmes		Éléments de Bien-être	
	Provisions - Alimentaire - Eau douce - Bois - Combustible	Sécurité - Personnelle - De ressources - Contre catastrophes	
Soutien - Nutrition - Formation de sol - Production primaire	Régulation - Climat - Inondations - Maladies - Eau	Matériaux de base - Pour vivre - Pour manger - Pour se protéger - Accès à des biens	Liberté de choix et d'action
	Culturelle - Esthétique - Spirituel - Education	Santé - Force - Bien-être - Air et eau - Bonnes relations sociales	

Tableau 11 : Traduction du tableau ci-dessus

Nous avons tendance à oublier les rôles et fonctions de la nature et de notre environnement. La nourriture, l'eau, le bois sont des éléments essentiels à la production économique. La production de « Provisions Ecosystèmes » n'est plus durable lorsque le service écosystème atteint sa limite ou est en voie de disparition. Les services de « Régulation Ecosystèmes » s'améliorent lorsqu'ils peuvent offrir plus d'avantages à la population. Il est aujourd'hui scientifiquement prouvé que c'est principalement l'homme qui est à la base du changement climatique. Min et al (2011) démontrent, par exemple, statistiquement qu'entre 1951 et 1999 il y a une corrélation entre les émissions de gaz à effet de serre et les fortes précipitations d'eau observées dans l'hémisphère nord. L'aspect culturel est aussi lié au bien-être humain et peut être affecté par une dégradation de l'aspect de la nature (Eco tourisme par exemple).

Selon Weber (2010) nous pourrions concevoir un écosystème comme un actif de bilan qui bénéficie à la population et qui peut évoluer dans le temps. Sur une période l'état d'un écosystème peut changer par les processus qui le transforment ou le ramènent à son état précédant. La qualité d'un écosystème peut changer également suite à des modifications de la fonctionnalité du système par des facteurs extérieurs. Les comptes peuvent mesurer ces changements en termes physiques et en termes financiers en intégrant différents indicateurs d'une globalité d'un écosystème et son espérance de vie.

La comptabilité d'écosystèmes repose sur le travail d'économistes/écologistes comme K.G. Mäler (2010 et 2008). Elle se fonde sur une estimation de coûts comptables spécifiques pour chaque écosystème ainsi que sur leur fonction de croissance et leurs différences de stock (en unités et en valeurs et en mesures hybrides). Par contre, les calculs de produit national brut se font sur base de transactions de marché et de changements de flux. Une variable essentielle dans la comptabilité des écosystèmes se situe dans le concept de la «résistance» («resilience» selon Mäler, 2010). Dans la nature les points de non retour sont fréquents. Il est difficile de prévoir le moment du point de non retour ou d'épuisement d'un écosystème. On peut y associer une probabilité et une valeur comptable ainsi que des effets non linéaires sur le fonctionnement et la valeur d'écosystèmes dits «connexes».

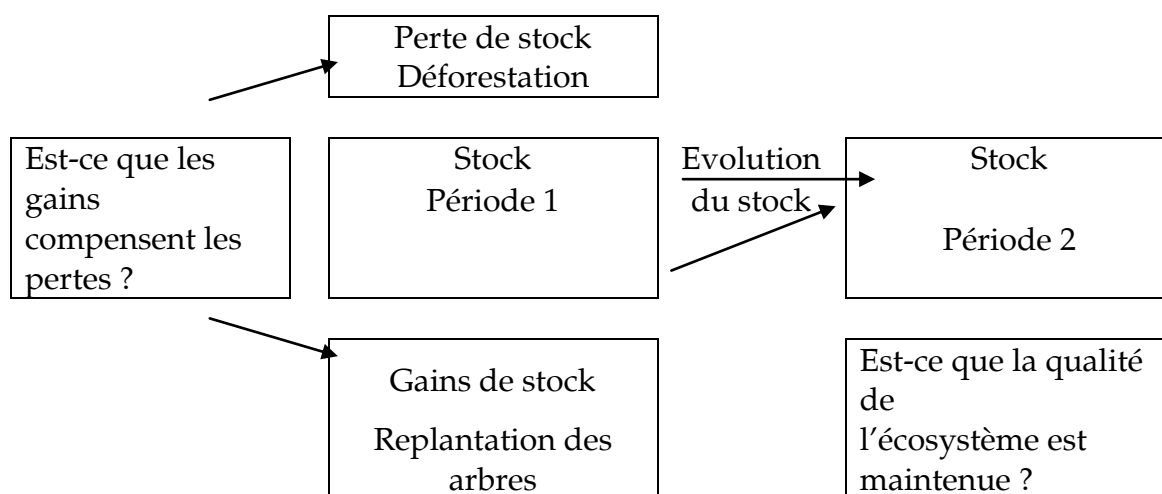


Schéma 30 : Le Schéma Comptable d'un Ecosystème

Source : Haines-Young et al., 2010

Nous avons déjà pu constater que malheureusement le capital nature de la planète est en voie d'épuisement et d'extermination (UN Millenium Development Goals, 2005) parce que les écosystèmes ne sont pas utilisés de manière durable. La « dette » écologique que la société humaine a accumulée et tout aussi perfide et toxique que la dette financière et son éclatement en 2009. L'état actuel de notre dette écologique est inconnu.

C'est pour cette raison qu'une nouvelle approche comptable de notre capital nature est nécessaire afin de pouvoir développer des meilleurs outils de gouvernance pour contrôler et ultimement (quand ?) maîtriser les pertes de biodiversité. Ce travail se base sur des recherches de comptabilité Environnementale Intégrée des Nations Unies en 2003 et en 2006 de l'Agence de l'Environnement Européenne (European Environment Agency, 2006).

La construction des comptes écosystèmes ne peut être considérée comme un exercice exigü et technique mais contribue plutôt à l'élargissement d'un débat qui nous amène à comprendre comment le calcul de création de valeur va bien au-delà du calcul traditionnel de produit national brut d'économistes traditionnels (une conférence de la commission Européenne lança ce débat à Bruxelles le 19-20 novembre 2007, voir www.beyond-gdp.eu). Au niveau micro-économique les entreprises devront tôt ou tard commencer à adopter des schémas de réflexion similaires comme nous le verrons à la fin de ce chapitre.

Certains auteurs pensaient il y a longtemps (Benedetti et Brunhes, 1971) que les deux comptabilités (entreprise et nationale) pouvaient se rapprocher. Un pas

supplémentaire serait de croire qu'une convergence entre les deux systèmes comptables soit possible/souhaitable au niveau de l'information environnementale (Christophe, 1989). Tout dépend de l'objectif : si les deux comptabilités ont comme but commun de sauvegarder l'environnement (aux dépens de contribuables ou actionnaires), il est vrai que des rapprochements devraient être possibles. En outre une comptabilité nationale plus stricte en matière environnementale obligerait les entreprises à un reporting plus rigoureux. Inversement, il est difficile de concevoir une comptabilité environnementale de l'entreprise « dure » si le cadre environnemental comptable national est mal défini et laisse une certaine latitude politique.

Une comptabilité robuste d'écosystèmes peut déjà poser la structure qui peut assurer une ligne d'action cohérente au niveau écologique. Nous commencerons par expliquer les prémices de cette comptabilité d'écosystèmes pour ensuite illustrer notre propos avec quelques exemples concrets où la comptabilité d'écosystèmes interagit avec la comptabilité économique nationale.

Quel est l'objectif d'une comptabilité d'écosystèmes ? Premièrement, il s'agit de mesurer les impacts sur les écosystèmes de pressions existantes sur ceux-ci afin de développer des politiques cohérentes concernant les responsabilités environnementales. Ensuite, il est important de souligner et de quantifier les valeurs non marchandes afin d'apprécier la contribution complète des écosystèmes sur le bien-être humain et de la nature en général. Nous pensons que l'évolution des écosystèmes indique une possibilité vers l'établissement de priorités d'utilisation d'écosystèmes. Une comptabilité rendra cette allocation plus juste et équitable.

Egalement important sera d'identifier et de quantifier l'entière des services qui puissent restaurer/réparer les écosystèmes lorsque la dégradation découle d'une utilisation excessive.

Enfin il sera utile d'établir un lien direct entre l'économie et la dégradation des écosystèmes afin de déterminer les options souhaitables pour maintenir un équilibre entre ceux-ci (Weber 2008).

En effet, l'exercice consiste à élaborer des données précises sur les stocks de ressources naturelles, l'utilisation de matières premières et d'énergie, le développement de la pollution, d'impôts et de subsides liés à l'environnement et tous autres coûts liés à la protection de l'environnement. Il est également important de noter que des comptes écosystèmes (monétaires et physiques) ne

s'opposent pas à une comptabilité économique nationale mais la complètent (Lange, 2007). Toutefois contrairement à la comptabilité économique, la comptabilité écosystèmes ne suit pas les mêmes règles : des liens non linéaires peuvent apparaître, des points de non retour, des effets d'échelle...

3.2 La Structure de la Comptabilité d'Ecosystèmes

La structure conceptuelle dans laquelle le système de comptabilité d'écosystèmes prend forme est la suivante :

Volet écosystèmes	Volet économique	
	Comptes de flux de biens ou services issus d'écosystèmes	
Niveau de stocks et flux par type écosystème	Flux de matières ou d'énergie	Fonctions et services d'écosystèmes
Comptage de stocks Indicateurs de diversité et intégrité	Approvisionnement et utilisation de biens et services d'écosystèmes (par secteurs)	
Diagnostic santé écosystème état de l'écosystème	Comptes de stocks naturels Structure de capital naturel, résistance, valeur intrinsèque, consommation de capital et accumulation (comptage physique et en €) Valeur d'écosystèmes (en €)	

Tableau 12 : Structure Conceptuelle de Comptabilité Ecosystème

Source : Weber, 2007

Note Explicative : A gauche du tableau le volet écosystèmes comprend les comptes de base d'actifs écosystèmes et de flux comme par exemple les écosystèmes terrestres (sols, rivières), marins, de biomasse, de nitrogène et de quantité d'eau douce disponible. La faune et la flore sont également inclus. Ensuite une évaluation de santé de ces actifs et de flux écosystèmes est effectuée par le biais de comptes de diversité et d'intégrité. Une comptabilité de diagnostic et de vérification est ainsi établie. L'état de santé d'un écosystème est en rapport direct avec sa capacité de résistance au stress écologique. Il peut être repéré par un système complexe de symptômes comme l'appauvrissement de sols, la dégradation d'aquifères, la modification d'habitats etc. A droite du tableau les secteurs économiques sont repris sous forme de

- Flux de matériaux et d'énergie
- Biens et services évalués sur base de leurs utilisations d'écosystèmes
- Un tableau récapitulatif de l'utilisation des écosystèmes
- Un bilan des éléments physiques et des composantes du capital naturel

La comptabilité écosystèmes répond fondamentalement à trois questions qui différencient le capital artificiel du capital naturel (Haines-Young et al, 2010).

- Est-ce que l'actif que le capital naturel représente est maintenu en vie par le biais de processus naturels ou par une maintenance ou restauration, en termes de quantité (stock d'écosystèmes) et de qualité (capacité fonctionnelle d'écosystèmes) à des niveaux cohérents pour les besoins de notre société d'aujourd'hui et dans le futur ?
- Est-ce que le coût complet de maintien du stock et de la qualité du capital naturel est couvert par le prix des biens et services produits dans l'économie et donc de manière correspondante, est-ce que le revenu national et la demande finale (consommation plus investissements) sont calculés correctement dans les comptes nationaux ?
- Comment le flux de biens et services écosystèmes est-il fourni pour utilisation finale soit par le marché (et des institutions publiques) ou gratuitement (par le fait qu'ils ont une nature non-exclusive) avec un impact ou un feedback sur le calcul total de notre bien-être et notre création de valeur mesurés en termes financiers et non-financiers.

Dans un système où les coûts réels d'écosystèmes sont pris en compte correctement, un ajustement (important à notre avis) serait nécessaire au calcul du revenu national disponible et à la demande finale. Un coût d'écosystèmes doit être calculé qui représente le niveau de « réinvestissement » nécessaire pour maintenir notre capital écologique et pour prévenir une accumulation toxique de dette écologique.

Les choix entre la promotion du produit national brut et la protection de l'environnement sont probablement de faux choix, lorsque la dégradation de l'environnement est prise en considération dans la mesure de notre performance économique (Stiglitz et al., 2009)

Les actifs écosystèmes produisent deux types d'output. La première fonction de ces actifs est de produire un bien ou un service comme de la nourriture ou une récolte de bois dans un circuit de production privé.

La deuxième fonction se situe en dehors du marché et représente principalement un bien public, par exemple des services de distribution d'eau, de contrôle d'inondation et d'autres risques climatiques. Il est essentiel d'inclure dans le calcul du coût complet la contribution d'écosystèmes dans une structure de biens publics surtout dans un contexte climatique incertain qui risque d'ajouter des surcoûts au système de manière inattendue.

Le capital naturel est donc un bien partagé tout comme des systèmes créés par l'homme comme les réseaux de transports, l'internet, les services de santé, etc. il est naturel que d'un point de vue économique toutes les composantes d'une infrastructure partagée soient préservées ou restaurées (le cas échéant) avec une période d'amortissements raisonnable et que les coûts de maintenance ou de restauration soient reflétés correctement dans la comptabilité.

Le tableau complexe ci-dessous trouve son origine dans une présentation au groupe de travail de statisticiens réunis en octobre 2008 à Londres pour élaborer un standard de comptabilité environnementale au niveau national qui puisse être intégré aux comptes économiques nationaux. Ce groupe de travail a été mandaté par les Nations Unies pour opérer une révision des comptes économiques nationaux afin qu'ils puissent intégrer les concepts de comptabilité environnementale. La composition de ce groupe de travail est a priori apolitique. Elle est composée principalement d'experts dans différentes disciplines représentant ainsi un groupe pluridisciplinaire. L'objectif de ce nouveau cadre comptable est de créer un lien entre un solde comptable, un rating (une évaluation) ou une estimation de valeur d'écosystème. Cette structure différencie à gauche dans le tableau les éléments comptables qui comprennent les éléments du capital naturel, et à droite dans le tableau les éléments qui sont en rapport direct avec l'économie.

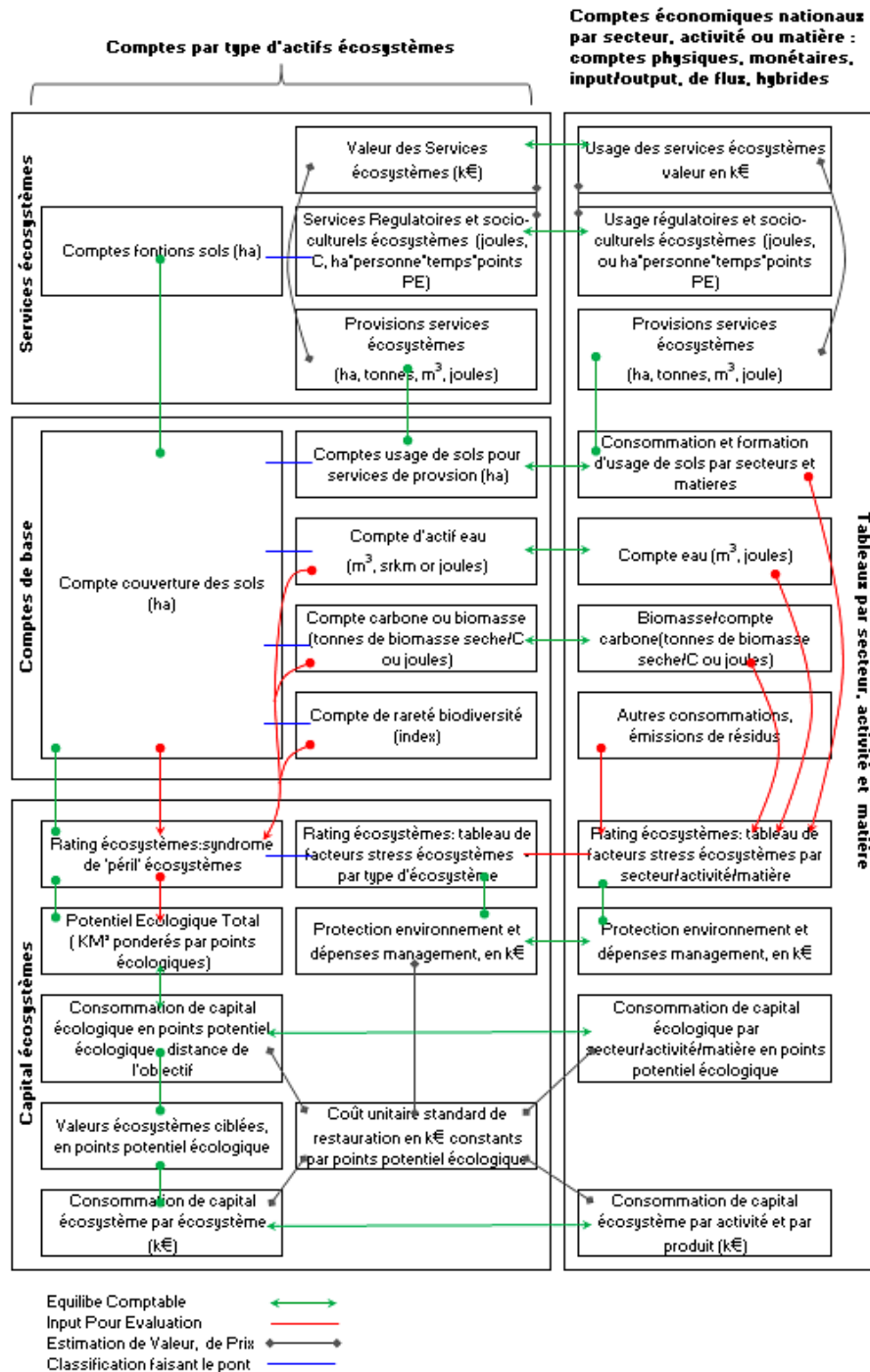


Schéma 31 : Standard de comptabilité environnementale

Source du tableau : Weber, 2008

Les comptes se divisent en trois parties :

1. Les comptes de base qui situent les stocks et flux qui constituent le capital naturel et ses utilisations. Ces comptes mesurent la quantité de différents écosystèmes comme les superficies (pour les habitats), la longueur (pour les rivières), la biomasse ou le gaz carbone stocké et l'utilisation de ces actifs dans différents secteurs économiques. Ces

comptes de base calculent également l'état de la biodiversité des unités spécifiques des écosystèmes et les changements dans le temps.

2. Les comptes qui situent la condition exacte du capital de base de l'écosystème qui donne une photographie de l'état de santé de l'écosystème (Rapport D. J 2007a, Rapport D. J. 2007b). Certains auteurs estiment qu'il est possible d'identifier et de documenter les symptômes du syndrome de détresse des écosystèmes.
3. Les comptes qui documentent l'output des services d'écosystèmes, leur utilisation et valeurs.

Les comptes de base, de capital écosystèmes et de services écosystèmes sont établis par type d'écosystème. Des comptes économiques représentent leur miroir qui reflète l'utilisation correspondante de source naturelle (en termes physiques et monétaires), d'émissions de matières résiduelles et de pressions sur les écosystèmes ainsi que les dépenses d'entreprises et celle du secteur public également (Weber, 2010).

Les flux de matériaux, de biens et de services sont présentés sous différentes formes : comptes physiques, monétaires, hybrides, input/output. Le modèle s'inspire à l'origine du système comptable national des Pays Bas 'NAMEA' : 'National Accounting Matrix Including Environmental Accounts' qui intègre des comptes spécifiques environnementaux à des comptes économiques nationaux depuis 1991. Des comptes nationaux sociaux existent également (Social Accounting Matrix) mais ils sont publiés en parallèle (et donc non intégrés) aux comptes économiques nationaux des Pays Bas (De Haan et Kee, 2004).

Afin d'éviter le problème de double comptage, le cadre comptable fait la distinction entre les services écosystèmes utilisés directement par l'utilisateur et les fonctions de soutien, reprises dans d'autres tableaux comptables. Les services utilisés directement par l'utilisateur sont à la fois « marchands » et « non-marchands ». Pour l'usage final des services non-marchands la mesure s'effectue en termes physiques et en attribuant des valeurs avec des prix de référence (« shadow pricing »).

En conclusion, l'estimation la plus appropriée du fonctionnement d'écosystèmes est celle qui prend en compte les coûts de restauration (remise en état) et de maintenance. La maintenance peut être imputée sur une consommation de capitaux écosystèmes (comme un amortissement de capital immobilisé). Le calcul est illustré par le bas du tableau précédent qui indique le chemin à suivre pour calculer le coût moyen unitaire standard qui permet de

produire une estimation du coût complet (« full cost ») de biens et services pour remettre en état un écosystème.

La méthodologie de comptabilité écosystèmes en Europe consiste à mesurer la consommation d'un capital écologique. Une mesure de dégradation d'écosystèmes est mise en place avec une série de comptes physiques qui intègrent des actifs de ressources/matières ainsi qu'un diagnostic de santé d'écosystèmes. Les écosystèmes en soi ne sont pas évalués économiquement.

Toutefois un lien direct existe entre la comptabilité économique et la comptabilité environnementale. Si par exemple la remise en état de l'écosystème n'a pas été effectuée, une provision sera établie pour remise en état et elle aura un impact direct sur le produit national brut du pays. Le pendant de la provision (à l'actif du bilan économique national) sera équilibré par la création d'un poste de dette écologique au passif de ce bilan.

Le tableau ci-dessous illustre l'interaction entre le compte écologique et le compte économique.

	Comptes Economiques Nationaux	Système de Comptabilité Economique et Environnement	
		Comptes satellites aux comptes économiques	Comptes Ecosystèmes
		Services Ecosystèmes Industries/ Matières	
	Input-Output Industries/ Matières	Données Physiques/Hybrides/I-O Industries/ Matières	
Ajustement du cout complet de la demande finale, import et export, + CCE	→ Biens & Services : production, consommation, investissements	Comptes de base physiques : actifs et flux de matière, énergie, sols...	
Ajustement du revenu net en prenant CCE et appauvrissement de sols en compte	→ Revenu des secteurs	Dépenses pour l'environnement	Capital Ecologique
Coût complet incluant CCE	→	Consommation de capital écologique ('CCE') : Coûts de maintenance de capital écosystèmes non couverts	
Epargne nette après soustraction de CCE et appauvrissement de sols	→ Demande finale et Epargne		
Dette virtuelle pour amortissement ecosystemes	→ Actif et Passif Financier		
	Actifs Non Financiers au prix du marché	Actifs 'Nature' non financiers : ressources économiques et réduction de valeur	

Tableau 13 : Interaction entre le compte écologique et le compte économique

Source : Weber, 2010

3.3 L'intégration de la comptabilité Ecosystèmes dans les comptes nationaux

Le système de comptes nationaux (ou SNA) forme le cadre formel et reconnu à niveau global qui constitue un ensemble de sources de données sur la « performance économique » des pays. Nous sommes tous informés régulièrement des niveaux de Produit National Brut, production, investissements, consommation, épargne, chômage, etc.

Les premières initiatives de « comptabilité nationale » sont encore récentes et prennent racine en période de crise économique (TEEB, 2010). La France et le Royaume Uni sont précurseurs avec des systèmes conçus au XVIIème siècle

(France : La Dîme Royale, S. Le Prestre de Vauban, 1707 ; Royaume Uni : Verbum Sapienti, W. Petty, 1665). Les russes conçoivent leur premier système de comptabilité de l'économie en 1925 (The balance of the economy of the USSR, a methodological analysis of the central statistical administration, W. Leontief, 1973).

Les premiers bilans économiques nationaux officiels seront publiés en 1934 (Etats-Unis), en 1941 (Royaume Uni) et pour plusieurs autres pays européens après la guerre (1945). Après l'adoption du plan Marshall un système de comptes nationaux standardisés est publié en 1952. L'année d'après, les Nations Unies adoptent un système global nommé « SNA 1953 », le Prix Nobel Economie, Richard Stone, reconnaît en 1984 dans la cérémonie officielle de son prix Nobel que les comptes nationaux devraient reposer sur trois piliers fondamentaux : l'économie, le sociodémographique et l'environnement. Déjà dans son exposé Stone cite explicitement la nécessité de mesurer la pollution, l'utilisation de la terre et de ressources non-reconstituables. Le calcul du Produit National Brut devait déjà, selon lui, être complété par des mesures plus sociétales (TEEB, 2010).

Toutefois, comme Jean-Louis Weber le souligne bien dans sa note (Weber, 2010), les entreprises et les comptes nationaux ne suivent pas ces règles qui les somment à incorporer le capital nature aussi longtemps qu'il est selon les économistes une externalité (gratuite). Donc la seule référence présente dans les comptes s'intitulera « consommation de capital naturel ». Ceci mène à des aberrations comme l'exemple suivant l'illustre bien : lorsqu'une forêt est sujette à une coupe pour être, par exemple, transformée en terrain agricole, les comptes nationaux présenteront un solde positif pour le montant de valeur économique de la coupe de bois (unstats.un.org/unsd/nationalaccount/sna2008.pdf, site web SNA 2008, TEEB 2010).

Aujourd'hui, aucun constat sur l'état du capital nature suite à cet acte n'est pris en considération dans les comptes nationaux.

En termes économiques, comment faut-il arbitrer les processus (de production ou d'utilisation de ressources) à maximiser ou à minimiser l'intérêt économique national ou de l'entreprise et l'intérêt de la nature ou du maintien de la planète (Gray, 1992, Boulding, 1966) ?

Daly (1980) se demande comment l'environnement physique dans lequel nous existons peut être considéré comme une externalité : « Notre cosmos économique n'est pas un mouvement circulaire uniforme des ressources « contrôlés » adapté par l'auteur par l'espèce humaine mais bien un circuit

d'orbites elliptiques qui croisent constamment les secteurs écologiques interdépendants. La théorie des systèmes (Boulding, 1966) prend ici toute sa dimension. La terre est un regroupement de sous-ensembles comme la pluie, l'eau, les espèces vitales et leur interdépendance. La disparition d'une espèce a un impact sur toute la chaîne.

En 1993 le système de comptes nationaux est modifié pour introduire le concept de comptes satellites. Toutefois, cette modification ignore le besoin de constituer des comptes d'actifs physiques et le concept d'écosystème en tant que tel. Ce n'est qu'en 2003 qu'une approche plus systématique d'écosystèmes est prise en considération avec une constitution de comptes physiques d'actifs de la nature comme les actifs de terre et d'eau. Toutefois, le système de comptabilité en vigueur sépare artificiellement les écosystèmes en deux composantes distinctes :

- Les actifs (par exemple, le bois, les réserves poissons, l'eau potable, etc.) ou la déperdition est calculée en fonction de règles économiques traditionnelles (TEEB, 2010) et
- l'estimation des actifs qui est indéfinie pour une vraie dégradation environnementale.

Le système SEEA 2003 ne prend pas en compte la dégradation environnementale dans le calcul d'indicateurs macro économiques. Le cout complet de la 'perte' ou dégradation environnementale n'est aujourd'hui pas encore pris en compte dans le calcul du produit national brut. Une recherche approfondie sera de plus en plus nécessaire pour refléter à la fois la réalité économique et la réalité environnementale (Bartelmus, 2007).

Ceci est particulièrement le cas pour les pays en voie de développement qui dépendent de ressources naturelles dans leur développement économique et qui ont par conséquent tendance à oublier/ignorer les conséquences d'une déperdition définitive (Repetto, 2007). Selon Arrow et al. (2004) des niveaux de consommation élevés dans les pays développés peuvent conduire les pays en voie de développement à accepter une dégradation excessive de leurs ressources, mesure qui n'est pas captée dans les calculs traditionnels de produit national brut.

L'objectif de la révision de la comptabilité (Programme des Nations Unies « Satellite Environmental Economic Accounting ») à l'horizon 2012-2013 sera d'intégrer ces paramètres dans une nouvelle méthodologie.

Dans le cadre d'une constitution de comptabilité environnementale reflétant la réalité la problématique de la biodiversité et des services d'écosystèmes est

particulièrement complexe surtout dans la détermination de mesures efficaces pour déterminer l'état d'un écosystème et l'impact net sur la nature en général.

La littérature académique dans le domaine des écosystèmes a un peu tendance à trop ramener l'impact des services des écosystèmes sur la nature humaine alors qu'une analyse plus neutre sur les effets des écosystèmes sur l'ensemble de la nature et surtout sur la biodiversité serait plus riche d'enseignement et aurait un effet plus durable.

Comme Commoner (1972) l'indique, les quatre principes fondateurs de l'écologie ne sont pas par définition anthropocentriques :

1. Chaque entité distincte est en relation avec tout le reste.
2. Tout doit aboutir quelque part.
3. Vous ne pouvez obtenir quelque chose sans impact/conséquence sur cette chose.
4. La nature a toujours le dernier mot.

Une comptabilité environnementale aura pour but de changer le modèle économique existant pour qu'un respect de la nature soit un réflexe automatique. Comme Gray (1992) le souligne bien, une comptabilité environnementale n'a pas sa place dans un courant de pensée écologique qui s'oppose catégoriquement au système économique existant et souhaite soit le détruire (approche éco-guerrière) ou vivre en dehors du système existant.

Une conception de comptabilité environnementale efficace doit être entièrement démocratique et participative dans une philosophie neopluraliste (Held, 1987). De plus en plus le partage d'informations plus précises sur l'état (critique) de la planète va nous (humains) amener à devoir arbitrer sur des questions bioéthiques épineuses. A l'extrême, l'implication démocratique dans cet exercice peut nous diriger vers l'extinction de la race humaine, décision dans ce cas prise de plus en plus en connaissance de cause... (Gray 1992).

Donc à ce stade plusieurs auteurs (Mäler et Li, 2010) concluent que nous savons que les écosystèmes jouent un rôle protecteur de résistance/résilience mais nous manquons une idée précise de l'impact que les flux de services d'écosystèmes peuvent avoir sur le maintien de la biodiversité. C'est pour cela qu'une approche plus traditionnelle (et donc plus anthropocentrique) tente d'estimer la valeur de services d'écosystèmes dans le cadre de secteurs économiques traditionnels. Cela permet au moins de prendre en considération les services qui sont souvent catalogués comme des externalités (dans les marchés économiques existants).

L'estimation de services écosystèmes reste importante car elle nous oblige à faire des choix en :

- Captant des services non-identifiés par les marchés
- Aidant les décisionnaires à explorer plus en profondeur les scénarios de décisions
- En développant des analyses coût-bénéfice
- En soutenant l'initiative de comptabilité environnementale des Nations Unies (2003) et la perspective de révision de cette comptabilité prévue pour 2012-2013.

Il est utile à ce stade d'illustrer ce propos sur les différentes méthodes d'estimation de services écosystèmes avec un exemple :

Dans le contexte de décisions sectorielles de projet et afin de consolider des évaluations d'impact environnemental il est important de déterminer des critères d'appréciation plus transparents, acceptables, crédibles. Il est utile de rappeler que plusieurs méthodes sortent du cadre d'estimation purement économique. Une étude relativement récente commissionnée par la Commission Européenne sur l'impact des externalités de l'énergie (Bickel und Rainer, 2005) illustre bien cette approche. Voici, par exemple, un résumé des effets principaux de particules d'air sur la santé.

Particules d'Air	Impact
SO ₂	Mortalité, morbidité cardio-pulmonaire, asthme, bronchites, pneumonies, etc.
NO _x	Morbidité ?
CO	Affections du cœur, morbidité cardio-vasculaire
Diesel, benzine, dioxines	Cancérogène
Hg, Pb	Affections Neurotoxigènes

Tableau 14 : Résumé des effets principaux de particules d'air sur la santé.

Source : Adaptation de Bickel und Rainer, 2005

L'estimation du coût d'une attaque d'asthme inclut non seulement le coût de traitement médical mais aussi la propension de payer pour éviter une souffrance résiduelle. L'effet de la pollution sur le système cardio-pulmonaire est un effet de réduction de longévité de vie. L'Union Européenne utilise une valeur unitaire de vie annuelle (Krupnick et al, 2002) de €50,000.

L'estimation de services écosystèmes nous permet donc de mieux comprendre les pertes (ou gains) que les parties prenantes enregistrent dans le cadre d'une perturbation d'un écosystème. Ainsi il sera plus clair de voir qui sont les gagnants et les perdants dans ce constat. Chaque individu obtient un bénéfice d'un écosystème mais la valeur de ce bénéfice est fonction de la hiérarchie de préférences de cet individu. Dans l'exemple présenté ici, les bénéfices sont exprimés en valeur monétaire, ceci présente une limitation importante car plusieurs services écosystèmes ne peuvent se traduire uniquement en valeur monétaire. En effet, l'impact sur la santé est évidemment aussi pertinent que l'effet financier.

Selon Hein (2006), l'échelle de grandeur spatiale à utiliser dans la valorisation de services écosystèmes est importante. Il y a souvent discordance entre l'échelle spatiale écologique et le périmètre économique ou comptable (Reid et al, 2006). Ceci est surtout problématique pour des services « régulateurs » qui apparaissent dans des « espaces » différents. Ces discordances rendent le reporting consolidé pour une entité (entreprise) ou un pays très complexe à calculer. Voir tableau ci-dessous.

Echelle écologique	Dimensions (km ²)	Services régulateurs
Globale	>1,000,000	Piégeage de carbone, régulation de climat, albédo, température, précipitation
Biome – ensemble d'écosystèmes	10,000 à 1,000,000	Régulation de débit-volume de rivière, 'eau, protection de rives/côtes d'inondations, régulation d'érosion et de sédimentation, régulation de reproduction d'espèces
Ecosystème	1 à 10,000	Blocage en nutriments ou pollution, pollinisation (plantes), régulation de nuisances et agents pathogènes, protection contre tempêtes
Micro-surface	<1	Protection contre le bruit et la poussière, contrôle de débordement de matières, fixation de nitrogène biologique

Tableau 15 : Echelles de mesure écologique pour services régulateurs
Tableau 15 - Source : Adapté de Hein, 2006

Nous verrons que le même problème peut se poser pour l'échelle temporelle : en effet la durée des impacts sur l'écosystème dépasse en général largement la période économique prise en considération par une entreprise ou un état, rendant ici aussi le reporting complexe à suivre.

En conclusion, l'exercice de valorisation d'écosystèmes reste difficile car beaucoup de données n'existent pas, ou sont approximatives ou ne correspondent pas au cadre économique auquel nous sommes habitués. Il n'existe pas encore à notre connaissance d'exemple de valorisation globale ou mondiale d'écosystèmes. Toutefois, les pays et les régions ont déjà développé des modèles d'analyse, des plans comptables et des méthodologies d'évaluation

qui sont sources d'inspiration pour le développement d'une structure d'indicateurs qui tiendront compte de manière plus pertinente des écosystèmes. Nous présentons donc en fin de ce chapitre deux exemples de comptabilisation et de valorisation de patrimoines socio-économiques et écologiques en Norvège et en Australie qui peuvent servir de modèles aux pays (à niveau macro et micro) et aux entreprises et autres organisations car elles vont devoir assimiler l'intégration progressive des enjeux écologiques, économiques et sociaux de manière interactive dans leur reporting.

4. Le Tableau de Bord Durable de la Norvège

La Norvège est le premier pays en Europe à établir depuis 1978 des comptes nationaux annuels mesurant les ressources naturelles (au départ évidemment principalement le pétrole et le gaz). Aujourd'hui la liste inclut entre autres les minerais, les forêts, les poissons, l'utilisation des sols, la pollution de l'air l'utilisation d'eau et les déchets.

Au début, mis à part une gestion suivie de ressources d'énergie, la Norvège n'a pas suffisamment mis à profit l'établissement de ces comptes nationaux afin de guider les politiques d'investissement du pays.

En 2005, sous l'égide du Ministère des finances (Ministry of Finance Norway, 2005), une commission nationale composée d'un biologiste, un géologue, un physicien et deux économistes est mandatée pour établir des indicateurs **pour améliorer** le développement durable du pays. La commission admet déjà qu'il est difficile de définir le 'bien-être durable' et encore plus difficile de le mesurer. La Commission se demande aussi si les critères de développement durable peuvent être pertinents à niveau national alors les impacts environnementaux sont globaux. La Norvège estime toutefois qu'elle a l'obligation de donner l'exemple dans ce domaine.

La mesure dominante établie consiste à suivre l'accroissement ou la diminution du capital durable sur plusieurs années avec comme objectif principal de préserver des options de développement de croissance durable pour le pays et non pas de simplement préserver l'environnement par exemple. Tous les capitaux (financier, matériel, naturel, environnement, humain) doivent contribuer à ce même objectif. Des mesure concrètes doivent être mises en place pour vérifier que c'est bien le cas.

Selon Alfsen et Greaker (2007), la question du pouvoir de substitution se pose en autres termes: l'augmentation d'un capital peut-il compenser la diminution d'un autre ? La Commission répond naturellement à cette question en imposant une longue liste de critères à respecter individuellement et collectivement.

Les marges de manœuvre de substitution de certains capitaux ou écosystèmes se rétrécissent rapidement et c'est précisément pour cette raison que la Norvège institue un ensemble de critères à la fois écologiques, sociaux et sociétaux pour respecter le patrimoine national.

A titre d'illustration nous présentons (Ministry of Norway, 2005) les seize indicateurs ou mesures pris en considération et le domaine qu'ils couvrent.

1. Emissions de gaz à effet de serre selon les critères du protocole de Kyoto, Changement climatique
2. Pourcentage de sols ou la charge maximale d'acidification est atteinte, Acidification
3. Population de nids d'oiseaux sauvages, Ecosystèmes terrestres
4. Pourcentage de lacs et rivières à statut écologique acceptable, Ecosystèmes d'eau douce
5. Pourcentage d'eaux côtières à statut écologique acceptable, Ecosystèmes côtiers
6. Utilisation d'énergie par unité de PNB, Efficacité de ressources naturelles
7. Quota de pêche en mer (principalement le cabillaud) autorisée, recommandée et réalisée, en coopération avec la Russie, Gestion de ressources renouvelables
8. Consommation des Ménages de Substances Toxiques, Substances Toxiques et effet sur la santé humaine. Les effets hautement toxiques sont généralement contrôlés, toutefois une zone grise d'effets gênants n'est pas bien identifiée. La toxicité de substances sur la nature n'est pas mesurée ici
9. Revenu net par personne par source de revenu, Sources de Revenu
10. Epargne ajustée après ressources pétrolières, consommation durable
11. Classification de la Population selon le niveau de diplôme obtenu, Niveau d'éducation
12. Comptes de générations : pourcentage des dépenses publiques dans le PNB, Finances Publiques durables surtout en fonction de l'espérance de vie moyenne
13. Espérance de vie à la naissance, Santé et Sécurité Sociale. La courbe d'espérance de vie norvégienne augmente sans cesse depuis deux cent ans. Par conséquent, le poids financier des pensions, de la santé et de la sécurité sociale ne fait qu'augmenter, Santé et sécurité sociale

14. Pourcentage de personnes au chômage et en invalidité. Etonnement, la proportion de personnes en pension invalidité est considérablement plus grande que celle en chômage longue durée, Exclusion du marché du travail
15. Importations d'Afrique : l'objectif recherché ici est de réduire la pauvreté mondiale. La Norvège n'importe quasiment rien d'Afrique... Réduction de pauvreté mondiale
16. Pourcentage de contribution à l'aide au développement (ONG etc). La Norvège contribue 0,9% de son PIB un peu au dessus de la moyenne européenne. Réduction de pauvreté mondiale.

Tableau 16 : Indicateurs de Politiques de Développement Durable (2005)
Source : Ministry of Norway, 2005

L'initiative norvégienne est utile car elle démontre la complexité de mesurer le développement durable en vue de prendre des décisions pour le futur qui vont dans le bon sens. Comme les critères sont de moins en moins substituables il est important que l'ensemble du tableau de bord soit respecté à la fois sur le plan écologique, économique et sociétal. L'originalité de ce modèle Norvégien est de définir des critères précis compréhensibles pour le grand public et qui peuvent être suivis dans le temps à la fois quantitativement et qualitativement.

La Norvège ne peut obtenir le respect de ces critères en isolation des autres pays. A échelle européenne voire mondiale le respect de critères communs sera de plus en plus nécessaire et le concours de la population, du gouvernement et des entreprises sera essentiel pour atteindre les objectifs.

5. Le Reporting de l'eau en Australie

La disponibilité d'eau douce sur notre planète se limite à 0,5% des réserves d'eau disponibles. La majorité de ces réserves se situe dans les aquifères - plusieurs sont dans des états d'épuisement critiques- comme le tableau ci-dessous l'illustre

Freshwater available

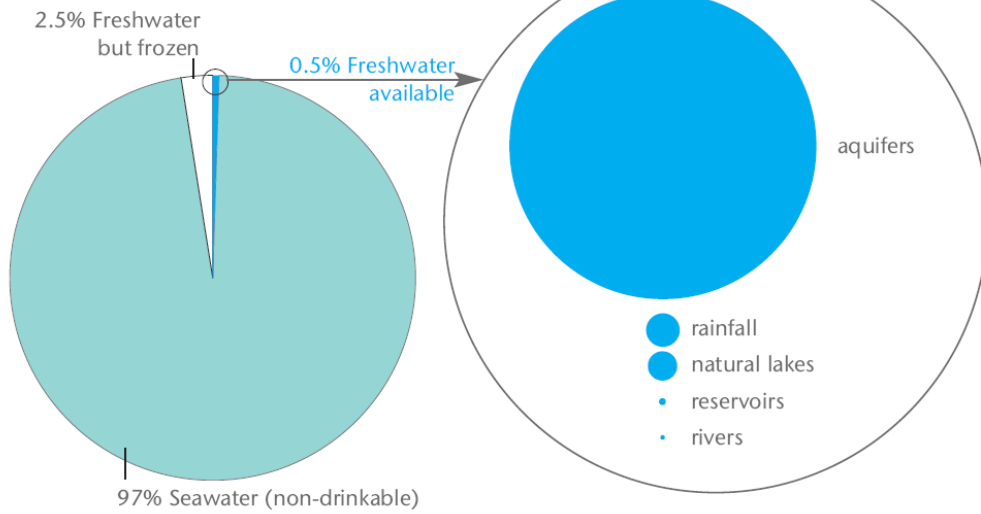


Schéma 32 : Freshwater available

Source: Water Facts and Trends, World Business Council for Sustainable Development, 2005

Sur un horizon de temps de 15 ans, la disponibilité d'eau par personne se réduit considérablement et est particulièrement préoccupante dans les pays émergents :

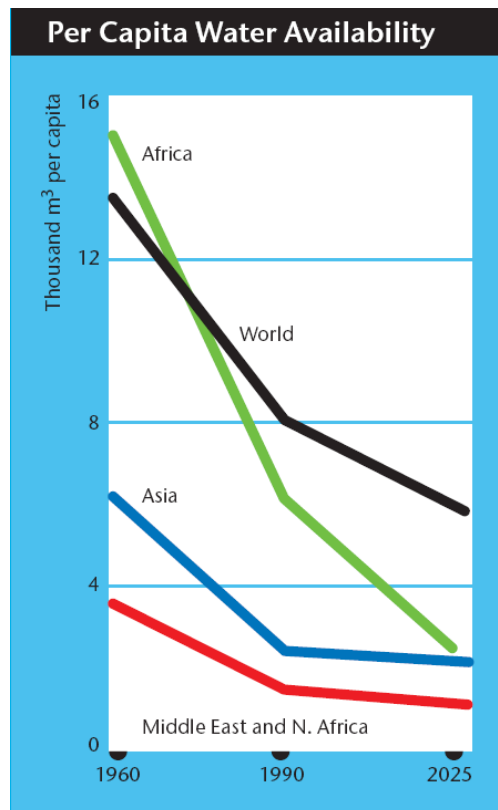


Schéma 33 : Water Scenarios to 2025

Source: World Business Council for Sustainable Development, 2006

Contrairement à l'énergie, il n'y a pas de sources d'eau renouvelables et la pluie n'est pas suffisante pour alimenter les aquifères. Il s'agit donc d'un problème de développement durable très critique.

L'Australie a depuis longtemps de sérieux problèmes d'approvisionnement d'eau. Plusieurs régions ont mis en place un système de restrictions d'usage d'eau par ménage ou par secteur. La sécheresse de 2002 et 2003 a coûté au pays presque un point de PIB.

En 2004, un accord intergouvernemental intervient pour retrouver un équilibre d'extraction d'eau durable. Lors de la déclaration de Brisbane de 2007, la région (très sèche) de Murray-Darling décide de l'adoption de trois principes :

- L'établissement de droits et de limites sur l'extraction et la modification de l'eau.
- La reconnaissance que l'environnement est un utilisateur d'eau légitime (et pas nécessairement servi en dernier lieu...).
- Le droit d'attribuer des droits sur l'eau à des fins purement environnementales est établi.

Sur une période dix ans, l'Australie investit près de \$13 milliards, et 23% de ce montant est dédié au rachat d'eau par le secteur public et certaines ONG à des fins de remise en état de l'habitat et de sites naturels. Une valeur marchande est attribuée à l'eau environnementale et contribue indirectement à la valorisation d'écosystèmes réhabilités (entre autres) par l'eau.

L'Australie établit un système de comptabilité très élaboré qui mesure l'offre et la demande de l'eau par secteur et par région de manière très détaillée. La comptabilité a également pour objectif d'établir une meilleure politique d'approvisionnement et de distribution d'eau et qui puisse répondre à des questions comme :

- L'eau parvient-elle aux utilisateurs qui en font le meilleur usage ?
- Les fournisseurs d'eau récupèrent-ils leurs coûts complets ?
- Le marché de l'eau est-il ouvert, transparent et efficace ?
- L'utilisation de l'eau et de son infrastructure sont-elles économiquement durables ?
- Quels sont les impacts à court terme et long terme à niveau écologique, économique et social de la distribution (comment par exemple allouer les quotes-parts en période de pénurie) et de la consommation d'eau ?

Grâce à son système comptable de l'eau, L'Australie parvient à estimer l'impact de mesures de distribution d'eau sur la santé d'un écosystème dans une région précise. Des projections de consommation d'eau peuvent être faites par région et par secteur pour tempérer des ruptures et des impacts écologiques, sociaux ou économiques.

Les entreprises dans plusieurs secteurs peuvent grâce à ce système mieux mesurer leur consommation d'eau ainsi que celle de leurs fournisseurs ou clients. Des plans d'efficacité de consommation sont plus crédibles car la qualité et la précision des données est meilleure (Vardon et al., 2007).

Conclusions du sous chapitre Développement Durable : Mythe ou Réalité ?

Le Développement Durable en soi n'est pas un mythe mais il peut le devenir si l'état des écosystèmes n'est pas intégré dans la comptabilité des comptes nationaux. Comme Jean-Louis Weber le souligne (2010), un plan comptable uniforme n'est à ce stade pas possible. Les informations « comptables » à niveau global, régional et local ne se construisent pas nécessairement de manière interactive car certains indicateurs sont purement globaux (par exemple, des effets de changement climatique) et d'autres restent purement locaux. Une juxtaposition d'informations globales, régionales et locales sera donc nécessaire. Calculer et internaliser le coût d'une dégradation, et donc d'une restauration, écologique s'avère essentiel et doit être inscrit dans le calcul du Produit National Brut. Des acteurs locaux et privés vont être impliqués dans l'impact du coût de la biodiversité (Teeb, 2010).

Les systèmes socio-écologiques (nous rajoutons socio-écono-écologiques) formeront les nouvelles unités d'analyse comptable. L'interaction entre l'humain et l'écosystème doit être cadré pour déterminer les stocks et flux optimaux par exemple d'utilisation de sols, d'eau, de biomasse/carbone et d'espèces/biodiversité afin de calculer le potentiel écologique final. Une classification ou un standard officiel comme celui en développement par l'UNEP sera utile. Il est difficilement concevable de demander aux entreprises d'adopter une comptabilité environnementale rigoureuse tant que l'intégration de ces concepts n'est pas effectuée dans les comptes nationaux. Même si l'intégration des externalités dans le système économique est un chemin long et fastidieux et qui va rencontrer beaucoup d'opposition du secteur privé, la prise en compte du capital naturel dans le calcul de notre progrès sociétal est une étape incontournable.

II. L'intégration des informations sociétales dans le reporting des entreprises

1. Constat Général du Reporting Extra Financier

Il est incontestable que le périmètre de reporting sociétal, extra-financier, sortant du périmètre traditionnel comptable et financier s'est considérablement élargi durant les quinze dernières années (Gray and Spence 2007). En effet, un certain nombre de grandes entreprises publient un rapport de développement durable indépendant ou un rapport de développement durable intégré dans le rapport annuel traditionnel présenté aux actionnaires de l'entreprise.

Toutefois un grand nombre d'entreprises ne publient pas de rapport de développement durable ou de rapport annuel incluant ces thèmes mais les font apparaître dans d'autres supports de communication interne ou externe (communications au personnel, aux autorités environnementales publiques, à leur fournisseurs ou clients, à la presse, au grand public, sur leur site web etc.)

En effet, on constate aujourd'hui une véritable explosion de l'utilisation de la typologie de termes autour du concept d'information extra-financière comme ce tableau ci-dessous l'indique.

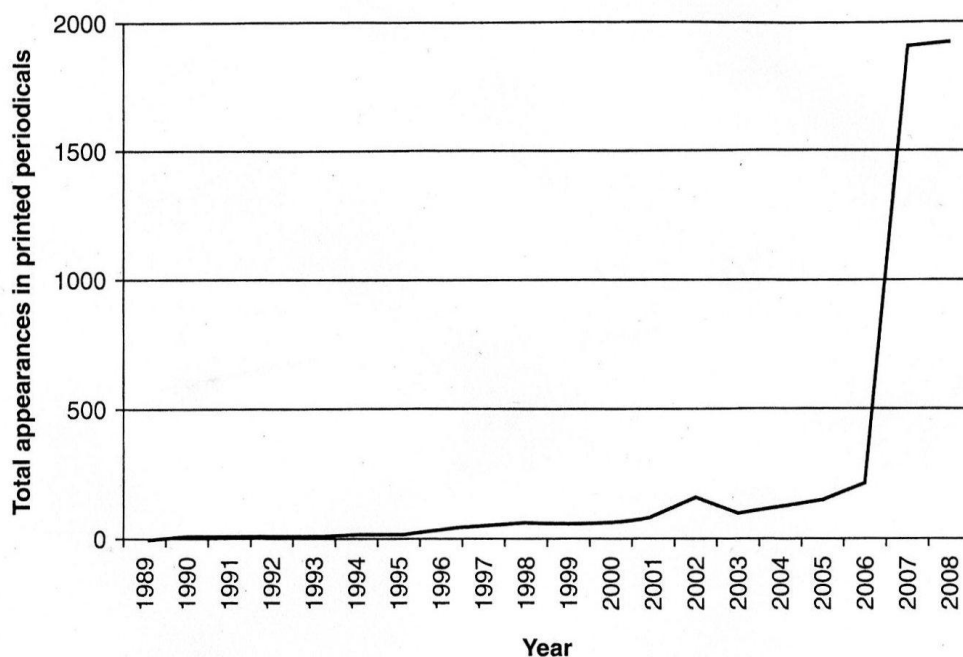


Schéma 34 : Utilisation du Terme Communication Extra Financière sur la Période 1989 à 2008

Source : Eccles et Krzus, 2010⁹, comptage de mots sur le terme communication extra financière dans la base de données Factiva

Le mouvement récent de reporting de la Global Reporting Initiative qui s'est particulièrement focalisé sur les petites et moyennes entreprises depuis 2006

explique peut être la croissance forte du terme de communication extra financière depuis 2006.

Le terme actif incorporel est également fort utilisé, comme indiqué dans le graphique ci-dessous.

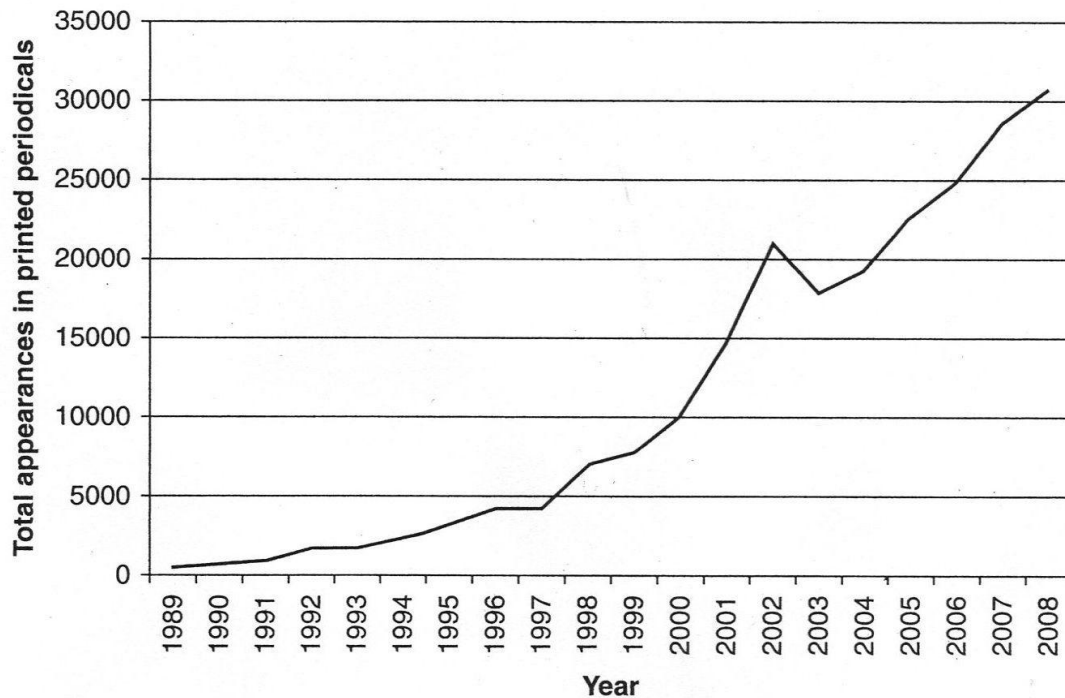


Schéma 35 : Utilisation du Terme Actifs Incorporels sur la Période 1989 à 2008

Source : Eccles et Krzus, 2010

Le terme 'actifs incorporels' englobe plusieurs types de capital. Il y a le capital humain, le capital intellectuel, le capital social et le capital nature (Teeb, 2010). Le capital humain se réfère à la santé, le bien-être et le potentiel productif des êtres humains. Le capital humain contribue au facteur « bonheur » et au facteur de productivité. Le capital nature englobe certains actifs tangibles, mais la majorité du capital nature ne peut être exprimé facilement en termes monétaires ou économiques.

Le capital intellectuel (licences, brevets, etc.) se réfère au capital qui crée de nouveaux produits ou services. Le capital social, comme le capital humain, contribue au bien-être humain, mais non pas au niveau individuel mais collectif. L'infrastructure gouvernementale, publique et les ONG y contribuent largement.

La dynamique du reporting public (externe) RSE des entreprises s'accompagne souvent de mise en conformité de management RSE selon certains standards

ISO (par exemple ISO 1401 et bientôt ISO 26000), AA 1000, EMA, GRI ou autres. Il y a donc bien une volonté des entreprises de prendre en compte la RSE dans leur activité.

Toutefois, un certain nombre de contradictions, dissonances ou de tensions viennent troubler le paysage :

1. Les rapports de DD ou de RSE ont une consonance trop positive et selon certains auteurs la parole ne correspond pas toujours à l'acte (Kolk, 2006).

Comme Igalens le décrit bien (Igalens, 2007). Le reporting RSE n'a pour objet exclusif ni essentiel de fournir une mesure de réalisations de l'entreprise, mais plutôt de légitimer l'entreprise et notamment ses activités et leurs conséquences. L'entreprise y donne du sens, son « sens » en se référant à des normes qu'elle choisit dans des cadres de référence qu'elle s'efforce à définir elle-même.

L'entreprise fait ainsi apparaître un sens à sa mission, elle justifie son existence en la faisant apparaître comme naturelle en fonction non d'impératifs marchands, mais par rapport à de grandes causes, de grands défis écologiques, humanitaires, voire humanistes.

2. Le progrès considérable des entreprises en adoptant une méthode progressive par rapport à des données planétaires globales qui plaident pour une approche beaucoup plus radicale (Meadows et al., 2004).
3. Le progrès et l'innovation dans le reporting RSE (ACCA, 2006) par rapport à l'absence quasi complète d'une comptabilité par rapport aux engagements pris.
4. La nature totalement volontaire du reporting et les contraintes « business ». comment les entreprises peuvent-elles faire volontairement ce qui peut entraver leur business ?
5. L'absence d'une notion qui puisse impliquer qu'il y ait conflit entre les objectifs économiques ou « business » et les souhaits sociétaux ou environnementaux.

2. Le reporting RSE : historique et périmètre

Le reporting RSE en tant que tel est assez récent. Déjà dans les années 1970 nous pouvons trouver plusieurs entreprises qui publient des informations RSE. Toutefois, ces exemples sont assez rares et il s'agissait essentiellement d'inclusions dans le rapport annuel d'informations environnementales, plus rarement sociales ou parfois (comme par exemple US Steel ou BHP en Australie) d'informations sur l'implication de l'entreprise dans les communautés locales (Igalens, 2007). Ce n'est que plus tard que nous verrons une tendance plus systématique à la publication de ce rapport.

La parution des premiers rapports de développement durable date des années '80. L'accent est surtout mis sur les aspects sociaux. Les années 1990 voient l'apparition des rapports de développement durable. Fin des années '90 les rapports se normalisent avec le standard GRI. Très récemment les entreprises commencent à intégrer le rapport annuel et le rapport de développement durable : nous y reviendrons de manière plus détaillée à la fin de ce chapitre.

Aujourd'hui afin de définir le périmètre de reporting, l'entreprise doit décider quel est l'impact social ou environnemental qu'elle doit/souhaite prendre en considération. Par le passé, les données rassemblées pour la publication de rapports RSE concernaient principalement les entités que l'entreprise contrôle légalement (les filiales) ou directement (par exemple, contrôle majoritaire d'une joint venture).

Récemment, certaines entreprises commencent à prendre en compte les impacts fournisseurs et parfois (mais rarement) clients. La GRI (GRI, 2005) a tenté de définir les limites de périmètre de reporting sur deux paramètres : le niveau d'importance d'impact de l'entité en relation avec les risques de « durabilité » et le niveau de contrôle ou d'influence de l'entité responsable du reporting sur une entité dans la chaîne de valeur. Le tableau ci-dessous illustre cette approche.

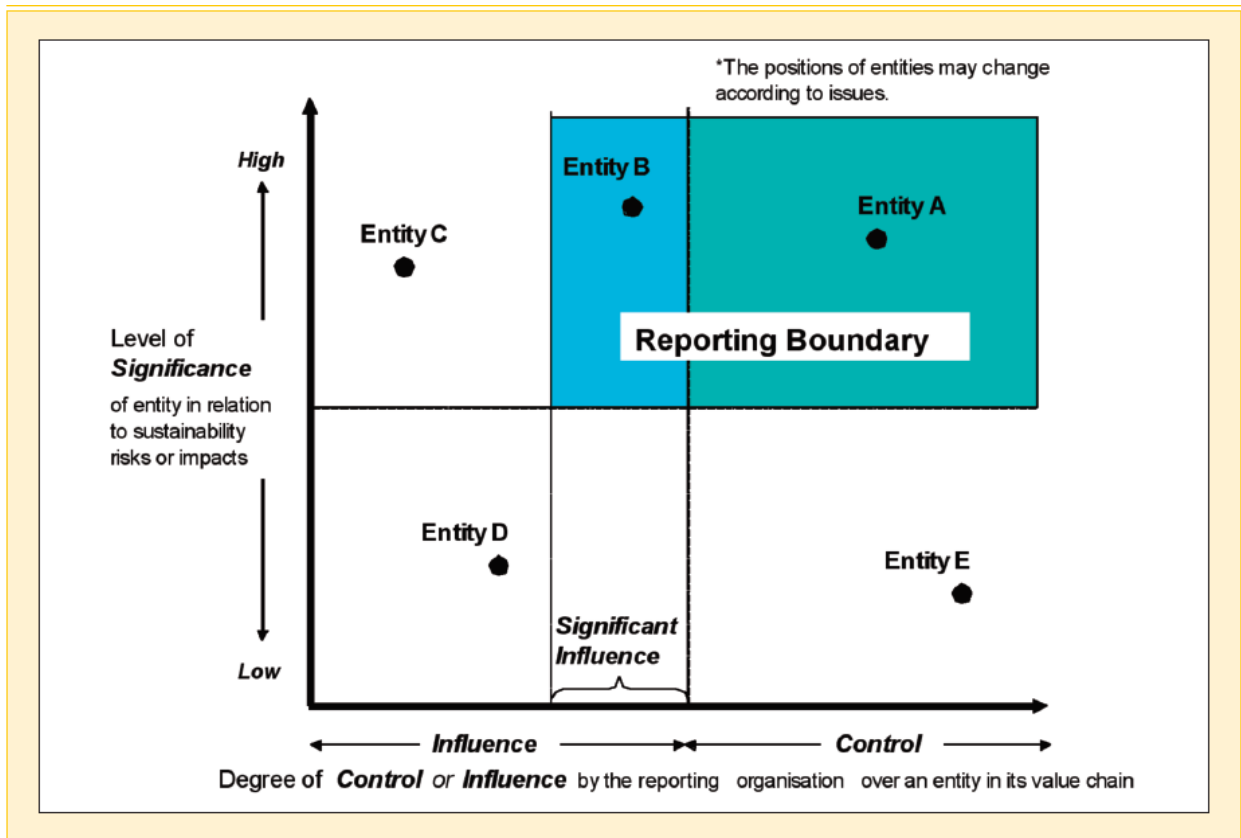


Schéma 36 : Outil Visuel pour Définir les Limites du Reporting Extra Financier

Source: GRI, 2005

Note Explicative : Les entités business dans le rectangle à l'extrême droite (impact/risque élevé et niveau de contrôle élevé) sont une priorité de mesure et de reporting. La définition de contrôle ou d'influence est relativement claire, toutefois la détermination d'impact significatif peut inclure des considérations plus qualitatives comme les perceptions des parties prenantes, l'analyse scientifique de relations de cause à effet.

La suite de ce chapitre illustre la réalité du reporting RSE dans trois contextes concrets applicables à toutes les entreprises. Nous y analyserons en particulier les problèmes de définition du périmètre de reporting et en quelle mesure les parties prenantes sont ciblées, impliquées et reconnues dans ce reporting. Notre analyse portera également sur l'efficacité de ce reporting : quels en sont les objectifs et est-ce qu'ils sont atteints ?

3. Trois exemples de reporting RSE

Prenons trois exemples de reporting RSE pour illustrer notre propos:

1. Le reporting des entreprises sur la biodiversité et les écosystèmes.
2. Le reporting des entreprises sur le changement climatique et en particulier sur les émissions CO2.

3. Le Rapport Intégré et une proposition de reporting et de comptabilité humaine et intellectuelle.

3.1 Le reporting des entreprises sur la biodiversité et les écosystèmes.

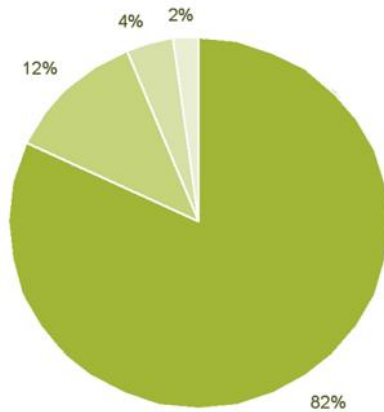
La biodiversité est l'ensemble des processus d'organismes vivants dans les espèces, entre les espèces et entre les écosystèmes. La biodiversité n'est pas un service écosystème (des exemples de services écosystèmes sont l'eau potable, la régulation de climat, les matières comme la terre) mais représente le pilier qui soutient l'offre des services écosystèmes.

L'entreprise dépend évidemment de services écosystèmes et peut avoir un impact positif ou négatif sur la biodiversité.

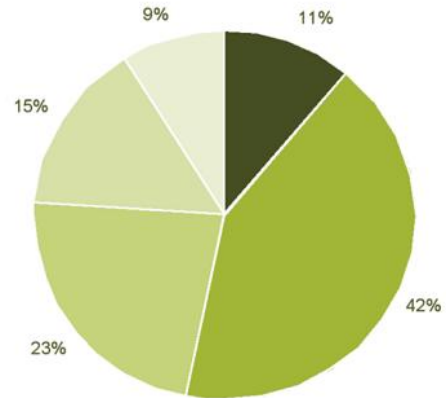
Afin d'examiner la mise en œuvre de mesures de biodiversité et écosystèmes par les entreprises, il est utile, à ce stade, d'analyser si les entreprises publient de l'information sur ce sujet.

Une étude récente de Price Waterhouse Coopers (2010) démontre que sur les 100 entreprises les plus importantes du monde (en chiffre d'affaires) en 2008, seulement 18 font mention du sujet de biodiversité et écosystèmes dans leurs rapports annuels. De ces 18 entreprises, seulement six entreprises publient des mesures précises pour réduire leur impact et seulement deux identifient ce sujet comme étant stratégique. En ce qui concerne les rapports de RSE les résultats sont légèrement plus positifs, comme le graphique ci-dessous l'indique.

Top 100 entreprises
Rapports Annuels



Top 100 entreprises
Rapports RSE

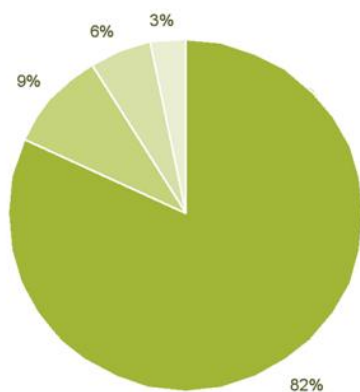


- Pas de rapport RSE
- Pas de mention de biodiversité
- Mention minimale de biodiversité
- Approche pour réduire l'impact sur la biodiversité
- La biodiversité comme sujet stratégique

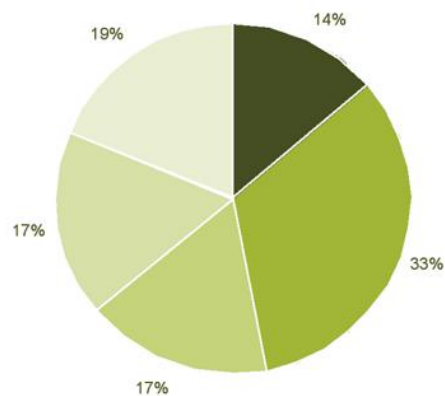
Schéma 37 : Reporting Biodiversité top 100 Entreprises Mondiales
Source : PriceWaterhouse Coopers, Mai 2010

Un sous-ensemble d'entreprises des top 100 entreprises sélectionnées parce qu'elles sont supposées avoir un impact de biodiversité important offre quasiment le même résultat sauf pour le rapport de développement durable où l'incidence stratégique passe de 9% à 19% et l'intention de réduire les impacts sur la biodiversité passe de 24% à 36% (voir graphique ci-dessous). Vu l'importance de la biodiversité dans la préservation de l'équilibre écologique, ce reporting est beaucoup trop rare. A notre avis, il est en grande partie causé par le fait que les entreprises ne comprennent pas bien les enjeux de la biodiversité et que les règles du jeu dans le domaine ne sont pas bien définies.

Impact biodiversité important
Rapports Annuels



Impact biodiversité important
Rapports RSE



- Pas de rapport RSE
- Pas de mention de biodiversité
- Mention minimale de biodiversité
- Approche pour réduire l'impact sur la biodiversité
- La biodiversité comme sujet stratégique

Schéma 38 : Reporting biodiversité par entreprises qui ont un impact important sur la biodiversité

Source : PriceWaterhouse Coopers, Mai 2010

Les spécialistes de biodiversité estiment que les entreprises ont de la difficulté à intégrer des mesures de biodiversité dans leurs pratiques managériales (Foxall et al, 2005).

Pour que les entreprises puissent développer un reporting approprié dans le domaine de la biodiversité déjà faut-il construire un diagnostic composé d'indicateurs qui puisse faire un constat des liens entre l'entreprise et les services écosystèmes (qui existent grâce au socle 'biodiversité'). Nous analyserons un outil développé par le World Business Council for Sustainable Development et qui évalue la relation entre l'entreprise et la biodiversité (Corporate Ecosystems Services Review, 2008 : il a déjà été utilisé par plus de 200 grandes entreprises).

La première étape consiste à déterminer le périmètre d'investigation du diagnostic. S'agit-il d'un produit, d'une usine, d'une division, d'une entreprise

entière présente dans plusieurs pays? L'analyse s'étend-elle en amont et en aval pour inclure fournisseurs et clients?

Plusieurs analystes et auteurs estiment que bon nombre d'entreprises établissent un périmètre trop étroit ou restreint qui ne reflète pas les vrais problèmes de biodiversité ou d'écosystèmes (Grigg et al., 2009).

Les entreprises qui gèrent des grands espaces de terre, de mer, de forêts, ou plate formes de gaz ou de pétrole pensent souvent que seuls les sites d'exploitation sont pertinents pour mesurer l'impact sur la biodiversité. Aussi certaines entreprises qui ne gèrent pas d'exploitation directe mais qui ont une emprise sur l'industrie peuvent avoir un impact considérable.

Les chocolatiers comme Nestlé et Cadbury qui récemment ont décidé de contribuer significativement à l'amélioration de l'écosystème des plantations de cacao en Afrique ont compris que cet investissement influence considérablement l'équilibre et la « durabilité » de ces plantations au niveau écologique et social. Un arbitrage est nécessaire entre le contrôle direct et l'influence d'un côté et le niveau d'impact de l'autre.

La deuxième étape du diagnostic consiste à déterminer quels écosystèmes sont prioritaires. Si c'est l'entreprise qui détermine les priorités elles seront conditionnées par les liens des écosystèmes à la performance de l'entreprise (l'échafaudage du business case). Un angle intéressant serait de contraster cet ordre de priorités avec un ordre déterminé par l'impact négatif ou positif de l'entreprise sur les écosystèmes avec lesquels elle interagit.

La troisième étape consiste à faire un constat de l'état de l'impact de l'entreprise (et d'autres acteurs) sur les écosystèmes avec lesquels elle interagit. Quels sont les facteurs principaux d'influence directe (surcharge d'utilisation de sols, surconsommation, utilisation excessive de pesticides...) et indirecte (impacts d'impôts, de subsides, d'incitatifs d'investissement, d'évolution démographique, technologique etc.).

Pour les étapes deux et trois décrites ci-dessus le périmètre spatial et temporel des écosystèmes à prendre en considération doit être déterminé. Pour un approvisionnement d'eau on peut prendre en considération les services en amont (source, distribution) et les services en aval (le traitement d'eaux usées).

Pour l'offre de combustibles biomasse le périmètre est aujourd'hui mondial. L'aspect temporel d'écosystèmes correspond rarement à l'horizon de temps de

l'entreprise. Par exemple quels est l'horizon de temps de gestion de déchets radioactifs forts (plus de 500 ans?) par rapport aux engagements actuels de l'entreprise qui en assure la séquestration?

La dernière étape consiste à évaluer les risques et opportunités pour l'entreprise dans son interaction avec la biodiversité et de mettre en oeuvre une stratégie qui puisse optimiser cette interaction. En effet l'impact écologique zéro n'existe pas et les entreprises doivent être plus transparentes sur leur objectifs dans ce domaine. Dans cet exercice de mise au point de stratégie, quelques principes restent d'application (TEEB for Business, 2010)

1. Les zones « interdites » (« no go »)

Dans le domaine minier par exemple, plusieurs entreprises se sont engagées de ne pas exploiter certaines ressources dans une certaine zone géographique ou proche d'un site écologique protégé (voir le site web ICMM.com). Il est clair que ce type d'engagement doit être global pour empêcher les « tricheurs ». Ce principe devrait évidemment être d'application à tous les secteurs d'activités ce qui aujourd'hui n'est pas le cas.

2. Le Principe de précaution

Le domaine de la biodiversité et des écosystèmes est par définition incertain, non-linéaire (plusieurs impacts d'entreprises peuvent collectivement mener à une forte dégradation soudaine d'un écosystème sans qu'un impact isolé puisse nécessairement y arriver), et parfois a long ou très long terme. La situation d'irréversibilité est difficile à planifier comme nous l'avons exposé au début de ce chapitre. La déclaration de Rio de 1992 a établi le principe de précaution qui demande qu'en cas d'incertitude la preuve doit être amenée par celui qui veut agir. Cela implique aussi qu'une action doit être engagée pour réduire l'incertitude scientifique qui conduit au principe de précaution. Lorsque le principe est appliqué, une planification est nécessaire pour développer des éléments qui permettent de remettre en cause la décision éventuellement dans un contexte opérationnel différent (Emerton et al. , 2005).

3. Le principe de l'impact positif net ou Pas de Perte Nette

Ce principe reconnaît que certaines activités auront un impact écologique négatif. L'entreprise s'engage à compenser cet impact par un acte écologique positif ailleurs. Deutsche Post, DHL and Japan Airlines, par exemple, se sont

engagés à un principe de neutralité climatique (voir par exemple unep.org/climateneutral).

Le principe d'impact positif net quoi que controversé (par exemple voir Walker et al. 2009) est mis en œuvre par bon nombre d'entreprises.

Selon Houdet (2010), l'approche zéro perte nette de biodiversité promue par la BOPP (Business and Biodiversity Offsets Program) un partenariat d'entreprises, de gouvernements et d'experts en protection de la nature, ne s'applique qu'à un nombre restreint de projets (principalement dans le domaine minier) mais a pour vocation d'étendre son périmètre d'activités. Les méthodes de mesures compensatoires ne sont pas toujours clairement définies et leur mode de gouvernance n'est pas spécifiquement rendu public.

La méthodologie de Corporate Ecosystems Services Review (2008) n'implique pas nécessairement une analyse quantitative et ne se focalise pas (uniquement) sur une valorisation économique du service écosystème mais plutôt sur l'impact de l'entreprise par rapport à l'écosystème avec lequel elle interagit.

Nous illustrons l'approche de la Corporate Ecosystems Services Review (2008) avec un exemple d'analyse d'écosystèmes effectuée dans le cadre d'une transaction de paiement que Vittel a effectué pour services écosystèmes (donc une internalisation d'un impact externe négatif).

Vittel (une marque d'eau dans le Groupe Nestlé) entre en négociation avec des exploitants agricoles en amont de sa source thermale parce que leur mode d'exploitation et leur choix de cultures (maïs) engendraient un niveau de nitrate dans le sol et par conséquent de l'eau trop élevé pour les normes très strictes de l'eau minérale. Sur dix ans, Vittel parvient à convaincre les exploitants à modifier leurs cultures et méthodes d'exploitation. Une coopération étroite entre Vittel, un institut de recherche agronomique et les exploitants développe un projet qui englobe l'historique des exploitations agricoles, leur gestion et financement, leur taille, leur gestion et le type de cultures qui pourrait éventuellement faire baisser le niveau de nitrate avec tests scientifiques à l'appui.

Vittel prend en considération chaque exploitant individuellement. Ultiment Vittel obtient gain de cause et indemnise les exploitants pour un coût total de €24,5 million une somme raisonnable comparé à l'enjeu. Selon le négociateur de la transaction ce n'est pas l'aspect financier qui a garanti le succès de l'opération mais le niveau de confiance créé entre Vittel, les chercheurs et les exploitants.

Au début, Les chercheurs n'étaient d'ailleurs pas certains de pouvoir obtenir une baisse de nitrate suffisamment importante pour satisfaire les exigences de l'eau minérale. Les exploitants n'étaient eux pas certains de pouvoir trouver des modes de culture suffisamment rentables mais sans impact nocif de nitrate. Le projet a pu se réaliser grâce à une bonne approche pluri-disciplinaire pour bien intégrer tous les aspects légaux, sociaux, historiques, financiers, agronomiques et hydrologiques du problème (Perrot Maitre, 2006).

Nous verrons à l'avenir de plus en plus de compromis de ce genre entre plusieurs communautés (plusieurs parties prenantes) et les entreprises qui comprennent que le maintien des écosystèmes et des communautés qui les entretiennent est essentiel.

Aujourd'hui les entreprises commencent à disposer d'outils d'informations plus pointus pour connaître l'état de la biodiversité dans le monde. Par exemple, IBAT (Integrated Biodiversity Assessment Tool, site web IBAT for Business.org) permet au secteur privé de s'informer sur l'état de la biodiversité et de sites protégés dans le monde entier à l'échelle la plus détaillée possible.

Il est certain que le cadre existant du reporting financier et extra financier ne permet pas à l'entreprise de rendre compte de son interaction avec les services écosystèmes car il devrait englober également l'activité en amont (fournisseurs) et en aval (clients). Seule une méthodologie cycle de vie pourrait prendre en compte ce périmètre et pourrait dans ce cas avoir un sens pour les parties prenantes.

L'expérience de BSO Origin, une entreprise néerlandaise (de logiciels d'optimisation industrielle) de 1990 à 1994 est, dans ce contexte de reporting à périmètre large, riche d'enseignement (Huizing et Dekker, 1992).⁰

L'entreprise souhaitait faire un reporting basé sur le concept de «Full Cost Accounting» (Comptabilité de Coût Complet) intégré dans ces comptes financiers. Le reporting avait pour objectif d'intégrer le plus possible les impacts environnementaux. Des coûts marginaux imputés sont calculés pour l'entreprise elle-même (située au Pays Bas) et pour l'approvisionnement de centrales d'énergie, fournisseurs directement en amont de l'entreprise. Les «Pertes» de l'entreprise (par exemple les eaux usées ou les déchets) en aval sont récupérées par des centrales d'épuration ou d'incinération et sont également intégrées dans les comptes de l'entreprise. Le tableau ci-dessous donne le détail des coûts et des dépenses dans le domaine environnemental.

BSO Origin : Coûts d'Effets Environnementaux (en milliers de florins)
(1994)

Coûts d'émissions atmosphériques	2095
Coûts d'eaux usées	43
Coûts de déchets solides	71
Total	2209

Total combustibles:	27
<i>Chauffage</i>	
<i>Transport</i>	
<i>Centrale d'énergie</i>	
Dépenses de traitement d'eaux	189
Total	216

BSO Origin : Valeur Ajoutée Nette et Valeur Perdue (en millions de florins)

	1990	1991	1992	1993	1994
Valeur ajoutée nette	2.5	3.7	4.1	4.5	5.2
Valeur Perdue	0.2	0.3	0.9	1.3	1.4

Tableau 17 : BSO Origin : Coûts d'Effets Environnementaux (en milliers de florins) et Valeur Ajoutée Nette et Valeur perdue (en milliers de florins)

Source : Rapports Annuels BSO Origin de 1990, 1991, 1992 et 1995

L'entreprise ensuite calculait l'effet net de coûts environnementaux sur la valeur ajoutée de l'entreprise.

Selon l'entreprise, certains coûts comme le transport restent incompressibles. D'autres coûts peuvent être éventuellement réduits grâce à une meilleure compréhension ou organisation. Le simple fait de publier les coûts crée une prise de conscience (et de responsabilité) et incite le personnel de l'entreprise à chercher des solutions plus économiques (Bebbington et al., 2001).

L'exercice est loin d'être rigoureux: selon Huizing et Dekker (1992) les calculs de BSO Origin sont approximatifs, ne sont pas vérifiés par un comptable et ne sont pas complets selon la méthode de cycle de vie (car tous les coûts indirects ne sont pas inclus). En 1995, BSO Origin décide de modifier sa méthode pour inclure un périmètre de coûts encore plus complet avec comme résultat la publication de sa première perte opérationnelle. Ce sera la dernière fois que

l'entreprise publie ces coûts complets (entre autres parce que Philips rachète l'entreprise).

Même si l'expérimentation BSO Origin est instructive, car elle nous pousse à réfléchir à la façon de rendre les coûts environnementaux afférents à une activité industrielle plus transparents, il est vrai que l'impact réel reste hypothétique. En effet la méthode utilisée par BSO est de calculer ce que le coût aurait représenté si l'entreprise aurait dû l'internaliser (la théorie de « cost avoidance »), ce qui n'est pas le cas. Comme Houdet (2010) le souligne bien, il n'y a ici pas de transaction ou de réalité économique dans la reddition des comptes. Toutefois, l'exercice a le mérite de démontrer que des coûts existent et qu'ils doivent être pris en charge. Une prise de conscience qu'une partie de ces coûts est compressible est également intéressante.

3.2 Reporting des entreprises sur les émissions effet de serre et en particulier de carbone

L'Union Européenne et les institutions internationales (comme les Nations Unies) ont décidé de réagir à la menace de changement climatique en prenant une série de mesures concrètes pour réduire les effets de changement climatique comme, par exemple :

- a. En soutenant la recherche dans ce domaine
- b. En incitant la population à des changements de comportements, par exemple dans le transport, l'utilisation d'appareils ménagers)
- c. En encourageant de mesures d'efficacité énergétique (pompes à chaleur, chaudières à condensation, etc.)
- d. En offrant de l'information sur l'impact carbone de l'achat de certains produits
- e. En imposant des impôts sur des énergies fossiles et des incitations d'utilisation d'énergie renouvelable

Le création d'un marché où la tonne de CO₂ a un prix et peut s'acheter et se vendre a un impact direct sur les entreprises et leur comptabilité.

Sur les 600,000 dernières années, la concentration d'équivalents gaz carbone a fluctué entre 180 et 300 particules par unité de volume atmosphérique d'une million ou « ppm »). L'effet « réchauffant » d'un gaz est la résultante de son émission, de son potentiel de réchauffement (dépendant de sa sensibilité à une radiation infrarouge), et la durée d'existence de ce gaz avant sa décomposition.

Le tableau ci-dessous illustre ces effets de gaz.

Gaz	Durée de vie	Potentiel global de réchauffement	Contribution relative sur 100 ans (en %)
Carbone	50 à 200 ans	1	61
Méthane	10 ans	21	15
Nitrate	150 ans	290	4
Chlorofluocarbones	100 ans	multiples	11
HCFC	13 ans	1500	0.5
Autres	multiples	multiples	8.5

Tableau 18 : Contributions relatives de gaz au réchauffement climatique

Source: Jager et Ferguson (1991); IPCC, 1996 et 20010

Depuis la révolution industrielle (qui coïncide avec une utilisation accrue d'énergie à contribution possible et donc d'émission d'équivalents gaz carbone) le niveau préindustriel de 280 ppm en 1750 a monté à 430 ppm aujourd'hui (Rapport Stern, 2006) et en croissance de minimum 2 ppm par an.

Une stabilisation volontaire des émissions nous coûterait selon Stern (2006) environ 1% du PNB mondial. Ignorer cette stabilisation signifie une perte de PNB quasi certaine de 5 à 20% avec des crises économiques et menaces de guerre inévitables. La trajectoire d'aujourd'hui nous assure un niveau de 600 ppm, une situation catastrophique et irréversible prévue pour au plus tard 2050. Les scientifiques recommandent 450 ppm en sachant que le risque scénario catastrophique sur cette limite d'émissions existe encore avec une probabilité de 33% (Rapport Stern, 2006).

Donc avec une probabilité de 67% nous pourrions nous situer dans la zone de maximum +2C°. Sinon, le scénario catastrophe mène à une augmentation de température de 5-6C°.

Depuis l'instauration du marché des crédits carbone en janvier 2005, une comptabilité (requis légalement, mais restreinte en information) annuelle d'émissions carbone s'est développée (volontaire).

Le « Carbon Disclosure Project » (CDP) est une collaboration internationale volontaire instituée par des investisseurs (par exemple, Goldman Sachs et Merrill Lynch) qui avait 35 investisseurs signataires en 2003 avec \$4.5 mille milliards en gestion et 385 investisseurs avec \$40 mille milliards en gestion en 2007. En 2007, 1,300 entreprises ont rempli le questionnaire détaillé de CDP.

Les informations recueillies dans le questionnaire concernent la mesure des émissions, les mesures organisationnelles, les investissements technologiques, le trading et les compensations. La comptabilité carbone selon la législation de la directive européenne est beaucoup plus limitée et quantifie les émissions qui peuvent être achetées et vendues en correspondance avec la législation en vigueur.

La stratégie de CDP est d’institutionnaliser le reporting carbone comme une extension du trading carbone sur des impératifs marché et si possible intégré au reporting financier de l’entreprise (Kolk et al., 2008).

Le nombre de grandes entreprises remplissant le questionnaire pour CDP est impressionnant comme l’illustre le tableau ci-dessous.

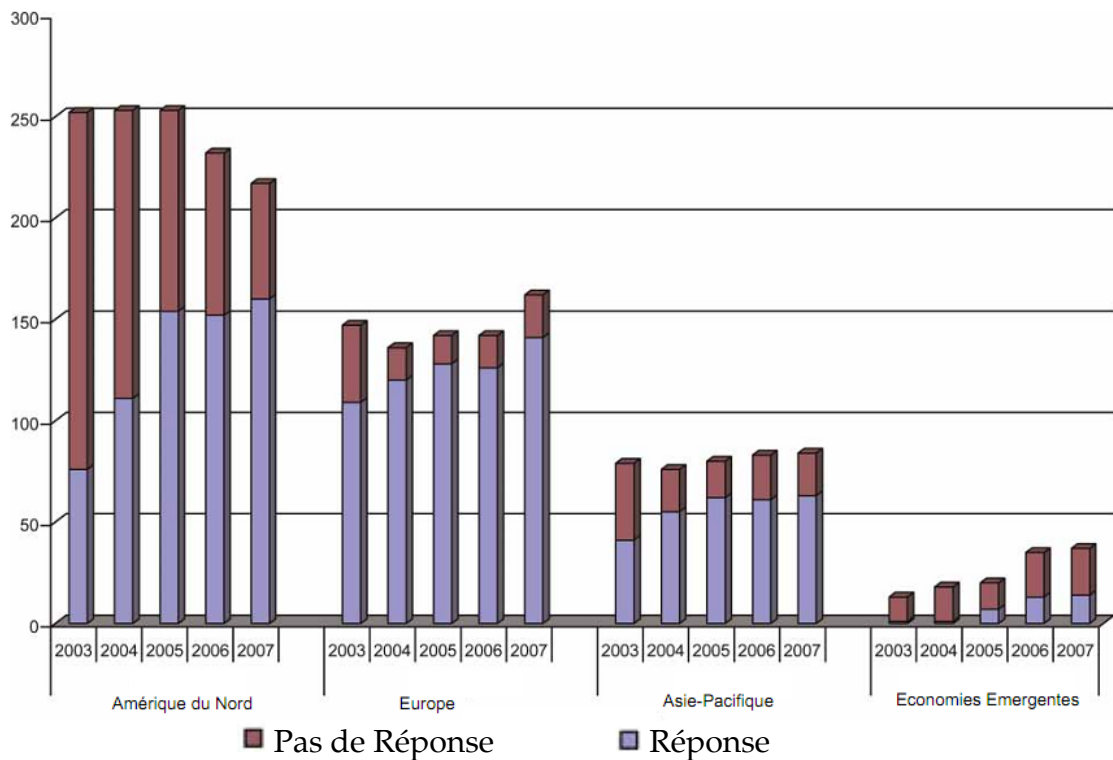


Schéma 39 : Réponses aux Formulaires par Continent en Nombre d’entreprises (2003-2007)
Source: Selon Pinkse et Kolk, 2009.

En 2007, 77% ou 383 entreprises du FT 500 participent au projet du Carbon Disclosure. Le projet CDP est ambitieux car il a pour objectif de créer un historique d’informations comparables d’année en année et entre entreprises (bench-marking) (Carbon Disclosure Project, 2007, London). CDP souhaite établir un classement d’entreprises selon leurs efforts de réduction annuelle d’émissions de carbone.

Selon plusieurs auteurs (Hesse, 2006, Kiernan, 2008) la comptabilité des données CDP est mise en question du fait que les données fournies par les entreprises sont incomplètes et souvent incohérentes dans le temps. Les questions posées aux entreprises concernant leurs initiatives pour combattre le changement climatique sont très larges et les réponses prennent un style narratif rendant la comparaison inter entreprises difficile, voire impossible. Le format du questionnaire a également changé d'année en année rendant les comparaisons difficiles.

Le formulaire CDP tente aussi d'estimer l'impact financier de la réduction carbone sur l'entreprise. Là aussi les réponses sont limitées car sur 380 entreprises seulement 27 entreprises donnent un chiffre précis, mais bien marginal comparé à leurs résultats. Finalement, CDP demande aux entreprises de communiquer le niveau d'émissions directes (sous son contrôle) et indirectes : là aussi le reporting varie énormément selon l'interprétation d'émissions indirectes par les entreprises : jusqu'où va-t-on dans la chaîne de valeur ?

Plusieurs entreprises informent CDP qu'un système d'audit ou de vérification externe a été effectué, mais ici aussi le périmètre d'audit n'est pas toujours contrôlable (quels sites sont pris en considération, quels fournisseurs, etc. ?). Comme le système de trading de carbone est européen, la vérification se limite souvent aussi à ce territoire, ce qui n'a pas de sens en nature d'émissions.

L'IAASB dans son projet de règle de vérification d'émissions de gaz à effet de serre (IAASB, 2011) définit une émission indirecte comme étant celle qui est une conséquence directe des activités de l'entité vérifiée. Les émissions de voitures ou camions que les constructeurs automobiles vendent, tombent-elles sous la coupe de cette définition ? L'étendue et le coût d'une vérification de cette nature serait gigantesque.

Un des problèmes les plus épineux dans la comptabilité du changement climatique concerne l'aspect «non-économique» du sujet (Stern 2006). Le changement climatique concerne

- toute la planète où que les émissions se situent.
- les effets des émissions sont très longs (parfois plus de 100 ans: pour le carbone, par exemple).

- la chaîne de causalité entre les émissions, le changement climatique et les actes humains reste caractérisé par une incertitude.
- les changements ne sont pas linéairement marginaux. A mesure que le changement climatique s'intensifie, les réactions du climat seront non-linéaires et imprévisibles.

Vu la gravité des conséquences, un traitement purement comptable des émissions n'est pas souhaitable éthiquement et pratiquement. C'est ici que le principe de précaution devient pertinent (Bebbington 2008).

Réduire les sujets aussi importants à des risques financiers n'est pas approprié. Comme Gray le souligne (Gray 2002) une approche normative de limites d'émissions à ne pas franchir va devoir être établie. Dans ce cas les impacts d'émissions directes et indirectes devront être pris en considération pour pouvoir établir la limite.

En conclusion, la comptabilité d'émissions avec impact de changement climatique va devoir prendre en considération l'aspect risque et incertitude (scientifique). Dans ce cas, l'impact d'émissions tel que communiqué par une entreprise va bien au-delà d'une comptabilité traditionnelle. Les comptes environnementaux et sociaux devront prendre en considération cette nouvelle dimension.

3.3 Le Rapport Annuel Intégré et une proposition de reporting et de comptabilité humaine et intellectuelle.

La tendance de fusionner le rapport annuel et le rapport de développement durable peut, selon certains auteurs, améliorer l'engagement d'une entreprise dans sa responsabilité sociale et environnementale (Eccles et Kruz, 2010).

Toutefois, ultimement, l'entreprise est responsable vis-à-vis de ces actionnaires et si conflit existe entre les intérêts des actionnaires et les intérêts des autres parties prenantes nous connaissons déjà la position de l'entreprise. Le rapport intégré plaide pour des situations où une harmonie est trouvée entre les intérêts des actionnaires et des autres parties prenantes et ceci ne peut qu'être encouragé (Eccles et Kruz 2010).

Toutefois, la réalité de la RSE peut être à l'opposé de ce souhait. Nous craignons qu'une certaine assimilation des sujets RSE dans une réalité « business » risque d'obscurcir le problème.

En août 2010, un comité international de reporting intégré est constitué. Il est composé de représentants du Prince de Galles, de la Global Reporting Initiative, de fédérations comptables et de grands cabinets comptables, du monde académique, du monde financier et de grandes ONG (comme par exemple WWF). L'objectif de ce comité est principalement de répondre aux besoins d'investisseurs long terme, de faire les connections entre les facteurs économiques, sociaux et environnementaux et de réorienter les mesures de performance trop axées sur le court terme vers le long terme. Il est certainement trop tôt pour juger de l'utilité de cette initiative mais déjà l'accent semble trop placé sur l'avantage que l'actionnaire peut recueillir de cette réorientation.

On peut craindre que l'intégration d'un rapport financier avec un rapport RSE risque de perpétuer la volonté de l'entreprise de justifier ses actions RSE par rapport aux intérêts de l'actionariat et du management. Le rapport financier s'adresse aux actionnaires et c'est normal car ils sont propriétaires de l'entreprise. Le rapport RSE devrait en principe s'adresser aux autres parties prenantes comme les employés, clients, fournisseurs et autres parties prenantes plus indirectes. En l'englobant dans le rapport annuel traditionnel il risque de prendre trop le moule du rapport financier ce qui est déjà la tendance avec la reporting Global Reporting Initiative qui se calque sur les principes du reporting comptable financier.

Par ailleurs plusieurs auteurs comptables (Lev and Zarowin, 1999, Accounting Standard Board, 2002) reconnaissent que la comptabilité financière explique de moins en moins la dynamique de l'entreprise qui se repose de plus en plus sur le capital humain (non quantifié ou même pas décrit qualitativement). En comptabilité financière, les employés d'une entreprise, par exemple, sont comptabilisés comme coût et non pas comme ressource.

Le cadre du reporting financier est trop confiné à la valorisation économique de l'entreprise formatée par des règles comptables traditionnelles. Le temps est venu de concevoir une comptabilité et un reporting qui reconnaît à sa juste valeur les ressources qui permettent à l'entreprise d'innover, de créer et donc de se développer et qui se concentrent principalement sur ses employés, ses clients et ses fournisseurs (Roslender et Stevenson, 2009).

Les rapports de Capital Intellectuel (RCI) d'entreprises danoises (déclinés également en Suède (par exemple Skandia), en Allemagne et aux Pays Bas) s'écartent du modèle comptable financier et mettent l'accent sur la capacité unique de l'entreprise de mettre en commun et de conjuguer des ressources humaines et intellectuelles.

L'objectif principal des RCI est d'évaluer et de mesurer ces ressources afin de les faire évoluer. Alors que le reporting financier est historique les RCI ont un regard certes de ce qui est accompli mais projettent également le développement de l'entreprise dans le futur par le biais d'engagements long terme du management qui sont suivis dans le temps. Selon une tradition Scandinave, le projet de l'entreprise ne peut se dissocier du développement de la société en général et c'est dans cette logique que s'inscrit le reporting de capital intellectuel. Il valorise les efforts des employés, les bonnes relations avec les clients et les fournisseurs et d'autres parties prenantes pertinentes dans l'évolution de l'entreprise.

Le reporting de capital intellectuel s'est principalement focalisé sur l'entreprise mais a également trouvé application dans le développement d'ONG (Fletcher et al. 2003). C'est l'exemple de la Croix Rouge Australienne qui prend en compte un grand nombre de parties prenantes dans ses activités (donateurs financiers et de sang, personnel hospitalier, bénévoles au sein de l'ONG, bénéficiaires de dons de sang, autorités publiques sanitaires etc). Le reporting de capital intellectuel lui a permis de situer sa contribution auprès des parties prenantes ainsi que de mieux comprendre sa relation et sa contribution par rapport à celles ci.

Le reporting de capital intellectuel repose sur quatre piliers (Mouritsen et al, 2004 ; Mouritsen et al, 2003).

Le premier pilier repose sur un narratif de capital intellectuel et humain qui inscrit le projet de l'entreprise dans une description détaillée axée sur les contributions des parties prenantes principales de l'entreprise dans leur capacité d'offrir (ou acheter) un produit ou un service unique.

L'accent est mis sur la capacité, la compétence, l'originalité des parties prenantes dans cette offre et acquisition qui permet l'entreprise en soi d'être crédible (The « capable firm »). Ironiquement, dans ses premières ébauches, le reporting de capital intellectuel devait rendre le reporting financier accessoire au rapport de capital intellectuel (Mouritsen et al., 2001). Certains auteurs (Nielsen et al, 2006) ont pu démontrer que le contenu de rapports de capital

intellectuel et de prospectus deancements en bourse (qui sont beaucoup plus orientés sur l'activité opérationnelle d'une entreprise) étaient très étoffés et similaires et donc intéressants également pour des analystes financiers.

Le deuxième pilier consiste à identifier les défis du management pour optimiser les ressources humaines et intellectuelles avec lesquelles l'entreprise interagit. Il est clair que cet exercice s'inscrit dans la durée et que l'identification des défis est liée au projet de l'entreprise. Cette description peut être riche d'instruction pour une partie prenante extérieure à l'entreprise. (Mouritsen et al, 2004).

Le troisième pilier propose des initiatives concrètes pour mieux utiliser les ressources humaines et intellectuelles de l'entreprise. L'entreprise peut, par exemple, expliquer ici son investissement dans le développement humain du personnel ou dans des actions RSE par rapports à ses défis managériaux.

Le quatrième pilier comprend un tableau de bord détaillé d'indicateurs (Mouritsen et al, 2001, 2003 et 2004) qui suit :

- Le mix de ressources humaines et intellectuelles que l'entreprise s'est choisi pour réaliser son projet.
- Comment ces ressources sont développées, améliorées ou optimisées.
- L'effet des ressources (mesuré par exemple avec la satisfaction employés, clients ou fournisseurs). Il y a ici un effet combiné à observer de toutes les interactions entre parties prenantes.

Le tableau de bord ci-dessous illustre le modèle comptable extra financier qui a pour objectif de comprendre comment l'ensemble inter relationnel fait progresser la stratégie ou le projet unique de l'entreprise.

Domaines de Management	Monitoring d'effets	Gestion d'activités	Portefeuille de ressources
Critères Domaines	Effets	Activités	Ressources
Employés			
Clients			
Fournisseurs			
Autres Publics			
Processus			
Technologie			

Tableau 19 : Modèle comptable extra financier

Source : Mouritsen, 2001 et 2003

Notons ici que le modèle comptable existe pour et s'adresse à l'ensemble des parties prenantes de l'entreprise et ne définit pas de référent et destinataire final et unique de ce rapport (contrairement au rapport financier qui s'adresse uniquement à l'actionnaire). La tonalité des rapports de capital intellectuel est très humain, original, transparent et parfois même humoristique ! (des caractéristiques tragiquement absentes dans le reporting financier...).

Alors que le reporting de la Global Reporting Initiative se présente plus comme une juxtaposition d'informations sans y trouver un fil conducteur ou un sens précis par rapport au projet stratégique de l'entreprise, le reporting de capital intellectuel donne un sens très clair aux objectifs de l'entreprise par rapport à ses employés, fournisseurs, clients ou autres parties prenantes pertinentes.

Le reporting de capital intellectuel a même stimulé des personnes à postuler pour des postes ou a permis aux entreprises de trouver de nouveaux clients ou fournisseurs.

La cohérence du reporting de capital intellectuel peut être illustrée avec un exemple concernant le personnel :

1. Les ressources :

- Le nombre d'employés à plein temps, à temps partiels
- La pyramide d'âge du personnel
- Leurs qualifications
- Leur diversité (hommes, femmes, LGTB, handicapés, par nationalité...)

2. Les moyens mis en œuvre pour les faire progresser

- La formation
- La promotion
- La mobilité (entre fonctions, géographique)
- La rémunération (quel est la fourchette entre le mieux et le moins bien payé)
- Les activités pas directement liées au business

3. Les résultats que les moyens mis en œuvre produisent

- Motivation employés
- Satisfaction clients sur des interventions du personnel
- Satisfaction employés pour leur entreprise, leur manager
- Absentéisme
- Turnover

Notons l'absence complète de liens financiers dans la rubrique 'résultats' bien plus axée sur le résultat **pour** le personnel.

Il nous semble que l'intersection entre les processus de gestion ressources humaines et responsabilité sociale de l'entreprise s'élargit. La gestion ressources humaines est inexorablement chargée d'innover avec l'ensemble des employés (Saulquin, 2004)⁹

En conclusion, un rapport de capital intellectuel donnera aux parties prenantes un reflet plus précis de leur contribution à l'entreprise et vice versa il évaluera en quelle mesure l'entreprise est en phase avec les parties prenantes et contribue à améliorer leur situation ainsi que le projet unique de l'entreprise.

La tradition et la culture scandinave du respect pour l'humain, du sens de l'équité de la justice sociale et de la transparence a sans aucun doute créé un

terrain propice pour que l'initiative de ce reporting original ait pu voir le jour : il a été mis en œuvre par plus d'une centaine d'entreprises principalement scandinaves. Le reporting n'a malheureusement pu progresser à cause de l'emprise croissante de la Global reporting Initiative et de l'hégémonie de normes comptables IFRS¹⁰ (Roslender et Stevenson, 2009)

Conclusions du sous chapitre Intégration des informations sociétales dans le reporting des entreprises : mythe ou réalité ?

Les entreprises sont amenées à communiquer de plus en plus sur leur interaction avec la société à la fois dans les domaines écologiques et sociaux. Les pratiques managériales pour collecter les informations, les traiter et les diffuser de manière efficace ne sont pas toujours en phase avec la réalité sociétale :

- Sur les sujets essentiels comme la biodiversité et les émissions de gaz à effet de serre le reporting est parcellaire parce qu'il est principalement volontaire. Le reporting entre entreprises n'est donc pas comparable.
- le périmètre de reporting choisi est parfois trop étroit ou défini de manière trop floue (dans le cas des émissions de gaz à effet de serre par exemple). Quand il s'agit d'impliquer les fournisseurs (directs et indirects) ou les clients, le volume d'informations à gérer peut être insurmontable. De nouvelles méthodes de captage d'informations en amont et en aval vont être nécessaires (en s'appuyant par exemple sur les analyses de cycle de vie hybrides)
- l'entreprise n'a pas toujours toute l'expertise requise pour comprendre la problématique comme c'est souvent le cas dans son interaction avec les écosystèmes. Un travail d'apprentissage doit se mettre en route pour 'installer' cette expertise dans les pratiques managerielles. Il s'agit de mettre en place des systèmes d'information (souvent informatiques et humains de captage d'information) et une nouvelle comptabilité (souvent analytique).
- Des initiatives plus coordonnées entre parties prenantes sont essentielles pour donner un sens au reporting RSE et surtout des méthodes innovantes pour capter et gérer l'information. Les rapports de capital intellectuel, par exemple, donnent une « voix » aux parties prenantes et situent le management dans un rôle de responsabilité par rapport à un

¹⁰ International Financial Reporting Standard

ensemble de parties prenantes et pas seulement par rapport à l'actionnariat. Dans cette optique des approches innovantes de reporting peuvent voir le jour qui puissent être crédibles par rapport aux parties prenantes car elles seront le cas échéant initiées par celles-ci dans le cadre d'un dialogue constructif.

Dans le domaine écologique, l'entreprise va devoir équilibrer (et refléter cet équilibre dans son reporting) de plus en plus son besoin de subsistance économique (et non pas nécessairement de maximisation de profit) avec des objectifs environnementaux (Barter et Bebbington, 2009). Il en est à notre avis de même pour les arbitrages entre profit maximum/subsistance économique et justice sociale.

Conclusions

La première partie de nos conclusions générales porte sur les facteurs d'optimisation du cadre institutionnel pour créer de meilleures conditions d'application et de mesure de la R.S.E au sein de l'entreprise.

Ensuite, nous analyserons les leçons à tirer des trois études de cas exposées, SHELL, IKEA et ABB. Enfin, nous proposerons quelques pistes à poursuivre au sein de l'entreprise pour améliorer la mise en œuvre et la mesure de la R.S.E.

I/ LE CADRE INSTITUTIONNEL

Tout d'abord, il apparaît qu'une application et mesure cohérente de la R.S.E au sein d'une entreprise implique une évolution de son cadre institutionnel. Nous exposons ci-dessous quatre conditions pour rendre ce cadre institutionnel de la RSE plus efficace.

1. La R.S.E. devrait être intégrée aux mesures existantes de notre progrès économique et sociétal.

Nous avons pu constater que les mesures traditionnelles de progrès économique tels que le produit national brut ne suffisent plus pour constater le progrès de notre société. En effet les facteurs environnementaux et sociétaux sont en grande parties ignorés dans ces mesures traditionnelles. Il est vrai qu'aujourd'hui, mesurer le produit national brut d'un pays ou d'une zone économique sans y intégrer des paramètres écologiques ou sociaux relève de la myopie.

Les progrès dans ce domaine sont lents car la volonté politique est, à notre avis, faible.

Quel pays, par exemple, souhaite inclure les coûts exorbitants de réhabilitation écologique ?

Pourtant, l'enjeu, ici, est bien la survie d'écosystèmes dont dépend l'avenir de notre existence. Lorsque la RSE sera pleinement intégrée dans la mesure globale d'un pays (a fortiori, d'un continent ou de la planète), il sera plus aisé d'intégrer la RSE dans la pratique de l'entreprise et de requérir une mesure rigoureuse de celle-ci.

2. Proposer des solutions équitables et acceptables à toutes les parties prenantes

Toutes les parties prenantes de l'entreprise ou d'un pays doivent pouvoir comprendre les enjeux de la RSE et les accepter comme équitables. Le grand public, par exemple, peut accepter des sacrifices de surcoût pour un meilleur environnement si toutes les parties contribuent.

. L'exemple du marché européen d'échange de quotas d'émissions de gaz à effet de serre est parlant. Au départ, l'industrie des constructeurs automobile et du transport aérien étaient exemptés. Or ils sont à eux seuls responsables de 50% des émissions. Le système ne pouvait donc être crédible pour le grand public.

3. Un ensemble d'acteurs, co-garants de la mise en œuvre et de la mesure de la RSE

Pour que ces contraintes sociétales soient crédibles, elles doivent être proposées et mises en œuvre par un ensemble d'acteurs (pouvoirs publics, entreprise, voix sociétale), co-garants de la réussite. Les ONG, par exemple, mènent un combat utile contre l'entreprise lorsqu'elle ne respecte pas les règles essentielles de RSE, toutefois une coopération entre celles-ci, l'entreprise et les autres parties prenantes peut offrir des perspectives plus intéressantes.

4. Des initiatives au plan local et global

Au niveau local, La population comprend plus concrètement les problèmes de pénurie d'eau, d'insertion du troisième âge, de soins de santé, et voit des résultats lorsque des mesures concrètes sont prises.

Toutefois, certains sujets ne peuvent aboutir sans concertation planétaire, comme par exemple le changement climatique.

Alors que le cadre institutionnel de la RSE doit être amélioré, nous constatons que plusieurs entreprises ont déjà joué un rôle innovateur en matière de mise en œuvre et mesure de RSE . Nous tirerons les conclusions de nos analyses d'études de cas d'entreprises dans ce domaine.

II/ LE CADRE DE L'ENTREPRISE

Les trois études de cas proposées tout au long de la thèse, sur SHELL, IKEA et ABB démontrent que l'entreprise elle-même a un rôle important à jouer dans l'application et la mesure de la RSE.

1) Le contexte dans lequel les entreprises analysées opèrent explique en partie la démarche sociétale de ces trois entreprises.

- **Tout d'abord, la culture du pays d'origine de l'entreprise a une incidence sur sa pratique de RSE**

Pour ABB et IKEA, la culture scandinave égalitaire, consensuelle et participative, ouvre depuis longtemps l'entreprise à un dialogue sociétal.

En effet, la population scandinave est très sensible à l'écologie et aux problèmes sociaux. De ce fait, l'entreprise bénéficie sur ce terrain d'un interlocuteur plus solide et qui devient alors un véritable partenaire de son action en R.S.E.

Pour SHELL, les origines hollandaises, conjuguées à un contexte très anglo-américain ont poussé l'entreprise à appréhender très tôt des sujets tels que la non discrimination dans le recrutement et l'intégration des hommes et des femmes.

- **La culture de l'entreprise et son adaptation aux pays où elle opère elle-même joue également un rôle.**

Ces trois entreprises sont très internationales, engagées sur des projets à long terme avec intégration de la culture locale. Ceci permet un climat d'expérimentation sociétale, qui porte des fruits à longue échéance.

Les projets du groupe SHELL en Malaisie, au Qatar, à Oman s'étendent sur plusieurs années. Shell a du adapter ses pratiques de RSE aux cultures locales.

Depuis plus de 30 ans, ABB a développé une présence considérable en Chine, en Inde et au Brésil (ses premiers marchés aujourd'hui). Grâce à cette présence, l'entreprise a pu expérimenter des innovations écologiques et sociétales importantes (transmission d'électricité sur de très longues distances).

IKEA source ses produits en Asie depuis plus de 20 ans. Dans ces pays émergents, les problèmes sociétaux sont inhérents à la culture locale et ne peuvent être résolus qu'à très long terme, avec le concours d'acteurs très locaux (hôpitaux, O.N.G., conseils de villages, écoles, etc.).

2) Les chocs violents auxquels ces trois entreprises ont été confrontées ont fonctionné comme déclencheurs de projets de changement et les ont amenées à développer des solutions nouvelles.

- **Un changement de langage et de comportement pour mieux répondre aux besoins sociétaux.**

Au début, le groupe SHELL traitait la diversité de ses employés avec les mêmes méthodes que celles employées pour traiter la question de la sécurité du groupe

pétrolier. Or il s'est avéré que ces méthodes, très efficaces au plan de la sécurité, étaient inadaptées à la thématique de la diversité.

SHELL a réalisé que ses employés eux-mêmes devaient pouvoir définir et exprimer ce que la diversité et l'intégration signifient au quotidien. Au lieu de voir imposer des nouvelles règles de diversité et d'intégration au personnel du Groupe Shell par sa direction générale, l'entreprise a opté pour un système où ses employés peuvent choisir eux-mêmes si ils souhaitent devenir membre d'un réseau de volontaires qui a pour objectif de promouvoir la diversité et l'intégration pour un groupe cible. Par exemple le réseau des femmes ou des homosexuels promeut une meilleure diversité et intégration de ses membres au sein de l'entreprise. Les membres des réseaux mènent les actions et les initiatives qui font progresser la diversité et l'intégration. La partie innovante de cette initiative consiste à permettre aux employés de développer des propositions dans le domaine de la RSE. Ce n'est pas la direction générale qui dicte ses volontés.

IKEA, dans un premier temps, s'est séparé de fournisseurs suspectés de pratiques de travail d'enfants. Ensuite, l'entreprise a institué un système d'audit difficile à mettre en œuvre. Enfin, une coopération très étroite avec des ONG comme 'Save the Children', ainsi qu'avec le personnel des fournisseurs, afin de connaître leurs conditions de travail, a encouragé l'entreprise à proposer des programmes d'éducation pour les enfants et des programmes de soins de santé pour leurs mamans. IKEA a pu, grâce à cette expérience, développer des nouvelles compétences dans le domaine sociétal.

L'entreprise ABB innove dans le domaine écologique en appliquant très tôt (bien avant que les standards ISO 1401 soient adoptés) la méthode d'analyse de cycle de vie dans le développement de ses nouveaux produits. Au début, l'initiative porte principalement sur les effets écologiques de ces produits dans la phase de conception de ceux-ci.

Plus tard, les clients de l'entreprise l'ont poussée, en grande partie, à créer des solutions de traçabilité d'empreinte écologique (en amont et en aval), qui englobe toute une gamme de produits. ABB a ainsi dû trouver des solutions écologiques en coopération étroite avec ses fournisseurs et ses clients.

A travers l'analyse de ces trois études de cas, SHELL, IKEA et ABB, nous pouvons formuler l'hypothèse selon laquelle, sans un choc violent qui les a poussées au changement, bon nombre d'entreprises seraient restées figées dans le langage managérial, sans progrès sociétal visible.

Toutefois, nous nous apercevons qu'après une première réaction purement managériale, les trois entreprises ont accepté progressivement de changer leur langage et leur comportement pour mieux répondre aux besoins sociétaux.

- **L'engagement sociétal devient ainsi partie intégrante de la gouvernance d'entreprise. La structure et l'organisation de l'entreprise permettent alors des initiatives qui peuvent éventuellement sortir du cadre de rentabilité ou de retour sur investissement à court terme, et qui entrent dans des objectifs plus larges de responsabilité sociétale de l'entreprise.**

Nous observons que les meilleures initiatives sont co-développées par l'entreprise et les parties prenantes (surtout les employés, les fournisseurs, les clients et les o.N.G.), avec le soutien de la Direction Générale.

Certaines entreprises (SHELL et IKEA notamment) parviennent à intégrer les objectifs sociétaux dans les évaluations de leurs managers et mesurent la progression de leur développement dans le domaine sociétal. Cet exercice de mesure est difficile car il ne se cantonne pas à des mesures managériales traditionnelles telles que réduction de coût ou augmentation du chiffre d'affaires.

Il peut s'agir de relations plus stables avec les fournisseurs (IKEA), d'employés plus motivés (SHELL) ou de clients plus fidèles (ABB).

A plus long terme, l'entreprise peut ainsi créer un écosystème sociétal enviable (et difficile à copier), qui renforce sa position.

Il reste évident que toutes les initiatives sociétales devront trouver une harmonie avec la solidité financière de l'entreprise à long terme.

Mais lorsque l'engagement sociétal de l'entreprise sera intégré pleinement à l'élaboration de sa stratégie, cette contrainte de reporting sociétal sera traduite en force

L'analyse de ces trois entreprises nous montre aussi que formuler et mettre en œuvre la R.S.E. peut varier énormément selon les pays et selon la culture où l'entreprise opère.

Nous observons ainsi que les trois groupes appliquent une R.S.E. de manière très décentralisée – et donc en principe à l'écoute des parties prenantes-, tout en essayant de piloter des objectifs groupe et des mesures d'évaluation de manière relativement centralisée. La conjonction des deux modes d'organisation permet d'adapter les actions R.S.E. aux besoins très locaux, tout en définissant des axes stratégiques communs à toutes mes équipes de l'entreprise.

Les expériences de ces entreprises dans les pays émergents les confrontent avec plus d'acuité aux problèmes sociétaux et les poussent à créer des solutions adaptées aux situations locales.

Ces solutions sortent bien souvent du cadre manageriel trop occidental, inadapté aux pays émergents.

Ces expériences positives de partenariat entre l'entreprise et les parties prenantes dans les pays émergents sont souvent innovantes et parfois « rapportées » comme bonne pratique dans les pays développés.

Le Groupe Shell réalise qu'envoyer ses employés expatriés homosexuels dans des pays comme le Nigeria ou la Malaisie comporte des risques considérables. Fort de cette expérience, l'entreprise ouvre une réflexion fondamentale sur la nature des missions de managers homosexuels dans tous les pays. Des plans de carrière adaptés sont mis en place. Ces expériences ont également poussé l'entreprise à créer des environnements de travail plus adaptés à son personnel handicapé.

IKEA trouve des solutions de partenariat (constructions d'écoles, d'hôpitaux) avec des O.N.G. au plan local, en Asie pour le personnel de ses fournisseurs dans sa chaîne d'approvisionnement. Forte de cette expérience, l'entreprise crée un partenariat avec ces mêmes O.N.G dans son réseau de magasins. Elle parvient à sensibiliser le grand public dans ses magasins des pays développés avec des opérations de soutien pour des projets dans des pays en voie de développement (versement d'une partie du prix d'un produit pour un projet philanthropique).

III/ DES PISTES NOUVELLES

Ainsi, au travers de l'analyse des trois groupes SHELL, IKEA et ABB, nous avons pu constater qu'il est difficile, pour l'entreprise, d'engager les parties prenantes sur des sujets sociétaux.

L'analyse de nos trois études de cas démontre que l'engagement sociétal de l'entreprise est complexe pour cinq raisons principales, mais que des pistes de solutions se dessinent :

1- Vers un nouveau langage dans l'entreprise

Dans l'entreprise, le langage manageriel prend trop de place.

Pour s'engager pleinement dans les aspects sociétaux, il faut sortir du langage purement manageriel et se rapprocher de pratiques qui s'apparentent à des

méthodes appliquées dans le milieu philanthropique, scientifique, voire même universitaire.

Sur ce point, les groupes SHELL, IKEA et ABB ont su trouver des solutions nouvelles :

Le groupe SHELL, par exemple, s'appuie sur des réseaux de volontariat pour animer les groupes de diversité.

IKEA coopère avec Save the Children et UNICEF dans le domaine de l'enfant et de la maman.

ABB applique la méthode de l'analyse 'cycle de vie' en coopération avec des centres de recherche universitaire en Suède pour le développement de ces nouveaux produits.

Changer de langage n'est pas aisé et une adaptation est nécessaire.

Le travail sociétal demande une coopération transversale, qui dépasse le périmètre de l'entreprise : fournisseurs, clients, employés, pouvoirs publics, O.N.G., universitaires, sont co-responsables et co-créateurs.

Pour faire progresser la R.S.E., l'entreprise devra donc se rapprocher des milieux philanthropiques, scientifiques et académiques pour trouver des solutions nouvelles.

2- Les méthodes d'enseignement doivent évoluer.

Les employés de l'entreprise ne sont a priori pas formés pour pratiquer le langage sociétal. Les écoles de management n'ont que très récemment intégré le concept de R.S.E. ou de développement durable aux programmes M.B.A. et aux Masters.

L'insertion de tels concepts est délicate car ils se situent au carrefour de plusieurs disciplines (légal, sociologique, économique, éthique, comptable, biologique, (géo)politique) _ des disciplines qui font rarement l'objet d'une recherche pluridisciplinaire.

Les écoles de management doivent donc modifier leurs méthodes de recherche et d'enseignement et s'orienter vers des projets pluridisciplinaires et transversaux (en coopération, notamment, avec des juristes, des biologistes, des politologues des climatologues, des ethnologues, etc.).

3- La fonction R.S.E. reste à créer au sein de l'entreprise.

La fonction de R.S.E. ou de développement durable n'existe pas vraiment dans l'entreprise.

Elle est souvent proche des ressources humaines ou de la finance et du département juridique (pour réduire les risques).

Et lorsque cette fonction est reconnue par la direction générale, elle en fait rarement partie, contrairement à d'autres postes, plus stratégiques, qui ont, eux, fait récemment l'objet d'une reconnaissance nouvelles : le C.T.O. (Chief

Technology Officer), le C.M.O. (Chief Marketing Officer) ou le C.R.O. (Chief Risk Officer).

Du fait de cette absence de reconnaissance, les employés qui pratiquent le sociétal au sein de l'entreprise sont rarement évalués sur leur performance dans ce domaine. Ils ne sont pas suffisamment motivés, ni financièrement, ni sur un plan de carrière.

Les conseils d'administration et les directions générales auraient avantage à promouvoir le statut de responsable de R.S.E.

Une piste à poursuivre serait déjà de donner à ceux qui occupent cette fonction une voix dans le comité de direction. Attribuer une part de fonctions RSE à des directeurs opérationnels est évidemment souhaitable toutefois la fonction indépendante du responsable RSE reste nécessaire étant la nature de l'activité souvent en conflit direct avec les objectifs manageriels

Inversement, il serait utile, également, d'attribuer des objectifs opérationnels à long terme aux responsables RSE, afin qu'ils puissent être reconnus comme des acteurs managériaux à part entière dans la vie de l'entreprise.

4-Le suivi des « progrès sociétaux » de l'entreprise peut être amélioré.

La nature des engagements sociétaux rend le suivi de leur progrès compliqué.

Il s'agit souvent de résultats à long terme, d'engagements volontaires qui, en cas de non respect, ne sont pas toujours sanctionnés.

Les engagements sociétaux ont également un coût et un risque que le management ne souhaite pas toujours assumer.

Dans cette problématique, le suivi des « progrès sociétaux » requiert une adaptation de l'évaluation comptable de l'entreprise. Par exemple, un horizon au-delà d'un an est, pour beaucoup de projets, souhaitable.

Par ailleurs, une évaluation indépendante, effectuée par un organisme indépendant qui puisse sonder les parties prenantes (et non une interview ou un reportage symbolique...) sur la performance sociétale de l'entreprise peut porter ses fruits.

Un audit indépendant à part entière de cette évaluation des parties prenantes, effectué par un organisme neutre, peut en outre la rendre plus crédible. Les audits doivent pouvoir exprimer des réserves bien précises ou proposer des corrections voire des investissements à envisager.

On peut aussi imaginer que la sélection de cet organisme soit confiée au Conseil d'Administration, au lieu d'être pilotée par le management comme c'est l'usage aujourd'hui.

5-Enfin, un écho plus important doit être apporté à la voix sociétale dans les décisions de l'entreprise.

Nous osons espérer que les directions générales et les conseils d'administration accorderont une place plus prépondérante à la voix sociétale dans leurs décisions stratégiques. La gouvernance d'entreprise doit progresser dans ce domaine.

Si la voix sociétale est trop souvent absente dans les conseils d'administration, c'est aussi parce que leur composition est évidemment déterminée par l'actionnariat. Les administrateurs sont, pour la plupart d'entre eux, issu du milieu des affaires et connaissent donc mal les questions sociétales.

Par ailleurs, le manque de diversité au sein des conseils pousse leur mode de décision à un certain conformisme.

Les modèles rhénans de management où les employés, les syndicats ont une voix et un pouvoir peuvent ici nous offrir une alternative et mieux contrebalancer les intérêts des actionnaires.

Les modèles de coopératives, agricoles ou de consommateurs, peuvent également offrir des solutions plus sociétales.

Les entreprises qui accepteront des experts en environnement ou en sujets sociaux au sein de leur conseil d'administration s'ouvriront à d'autres perspectives de projets sociétaux.

Repenser les conditions d'accès au capital d'une entreprise afin que la voix sociétale y soit mieux représentée nous semble essentiel. Il ne s'agit pas uniquement de la voix des employés mais également de celle des fournisseurs, des clients, du grand public (consommateur ou non), et des pouvoirs publics.

Toutes ces parties prenantes sont concernées par l'engagement sociétal car elles contribuent à son succès, en partenariat avec l'entreprise.

Dans cette perspective, un remodelage des structures de pouvoir ou de gouvernement d'entreprise s'avère nécessaire.

En conclusion, nous avons pu constater que le concept de la RSE est en pleine évolution et s'adapte en fonction du contexte dans lequel il se situe. Il est donc normal que chaque entreprise puisse définir selon ses objectifs quel niveau de RSE a atteindre. Il est toutefois souhaitable est possible de rendre le cadre institutionnel de la RSE comme pratiquée et mesurée au sein de l'entreprise plus standardisée et plus transparente. Un certain nombre d'entreprises montrent déjà l'exemple et il appartient aux parties prenantes de jouer un rôle prépondérant dans le remodelage de l'entreprise plus à l'écoute des impératifs sociétaux et environnementaux.

SCHEMAS

Schéma 1 : Modèles RSE de Schwartz & Carroll, 2003.....	39
Schéma 2 : Informations RSE dans les rapports annuels d'entreprises européennes suite à la Directive Européenne en 2003	50
Schéma 3 : Segmentation des Parties Prenantes.....	56
Schéma 4 : L'Evolution Reporting dans un Principe de Nouvelle Gouvernance	81
Schéma 5 : L'Iceberg des Différences Dans le Groupe Shell	82
Schéma 6 : L'Equilibre Diversité et Intégration.....	82
Schéma 7 : Le Cadre General de la Diversité et de l'Intégration Dans le Groupe Shell	85
Schéma 8 : Le réseau Shell.....	88
Schéma 9 : Le Statut Légal des Homosexuels dans le Monde.....	90
Schéma 10 : Localisation des expatriés du Groupe Shell dans les dix premiers pays.....	90
Schéma 11- Organizational Structure of IKEA HCMC (TASEA)	105
Schéma 12 : Processus d'Audit IKEA	108
Schéma 13 : « L'audit fatigue »	114
Schéma 14 : Quatre Piliers pour une Chaine d'Approvisionnement Durable .	117
Schéma 15 : ABB Group Organisation de Développement Durable 2009.....	125
Schéma 16 : la production mondiale d'électricité	129
Schéma 17 : Projections de croissance de la production d'électricité au sein des pays membres et non membres de l'OCDE.....	130
Schéma 18 : Life Cycle Assessment (LCA), ABB.....	132
Schéma 19 : Gate Model, ABB.....	133

Schéma 20 : Pourcentage de la Population d'un échantillon de pays en voie de développement par rapport à l'OCDE qui a accès à l'électricité par rapport au pourcentage de la population avec un revenu en dessous de \$2 par jour.	138
Schéma 21 : Reporting environnemental au niveau produit et entreprise	143
Schéma 22 : Représentation schématique d'un cycle de vie de produits	148
Schéma 23 : L'Illustration de l'interdépendance entre le design/développement et les autres phases de cycle de vie d'un produit.	149
Schéma 24 : Classification de Domaines de Protection selon des Valeurs Sociétales.....	150
Schéma 25 : Données d'inventaire Ecologique Illustratives, Indicateurs de Catégories, Domaines de Protection et Phase finale exprimée en termes monétaires.....	152
Schéma 26 : Emissions Gaz Carbone dans le secteur Automobile et pour PSA (2000-2004)	156
Schéma 27 : Le Rapport entre La Biocapacité et l'Empreinte Ecologique au niveau mondial, 2006	165
Schéma 28 : Pays ou la Bio capacité excède (en vert) ou est inférieure (en rouge) (à) l'Empreinte Ecologique	166
Schéma 29 : Connexions entre Services d'Ecosystèmes et Eléments de Bien-être Humain.	168
Schéma 30 : Le Schéma Comptable d'un Ecosystème	170
Schéma 31 : Standard de comptabilité environnementale.....	175
Schéma 32 : Freshwater available.....	188
Schéma 33 : Water Scenarios to 2025	188
Schéma 34 : Utilisation du Terme Communication Extra Financière sur la Période 1989 à 2008.....	191
Schéma 35 : Utilisation du Terme Actifs Incorporels sur la Période 1989 à 2008	192
Schéma 36 : Outil Visuel pour Définir les Limites du Reporting Extra Financier	195

Schéma 37 : Reporting Biodiversité top 100 Entreprises Mondiales.....	197
Schéma 38 : Reporting biodiversité par entreprises qui ont un impact important sur la biodiversité	198
Schéma 39 : Réponses aux Formulaire par Continent en Nombre d'entreprises (2003-2007)	206

TABLEAUX

Tableau 1 : Les Principes de Reporting de la GRI.....	22
Tableau 2 : les textes fondateurs du développement durable et en lien avec la RSE.....	43
Tableau 3 : Textes communautaires en lien avec la RSE.....	44
Tableau 4 – Règlementations spécifiques de la RSE dans les pays européens ...	49
Tableau 5 : Les Stratégies Pour Impliquer les Parties Prenantes	57
Tableau 6 : Pourcentages de femmes dans le Groupe Shell	95
Tableau 7 : Concept d'IWAY, IKEA.....	107
Tableau 8 : Matrice de Prise de Risque Par Fonction et Par Domaine de Responsabilité	126
Tableau 9 : Temps de retour écologique (en jours) de 3 types de variateur ABB par indicateur d'impacts potentiels. Hypothèse : 50% d'énergie économisée grâce au variateur dans une application type de pompage ou ventilation utilisant un bouquet d'électricité moyen UE-25.....	136
Tableau 10 : Reporting Environnemental : Evaluation de Quatre Approches .	155
Tableau 11 : Traduction du tableau ci-dessus	168
Tableau 12 : Structure Conceptuelle de Comptabilité Ecosystème	172
Tableau 13 : Interaction entre le compte écologique et le compte économique	178
Tableau 14 : Résumé des effets principaux de particules d'air sur la santé.....	182
Tableau 15 : Echelles de mesure écologique pour services régulateurs	184
Tableau 16 : Indicateurs de Politiques de Développement Durable (2005)	187
Tableau 17 : BSO Origin : Coûts d'Effets Environnementaux (en milliers de florins) et Valeur Ajoutée Nette et Valeur perdue (en milliers de florins)	203
Tableau 18 : Contributions relatives de gaz au réchauffement climatique	205
Tableau 19 : Modèle comptable extra financier.....	212

BIBLIOGRAPHIE

ABB Lettre du 15 juin 2005 aux ONG International Rivers Network et Corner House.

ABB, Entretiens avec le Groupe (Décembre 2008).

ABB Groupe, Rapports de développement durables de 2008 et 2009.

ABB, Entretiens (février 2010).

ABB, Entretiens avec le groupe (mars 2010).

ABB (2010), Document interne ABB de mars 2010 sur l'évaluation de la prise de risque dans un grand projet voir annexe 1.

ACCA (2004): Towards Transparency, Progress on global Sustainability Reporting 2004. www.corporateregister.com

ACCA (2006), ACCA UK Awards for Sustainability Reporting 2005: The Report of the Judges (London).

AccountAbility (2008), AA1000 AccountAbility Principles Standard (London).

Accounting Standard Board (2002), Operating and Financial Review, Revisions to Guidance, London.

Agle et Wood M. (1997), Toward a theory of stakeholder identification and Saliency: Defining the Principle of Who and What Really Counts. *Academy of Management Review*, Vol. 22 (4): 853–886.

Aiq, A. (2009), Class Actions in Europe? Dutch and Italians Say 'Yes'; EU Says 'Maybe', *The Legal Intelligencer*. Citation dans cet article : "The Shell case famously arose from a 2003 e-mail written by Walter van de Vijver, then the head of oil and gas exploration at Shell, to the company chairman, "I am becoming sick and tired about lying about the extent of our reserves issues." As a result, Shell restated its reserves by more than four billion barrels.

Alfsen K.H., Greaker M. (2007), From natural resources and environmental accounting to construction of indicators for sustainable development, *Ecological Economics*, 61 (4), p.600-610.

Amnesty International (2010), Comments on the United Nations Special Representative of the Secretary General on Transnational Corporations and other Business Enterprises. Draft Guiding Principles and on post-mandate arrangements, December 2010.

Andersen M., Skjoett-Larsen T. (2009), Corporate social responsibility in global supply chains, *Supply Chain Management* 14/2, p75-86.

Arnott S. (30 Octobre 2009), 5000 jobs to go at Shell as profits plunge 73 per cent, *The Independent*.

Arnott S. (2009), Massive Shake-up at Shell Puts 24,000 Jobs at Risk: Up to a Third of Senior Management Under Threat, *The Independent* (May 28, 2009).

Arrow K., Dasgupta P., al (2004), Are we consuming too much? *Journal of Economic Perspectives*, Vol. 18, No. 3, pp. 147-172, Summer 2004.

Asia Business Council (2008), Compte rendu du Forum 'Asia Business Council', 2008 consulté sur www.asiabusinesscouncil.org le 12 janvier 2010 pp 20-23.

Assure View (2008), The CSR Assurance Statement Report.

Azzone G., Noci R.M.G. (1996), Evolutionary trends in environmental reporting. *Business Strategy and the Environment*, 5(4): pp 219–30.

Baboulet O., Lenzen M. (2010), Evaluating the Environmental performance of a university, *Journal of Cleaner Production*, 18, pp 1134-1141.

Ball A., Owen D., Gray R. (2000), External Transparency or Internal Capture? The role of third party statements in adding value to corporate environmental reports, *Business Strategy and the Environment*, vol 9, p 1-23.

Ballet J., De Bry F. (2001), *L'entreprise et l'éthique*, Ed. Points, Coll. Inédit Economie.

Barner M. - Interview avec Dessain V., Champion D., Jensen A. (July-August 2007), *Managing for the Long Term*, *Harvard Business Review*, pp 59-60

Barner M. Interview 2007, *Harvard Business Review*, p 60.

Barter N, Bebbington, J. (2009), *Pursuing Environmental Sustainability*, ACCA Research Report 116.

Barrett D. (2006), *Leadership Communication* MccGrawhill New York, Chapitre six, "Developing Emotional Intelligence and Cultural Literacy to Strengthen Leadership Communication", p. 193.

Bartelmus P. (2007), SEEA-2003, Accounting for Sustainable Development, Ecological Economics, vol. 61, pp 613-616.

Bartlett C. (2006), Teaching Note Harvard Business School 5-907-407, IKEA's Global Sourcing Challenge : Indian Rugs and Child Labor (A) et (B).

Bartlett C., Dessain V., Sjöman A. (2006), IKEA's Global Sourcing Challenge: Indina Rugs and Child Labor, Harvard Business School Case, n° 9906414.

Baumann H. (1998), Life Cycle Assessment and Decision Making: Theories and Practices. Ph.D. thesis. Goteborg, Sweden: Chalmers University of Technology, 1998. (Also available as AFR Report 183. Stockholm: Swedish Waste Research Council.

Beattie Alan (30 janvier 2009), Ethical rules impose perverse incentives, Financial Times.

Beaudette M. (2006), Looking ahead, ABB's 10-year asbestos battle nears end, Dow Jones Wire Service, 15 juin 2006.

Bebbington J., Gray R., Hibbitt C., Kirk E. (2001), Full Cost Accounting : an Agenda fort Action, ACCA Publication London.

Bebbington J., Larrinaga-Gonzalez C. (2008), Carbon Trading: Accounting and Reporting Issues, European Accounting Review Vol. 17, No. 4, pp 697-717.

Benedetti B., Brunhes B. (1971), La Comptabilité nationale et la comptabilité entreprise se rapprochent, Economie et Statistiques, Décembre 1971, n° 29.

Berlin J., Sonesson U., Tillman A.M. (2008), Product Chain Actors' Potential for Greening the Product Life Cycle, The case of the Swedish Postfarm Milk Chain, Journal of Industrial Cology, Vol. 12, N) 1, p 95.

Bhuthongkum N., Olafsson G.P. (Juin 2009), Master Thesis: Sustainable Corporate Social Responsibility & Innovation through Partnership Development and Continuous Communication -A case study of IKEA Trading Area South East Asia (TASEA) and its Vietnamese Suppliers, University of Gothenburg, School of Business, Economics and Law.

Bickel P., Rainer F. (2005), ExternE, Externalities of Energy, Methodologie Update, Institut für Energiewirtschaft und Rationelle Energieanwendung — IERUniversität Stuttgart, Germany.

BMW, Entretiens en Allemagne (août 2008).

Boulding K. (1966), *The Economics of the coming spaceship Earth*, in Jarrat H., *Environmental Quality in a Growing Economy*, Baltimore John Hopkins press pp 3 to 14.

Bourghelle D., Jemel H., Louche C. (2009), *The Integration of ESG information into Investment Processes, Toward an Emerging Collective Belief?*

Brom M., Frey B., Jasch C. (2008), *Leitlinie zur Herleitung wesentlicher nichtfinanzieller Leistungsindikatoren insbesondere zu Umwelt- und ArbeitnehmerInnenbelange im Lagebericht, gefördert von Wirtschafts- und Lebensministerium, Wien.*

Brown H.S., De Jong M., Lessidrenka (2009), *The rise of the Global Reporting Initiative: a case of Institutional entrepreneurship. Environmental Politics*, p 187-188

Brugvin T. (2000), *Le Rôle de l'OIT et de l'Union européenne vis-à-vis des codes de conduite relatifs aux normes fondamentales du travail*, Septembre.

Butz C. (2005), *Weniger ist oft Mehr... Ein neuer Ansatz im SRI - Research*, Pictet Sustainable Investment Team, Mars 2005.

Campbell J.L. (2007), *Why would corporations behave in socially responsible ways? An institutional Theory of Corporate Social Responsibility. Academy of Management Review*, Vol. 32, 3 p 946-967.

Capron F., Quairel M. (2003), *Reporting Sociétal: limites et enjeux de la proposition de normalisation internationale, Global Reporting Initiative, Communication à l'Association Francophone de Comptabilité.*

CDP (2007) *Carbon Disclosure Project 2007* (London).

CERES (1997), *CERES Global Reporting Initiative Concept Paper. Unpublished Working Paper, Boston, Coalition of Environmental and Responsible Economics, CERES, 12 September 1997.*

Champion E. (2009), *L'expérience syndicale en matière de finance socialement responsable (FSR) : Un état des lieux, Cahier de l'ARUC-ÉS Cahier No C-11-2009, Montréal, Québec.*

Charreaux G., Desbrieres (1998), *Gouvernance des Entreprises : valeur partenariale contre valeur actionnariale. Finance, Contrôle Stratégie*, vol. 1, n°2, juin P. 57-88.¹

Chatterji A., Levine D. (2006), Breaking Down the Wall of Codes, Evaluating Non-Financial Performance Measurement, *California Management Review*, Vol. 48, n° 2, p 29-51.

Chatterji A., Levine D. (2008), Imitate or Differentiate? Evaluating the Validity of Corporate Responsibility Ratings, Peer Reviewed Working Paper, Center for Responsibility Berkeley.

Chatterji A., Levine D., Toffel M.W. (2009), How well do Social ratings measure Corporate Social Responsibility? *Journal of Economics and Management Strategy*, Vol. 18, n° 1, p 125-169.

Chatterji A., Toffel M.W. (2010), How firms respond to being rated. *Strategic Management Journal*, DOI: 10.1002/smj.840.

Cho K. (2009), INSEAD Video with Josefine Van Zanten.

Christophe B. (1989), L'environnement naturel : source de rapprochement entre la comptabilité nationale et la comptabilité d'entreprise, *Revue Française de Comptabilité*, Novembre 1989.¹

Commission Européenne (2006), Mise en œuvre du partenariat pour la croissance et l'emploi : faire de l'Europe un pôle d'excellence en matière de responsabilité sociale des entreprises, 22 mars 2006.

Commoner B. (1972), The Social Use and Misuse of Technology, in Benthall J. *Ecology, The Shaping Enquiry*, pp 335-362.

Competence Centre for Environmental Assessment of Product and Material Systems, Summary Report 1996 to 2006.

Corporate Ecosystem Service Review (2008), World Resources Institute (WRI) and World Business Council for Sustainable Development (WBCSD), 2008,. Washington DC, Geneva: WRI, WBCSD URL: www.wri.org/publication/corporate-ecosystem-services-review

Corporate REGISTER (2008), When can we believe a CSR report? New report sheds light on assurance process. Press Release July 29.

Corporate REGISTER: www.corporateregister.com. Site consulté le 5 janvier 2011.

Cowe R., Williams S. (2000), *Who are the Ethical Consumers?* London: The Co-operative Bank.

Crawford L. (2004), Swedish job formula finds favour in Spain: Ikea's enlightened recruitment policy targets marginalised groups. *Financial Times*, 24 février 2004.

Dahlsrud A. (2006), How Corporate Social Responsibility is Defined, An analysis of 37 definitions, *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, DOI: 10.1002/csr.132.

Daly H. (1980), *Economy, Ecology and Ethics, Essays toward a Steady state Economy*, San Francisco Freeman 1980.

Dams and Development (2000), *A New Framework for Decisionmaking*, World Commission on Dams, Rapport du 16 novembre 2000.

Data Monitor (2006), *Ethical Wealth Management, Ethical Investing Ever More Popular*, London.

De Haan M., Kee P. (2004), *Accounting for Sustainable Development, The NAMEA Approach*, OECD Publication and Statistics Netherlands.

Delbard O. (2008), CSR legislation in France and the European Regulatory Paradox. An analysis of EU CSR policy and sustainability reporting practice, *Corporate Governance*, VOL. 8 NO. 4 2008, pp. 397-405.

Delmas M., Blass V.D. (2010), Measuring Corporate Environmental Performance, The Tradeoffs of Sustainability Ratings, *Business Strategy and the Environment*, 19 p245-260.

Dessain V. (2003), Implications and Opportunities for European Business in a Carbon constrained Economy. *Présentation au Ministre Irlandais de l'Énergie*, Décembre 2003.

Dessain V., Sjöman A. (2008), Online Discussions, *Modern Communities*, Communication Director, 4, pp 64-67.

Doane D. (2005), The Myth of CSR, The Problem with Assuming that Companies can do well while also doing good is that markets actually don't really work that way, *Stanford Social Innovation Review*, Fall 2005.

Donaldson T., Preston L. (1995), The stakeholder theory of the modern corporation: Concepts, evidence and implications, *Academy of Management Review* 20, 65-91.

Driscoll C., Starik M. (2004), The Primordial Stakeholder, *Advancing the Conceptual Consideration of the Natural Environment's Stakeholders Status*.

Eccles, Robert G., Krzus M. (2010), *One Report: Integrated Reporting for a Sustainable Strategy*. New York: John Wiley and Sons, Inc.

Ecoinvent (2003-2008), *Database for Life Cycle Assessment*, Swiss Center for Life Cycle Inventories.

Economist (2008), *Revolutions Colored green, the Environment and People Power*. November 2008.

Eden C. (1994), *On the evaluation of "wide-band" GDSS's'*, *European Journal of Operational Research*, 81, pp 302-311.

Eden C., Huxham C. (1996), *Action Research for Management Research*, *British Journal of Management*, Vol. 7, 75-86.

Ederington L.H., Yawitz J.B. (1986), *The Bond Rating Process*, in Altman E.L. *Handbook of Financial Markets and Institutions*, pp 23.1-23.57.

Egan M.L., Bendick M. (2003), *Workforce Diversity, Initiative of US Multinational Corporations in Europe*, *Thunderbird International Business Review*, Vol 45(6) 701-727.

Eisenhardt K. (1989), *Building theories from case study research*, *Academy of Management Review*, Vol 14, N.4, 532-550.

Elkington J. (1998), *Cannibals with Forks: the triple Bottom Line of 21 Century Business*, Stony Creek Connecticut.

Emerton L., Grieg-Gran M., Kallesoe M., MacGregor J. (2005), *Economics, the precautionary principle and natural resource management: key issues, tools and practices*, in Rosie Cooney and Barney Dickson (eds). *Biodiversity and the precautionary principle: risk and uncertainty in conservation and sustainable use*. Earthscan, London.

Entretiens Shell (2009).

Erlandsson J., Tillman A..M. (2009), *Analyzing influencing factors of corporate environmental information, collection, management and communication*, *Journal of Cleaner Production*, 17, pp 800-810.

Esty B., Knoop C., Sesia A. (2007), *Equator Principles*, Harvard Business School Note.

Ethical Trade website: www.ethicaltrade.org/member. Performance consultée le 29 décembre 2009.

Etzion D., Ferraro F. (2010), The Role of Analogy in the Institutionalization of Sustainability Reporting. *Organization Science*, p 1097.

European Environmental Agency (2006), Land accounts for Europe 1990–2000: Towards integrated land and ecosystem accounts, EEA Report No 11/2006. http://reports.eea.europa.eu/eea_report_2006_11/en.

European Union (2007), Beyond GDP, Measuring True Wealth, and the well being of Nations, Conference Proceedings, EU, 2007. www.beyondgdp.eu/proceedings/bgdp_proceedingsfull.pdf

Fair Trade Foundation: www.fairtrade.org Site consulté le 4 mars 2009.

Fédération des Experts Comptables Européens (2008), Sustainability Information in Annual Reports, Building on the Implementation of the Modernization Directive, Discussion Paper.

Feyerabend P. (1979), *Contre la Méthode*, Editions du Seuil.

Fletcher A., Guthrie J., Steane P., Roos, G., Pike S. (2003), Mapping Stakeholder perceptions for a third sector organization, *Journal of Intellectual Capital*, vol 4, N°4, pp 505-527.

Fombrun C. (2007), List of Lists, A compilation of Corporate Reputation ratings, *Corporate Reputation Review*, Vol 10, n°2, P1-11.

Food Standards Agency UK, www.food.gov.uk, Cadbury Recall Update August 1, 2006. Site internet consulté le 30 août 2009.

Fossgard M. (2005), Operations and Supply Chain Management, Social Performance, key lessons from recent experiences within Shell, *Corporate Governance*, Vol 5 N°3, p105-118.

Foxall J., Grigg A., Ten Kate K. (2005), Protecting shareholder and natural value. 2005 benchmark of biodiversity management practices in the extractive industry. Insight Investment, London, UK.

Freeman R.E. (1984), *Strategic management: A stakeholder approach*. Marshfield, MA: Pitman.

Freeman R. E. et al (2008), *Managing Stakeholders, Survival, Reputation and Success*. Yale University Press.

Friedman M. (1962), *Capitalism and freedom*, Chicago. University of Chicago Press.

Friedman M. (1970), *The social responsibility of business is to increase profits*. New York Times Magazine, September 13.

Friends of the Earth www.foe.co.uk Site internet consulté en mars 2010.

Frischknecht R., Jungbluth N., Althaus H.J., Doka G., Dones R., Heck T., Hellweg S., Hirsch R., Nemecek T., Rebitzer G., Spielmann M. (2005), *The ecoinvent database: overview and methodological framework*. *International Journal of Life Cycle Assessment* 10(1): 3–9.

Global Compact (2010), *A guide to Engagement in the United Nations Global Compact*. Septembre 2010.

Global Footprint Network (2010), *The Ecological Wealth of Nations, Earth's Biocapacity as a new framework for International cooperation*.

Global Reporters Survey (2006), *Sustainability 2006*

Global Reporting Initiative (2010), *Beyond Voluntary Laissez Faire Reporting, toward a European Environmental Social Governance Disclosure Framework*, Submission to the European Commission by GRI.

Global Reporting Initiative (2005), *Boundary Protocol*. Amsterdam, GRI.

Gonzalez-Benito J., Gonzalez-Benito O. (2006), *A review of determinant factors of environmental proactivity, Business Strategy and the Environment*, 15(2): pp 87–102.

Gray R. (1992), *Accounting and Environmentalism, An Exploration of the Challenge of Gently Accounting for Accountability, Transparency and Sustainability*, *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 17, 5, pp 399- 425.

Gray R.H. (2000), *Current developments and trends in social and environmental auditing, reporting and attestation: a review and comment*. *International Journal of Auditing* 4 (3), pp 247–268.

Gray R. (2002), *The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and*

pragmatism over critique? *Accounting, Organizations and Society*, 27(7), pp. 687–708.

Gray R, Milne M. (2002), *Sustainability Reporting Who's Kidding Whom?* Chartered Accountants Journal of New Zealand, July pp 66-70.

Gray R., Bebbington J. (2007), *Corporate sustainability: Accountability and the Pursuit of the Impossible Dream* in Handbook of Sustainable Development Ch 23 in Atkinson G, S. Dietz and E. Neumeier (eds) (London: Edward Elgar) 2007 (pp ISBN 978-1 84376 577-6).

Gray R, Spence C. (2007), *Social and environmental reporting and the business case*, ACCA Research Report n°98.

Grayson A., Hodges A. (2004), *Corporate Social Opportunity, steps to make corporate social responsibility work for your business*, Greenleaf.

GRI (2002), *Sustainability Reporting Guidelines*. Global Reporting Initiative, Boston.

Grigg A., Cullen Z., Strumpf R. (2009), *Limiting shareholder and natural value. Managing biodiversity and ecosystem services risk in companies with an agricultural supply chain*, Fauna and Flora International, United Nations Environment Programme Finance Initiative and Fundação Getulio Vargas.

Groupe Royal Dutch Shell, *Rapport de développement durable de 1997*.

Groupe Shell, *Rapports Annuels 2006, 2007 et 2008*.

GSCP : www.gscp.org consulté en décembre 2009 et entretien avec Chris Anstey, Représentant de GSCP en décembre 2008.

GSCP Conférence (Septembre 2010), Groupe de travail ONG, Syndicats et Universitaires sur le partage de pratique et de données entre distributeurs et fournisseurs.

GSCP (2010). Site internet www.gscpnet.com consulté le 9 août 2010.

GSCP Webinar (15 décembre 2010) avec Musitelli C., Directrice Générale de GSCP et Priest G., Chief Compliance Officer chez IKEA.

Haines-Young R., Marion Potschin M., Pushpam Kumar P., Weber J.L., al. (2010), *Ecosystem accounting and the cost of biodiversity losses: the case of coastal Mediterranean wetlands*, EEA Technical report No 3/2010, European Environment Agency, April 2010.

Hamson L. (Juillet 2009), Industry steps up efforts to stamp out abuses like this..., *The Grocer*, p 12-14.

Havas Media, 2010, document Interne, *La Crise, Les Nouveaux Consommateurs et La Construction des Marques*, Bureau de la Présidence.

Hawken P. (2004), *Socially Responsible Investing*, Natural Capital Institute, October 2004.

Hein L., Van Koppen P., De Groot R.S., Van Ierland E.C. (2006), *Spatial Scales, Stakeholders and the valuation of ecosystem services*, *Ecological Economics*, Vol 57, pp 209-228.

Held D. (1987), *Models of Democracy*, Oxford, Polity Press.

Hellweg S., Koehler A., Rebitzer G. (2008): LCM2007 – From Analysis to Implementation; Conference report; *International Journal of Life Cycle Assessment* 13(1): pp 7-9.

Hesse A. (2006), *Climate and Corporations – Right Answers or Wrong Questions? Carbon Disclosure Project Data – Validation, Analysis, Improvements* (Bonn/Berlin: Germanwatch).

Hobbs M. (2008), UN PRI enlists 400 firms, *Financial Standard*, Vol. 28 July 2008.

Holton V. (2005) *Diversity Reporting : How European business is reporting on diversity and equal opportunities*. *Women in Management Review*, Vol 20, n°1.

Houdet J. (2010), *Entreprises et biodiversité et services écosystémiques. Quelles interactions et stratégies ? Quelles Comptabilités ?* Thèse doctorale, l'institut des sciences et industries du vivant et de l'environnement, ParisAgritech.

Human Rights House: www.humanrightshouse.org. Site consulté le 5 janvier 2011, communiqué de presse du 6 mars 2006, Norwegian Burma Committee.

Human Rights Watch (2010), *A Strange Case, Violations of Workers, Freedom of Association in the United States by European Multinational Corporations*, September, 2, 2010.

Huizing A., Dekker C. (1992), *Helping to pull our planet out of the red: an environment report of BSO/Origin*. *Accounting, Organizations and Society* 17(5), 449-458.¹

IAASB (2011), ISAE 3410, Assurance Engagements on Greenhouse Gas Statements, Exposure Draft, January 2011.

Iansen-Rogers J., Oelschlaegel J. (2005), Assurance Standards Briefing: AA1000 Assurance Standard and ISAE 3000 (London: AccountAbility and KPMG).

Igalens J. (2006), Responsabilité Sociale : vers une nouvelle communication des entreprises ?, Postface, De la Broise P., Lamarche T., Septentrion.

Igalens J. (2007), L'analyse du discours de la responsabilité sociale de l'entreprise à travers les rapports annuels de développement durable d'entreprises françaises du CAC 40 , Finance Contrôle Stratégie, vol. 10, n° 2, juin, p. 129-155.

Igalens J., Point S. (2009), Vers Une Nouvelle Gouvernance des Entreprises, Dunod.

IFBWW experiences with Global Company Agreements (2004).

IKEA (2003), Réponse d'IKEA en 2003 au rapport de FNV en Inde, Bulgarie et Vietnam.

IKEA, Entretiens (2005).

IKEA, Entretiens (2007).

IKEA sustainability report (2008).

IKEA, Site internet consulté le 15 février 2010, facts and figures.

International Hydro Power Association site web consulté en mars 2009.

International Rivers : Site internet www.internationalrivers.org/ consulté en mars 2010.

International Standardization Organization. Environmental Management—Life Cycle Assessment—Principles and Framework. International standard ISO 14040, 1st ed. 1997-06-15. Geneva: ISO.

IPCC (1996), Revised 1996 IPCC Guidelines for National Greenhouse Gas Inventories, Reporting Instructions, Vol. 1. Available at: <http://www.ipcc-nggip.iges.or.jp/public/gl/invs4.htm> IPCC (2001) Climate Change 2001: The Scientific Basis (Cambridge: Cambridge University Press).

Itsubo N. (2000), Screening life cycle impact assessment with weighting methodology based on simplified damage functions. *International Journal LCA*;5:273–80.

Itsubo N., Inaba A. (2003), A new LCIA method: LIME has been completed. *International Journal of LC* ;8:305.

Jackson P, Hawker B. (2001), Is Corporate Social Responsibility Here to Stay? www.cdforum.com/research/icsrhts.doc

Jäger J., Ferguson H.L. (1991), *Climate Change: Science, Impacts and Policy – Proceedings of the Second World Conference* (Cambridge: Cambridge University Press).

Jaworski W. (2007), Use of Extra-Financial information by research analysts and investment managers, European Center for Corporate Engagement (ECCE).

Jensen M. (2002), Value maximization, stakeholder theory, and the corporate objective function. *Business Ethics Quarterly*, 12: 235–256.

Kaenzig J., Friot D., Saadé M., Margni M., Jolliet O. (2009), Using Life Cycle Approaches to Enhance the Value of Corporate Environmental Disclosures, *Business Strategy and the Environment*, DOI: 10.1002/bse.667.

Kaplan R.S., Norton D.S. (2008), Integrating Strategy Planning and Operational Execution, *Harvard Business Review*, May 2008.

Karunakaran N. (2009), There have been violations at ABB Outlook Business, entretien avec Gary Steel, Chairman India du 21 Mars 2009.

Ketola T. (2006), From CR-Psychopaths to Responsible Corporations: Waking up the Inner Sleeping Beauty of Companies. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*.

Kiernan M.J. (2008), Climate change and investment risk, Presentation at the Amsterdam Global Conference on Sustainability and Transparency, GRI, Amsterdam.

Kaenzig A.P., al. (2006), Resilience and Regime shifts: assessing cascading effects, *Ecology and Society*, Vol 11, n° 1, P 20.¹

Kolk A. (2006), Trends in Sustainability Reporting by the Fortune Global 250, *Business Strategy and the Environment*, 12/5, p. 279.

Kolk A. (2008), Sustainability, accountability and corporate governance: exploring multinationals reporting practices. *Business Strategy and the Environment*,17(1): pp 1–15.

Kolk A., Levy D., Pinkse J. (2008), Corporate Responses in an Emerging Climate Regime: The Institutionalization and Commensuration of Carbon Disclosure, *European Accounting Review* Vol. 17, No. 4, pp 719–745.

Kolk A., Perego P. (2010), Determinants of the Adoption of Sustainability Assurance & Statements: An International Investigation, *Business Strategy and the Environment*, issue 19, pp 182-198.

Kourula A., Laasonen S. (2010), Nongovernmental Organizations in Business and Society, *Management, and International Business Research: Review and Implications from 1998 to 2007. Business and Society*, 49 pp 35-67.

KPMG (2006), Carrots and Sticks for Starters, Current Trends and Approaches for Mandatory and Voluntary Standards for Sustainability Reporting.

KPMG (2008), International Survey of Corporate Responsibility Reporting.

Krupnick A., Alberini A., Cropper M., Simon N., O'Brien B., Ron Goeree R. & Heintzelman M. (2002). Age, Health, and the Willingness to Pay for Mortality Risk Reductions: A Contingent valuation Survey of Ontario Residents. *J Risk and Uncertainty*, vol.24(2), pp 161-186.

Lamboley C. (2006), The diversity Journey at Shell, Bookchapter in *Gender Race and Ethnicity in the Workplace*, Edited by Margeret Foegen Karsten, Praeger Publishers Westport Connecticut.

Lange G.M. (2007), Editorial Environmental Accounting Introducing SEEA, 2003, *Ecological Economics*, vol 61, issue 4, pp 589-591.

Lee Min-Dong P. (2008), A Review of the Theories of Corporate Social Responsibility: Its Evolutionary Path and the Road Ahead. *International Journal of Management Review*. Vol. 10, No. 1, pp. 53-73.

170. Lenzen M., Crawford R. (2009), The Path Exchange Method for Hybrid LCA, *Environmental Science and Technology*, 43, pp 8251-8256.

Lev B., Zarowin P. (1999), The boundaries of financial reporting and how to extend them, *Journal of Accounting Research*, Autumn, pp 353-385.

Lund-Thomsen P. (2008), The Global Sourcing and Codes of Conduct Debate: Five Myths and Five Recommendations, *Development and Change*, 39(6), pp. 1005-1018.

Macalister T. (27 mai 2009), *Financial Oil, Tide turns against Shell*, Guardian Financial Pages.

MacNamara W. (2009), *The Big Name*, Financial Times, 30 Mai 2009.

Magazine Interne Shell Venster (en néerlandais) (2008), *Interview Josefine Van Zanten* (2008), mai Juin 2008, p17-19.

Maignan I., Ralston D.A. (2002), *Corporate Social Responsibility in Europe and the U.S.: Insights from Businesses. Self-Presentations*, Journal of International Business Studies, Vol. 33.

Mäler K.G., Aniyar S., Jansson A. (2008), *Accounting for ecosystem services as a way to understand the requirements for sustainable development*, National Academy of Sciences of the USA.

Mäler K.G., Li C.Z. (2010), *Measuring sustainability under regime shift uncertainty: A resilience pricing approach*, Environment and Development, Economics 15, 707-719, November/2010.

Mallaby S. (2004), *NGO's : fighting poverty, hurting the Poor*, Foreign Policy, September October 2004, p50-58.

Maon F., Swaen V. (2006), *Working Paper, Louvain School of Management, Integration and Communication of CSR Principles by IKEA: An Analysis of the Influence of and on External Stakeholders*, p8-9.

Maon F., Swaen V. et Lindgreen A. (2007), *Corporate Social Responsibility at IKEA, Commitment and Communication*, Research Memorandum, July 2007, University of Hull.

Maon F., Lindgreen A., Swaen V. (2009), *Designing and Implementing Corporate Social Responsibility : an Integrative Framework Grounded in Theory and Practice*, Journal of Business Ethics 87 :71-89.

Margolis J.D., Walsh J.P. (2003), *Misery Loves Companies: Rethinking Social Initiatives by Business*. 268/Administrative Science Quarterly, 48: pp. 268–305.

Marquez A., Fombrun C. (2005), *Measuring Corporate Social Responsibility*, Corporate Reputation Review, Vol 7, n° 4, p 304-308.

Mauléon F. (2007), *La Communication Extra Financière comme nouvelle expression de l'éthique de l'entreprise*. Thèse présentée pour l'obtention du titre

de Docteur en sciences de l'information et de la communication, Université du Sud Toulon et du Var pp 45-56.

Mauléon F., Saulquin J.Y. (2008), L'affichage éthique dans les rapports annuels des sociétés du CAC 40 : déterminants et implications pratiques, *Management et Avenir*, 12/2008, pp 129-146.

McKinsey & Cy (2009), Valuing corporate social responsibility, McKinsey Global Survey Results.

Meadows D.H., Meadows D.L., Randers, Behrens (1972), *The Limits of Growth*, London.

Meadows D., Randers J., Meadows D. (2004), *Limits to Growth. The 30-Year Update*, Chelsea Green Publishing.

Millenium Ecosystem Assessment (2005), *Findings from Conditions and Trends Working Group*, Island Press Washington DC

Miller G., Dessain V., Sjöman A. (2006), *When Investing and Social Objectives meet*. Harvard Business School Note n° 9106043.

Min S.K., Zhang X., Zwiers F.W., Hegerl G. (2011), Human contribution to more intense precipitation extremes, *Nature*, February 2011, 470, pp 378–381.

Ministry of Finance (2005). *Indicators for Policies to Enhance Sustainable Development*. Ministry of Finance of Norway, Oslo.

Mintzberg H. (1979), An emergency strategy of « direct » research, *Administrative Science Quaterly*, 24, 580-589

Monitz E. (2009), Professeur de Physique au 'Massachusetts Institute of Technology', Entretien dans la Revue ABB de février 2009, p 6-10.

Mouritsen J., Bukh P. N., Marr B. (2004), Reporting on Intellectual capital: why, what and how ?, *Measuring Business Excellence*, Vol. 8, n° 1, pp 46-54.

Mouritsen J., Bukh P.N., Rosenkrands Johanssen M., Thorsgaard Larsen H., Nielsen C., Haisler J., Stakemann B. (2003), *Analysing Intellectual Capital Statements*, Danish Ministry of Science, Technology and Innovation, pp 1-24.

Mouritsen J., Larsen H.T., Bukh, P.N., Johansen M.R. (2001), Reading an Intellectual Capital Statement, Describing and Prescribing knowledge management strategies, *Journal of Intellectual capital*, Vol. 2, n° pp 359-383.

Murningham Post, (2011), *Scaling Pains at Accountability*, 19 janvier 2011.

Nidumolu R., Prahalad C.K., Rangaswami M.R. (2009), Why sustainability is now the key driver of innovation, *Harvard Business Review*, September 2009.

Nielsen C., Bukh P.N., Mouritsen J., Johansen M.R., Gormsen P., 2006, Intellectual capital statements on their way to the stock exchange: Analyzing new reporting systems, *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 7 Iss: 2, pp.221 – 240.

Niskanen J., Nieminen T. (2001), The objectivity of corporate environmental reporting: a study of Finnish listed firms' environmental disclosures', *Business Strategy and the Environment* 10(1): pp 29–37.

O'Dwyer B., Owen D.L. (2005), Assurance Practice in Environmental, Social and Sustainability Reporting: A Critical Evaluation, *British Accounting Review*, 37 (2): pp 205–29.

OECD (2001) *Corporate Social Responsibility: Partners for Progress*.

Onwuka S. (4 janvier 2010), Shell faces more trials over Oil Spills, *All Africa News*.

Owen D., Chapple W., Pinilla Urzola A, (2009), Key Issues in Sustainability Assurance, *ACCA Research Report*, n° 115.

Paine L. (1999), *Royal Dutch Shell in Transition*, Harvard Business School Case 9300039.

Paine L. (1999), *Royal Dutch Shell in Nigeria*, Harvard Business School Case 9399 126.

Palenberg M. et al (2006), Trends in non -Financial reporting. Papier préparé pour l' UNEP, Novembre 2006.

Park J., Brorson T. (2005), Experiences of and Views on Third Party Assurance of Corporate Environmental and Sustainability Reports, *Journal of Cleaner Production*, 13: pp 1095.

Pava M. (2007), A response to Getting to the Bottom of the Triple Bottom Line, *Business Ethics Quarterly*, Vol 14 2 April, 243-62, Vol. 17 & p 105-110.

Pedersen E.R., Andersen M. (2006), Safeguarding corporate social responsibility (CSR) in global supply chains: how codes of conduct are managed in buyer-supplier relationships, *Journal of Public Affairs* 6, p 228-240.

Perrot-Maître D. (2006), The Vittel payments for ecosystem services: a “perfect” PES case? International Institute for Environment and Development, London, UK.

Petterson B. (2004), han släpper aldrig taget, *Veckans Affärer*, 1^{er} mars 2004 pp 30-48.

Popper R. (2007), ABB and Sudan, the value of Stakeholder engagement, United Nations Global Compact office, p 26-29.

Porter M., Kramer M. (2006), Strategy and Society: The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility, *Harvard Business Review*. Porter M., Kramer M. (2011), How to Fix Capitalism and unleash a new wave of growth, *Harvard Business Review*.

Post J. E., Preston L. E, Sachs S. (2002), Managing the Extended Enterprise: the New Stakeholder View, *California Management Review*, vol. 45, n° 1, fall, p. 6-28.

PriceWaterhouse Coopers (2010), « *Etude sur la biodiversité* », mai 2010.

Raman A., Jensen A., Urfalino G. (2008), *Areva T&D*, Harvard Business School case n° 608-174.

Rapport annuel (2009) et site web groupe ABB consulté le 20 mars 2010.

Rapport Annuel Groupe Shell (2008) et Entretien Van Zanten dans Shell Venster (juin 2008).

Rapport D.J. (2007a), Sustainability Science and Ecohealth Perspective, *Sustainability Science*, Vol 2, pp 77 to 84.

Rapport D. J. (2007b), Health Ecosystems, *An Evolving Paradigm*, In Pretty J., Ball A., Benton T., Guivant J., Lee D., Orr D., Pfeffer M. and Wow H. (eds) *handbook of Environment and Society*, sage London.

Rebitzer G., Schiller U., Schmidt W.P. (2000), Méthode euroMat’98—Grundprinzipien und Gesamtmethode. In: Fleischer et al. (Eds.); 2000. p. 4 – 22.

Rebitzer G., Hunkeler D. (2002), Simplifying life cycle assessment—a comparison of methods. Proceedings of the SETAC Annual Meeting 2002 in Vienna, Austria, May 12– 16. Brussels, Belgium: Society of Environmental Toxicology and Chemistry (SETAC).

Reid W.V., Mooney H.A., Capistrano D., al. (2006), Nature: the many benefits of ecosystem services. *Nature* 443, p749.

Repetto R. (2007), Comment on Environmental Accounting, Ecological Economics, vol. 61, pp 611-612.

Rhianon C., Edgley P., Jones M.J., Solomon F. (2008), The Materiality Concept In Social and Environmental Reporting Assurance (SERA): Evolution and Confusion? Cardiff, April 2008.

Rice A. (2009), Is there such a thing as Agro Imperialism? New York Times Magazine, November 16.

RIO Tinto Group, site web du groupe consulté le 2 avril 2011.

Roscoe A. (2009), Directeur du Développement Durable, Présentation Groupe ABB, Octobre 2009 à la Swiss Federal Institute of Technology, Zürich, CH.

Roslender R., Stevenson J. (2009), Accounting for People: a real step forward or more a case of wishing and hoping? Critical Perspectives of Accounting, Vol. 20, pp 855-869

Routs R. (2007), Présentation en 2007 de Rob Routs, PDG du Groupe Shell Downstream, Finding Energy in Diversity consulté sur le site www.epca.be le 14 janvier 2010.

Rubik F., Frankl P. (2005), The future of eco-labelling – making environmental product information systems effective. Sheffield: Greenleaf Publishing Ltd.

Rugmark, Site internet www.Rugmark.org consulté le 8 janvier 2010.

Ruggie J. (2008), Protect, Respect and Remedy: a Framework for Business and Human Rights Report of the Special Representative of the Secretary-General on the issue of human rights and transnational corporations and other business enterprises, Human Rights Council, United Nations.

Salzman O., Ionescu Somers A., Steger U. (2005), The business case for Corporate Sustainability. Literature Review and Research Options, European Management Journal, vol 23, n° 1, p 27-36.

Saulquin J.Y. (2004), GRH et responsabilité sociale, bilan des discours et des pratiques des entreprises françaises, 15ème congrès annuel de l'association francophone de GRH (AGRH), Montréal, Québec.

Savin Williams R.C.(2006), Who's Gay ? Does it matter ?, Psychological Science, vol 15, p 40-44.

Scalet S., Kelly T. F. (2009), CSR Rating Agencies, What is their Global Impact? Journal of Business Ethics, November 5, 2009 online, DOI 10.1007/s10551-009-0250-6.

Schäfer H. (2005), International Corporate Social Responsibility Rating Systems, Conceptual Outline and Empirical Results, Greenleaf Publishing, p 107-119.

Schouten MJ., Remmé J. (Octobre 2006), Making Sense of Corporate Social Responsibility in International Business : Experiences from Shell, Business Ethics : A European Review, Vol 15, N° 4, p365-379.

Schwartz M.S., Carroll A.S. (2003), Corporate Social Responsibility: A Three-Domain Approach. Business Ethics Quarterly, 13, pp. 503-530.

Schweimer G., Levin M. (2000), Life Cycle Inventory for the Golf A4. Center of Environmental Systems Research, University of Kassel–Research, Environment and Transport, Volkswagen AG: Wolfsburg.

Science Clarified : site internet www.scienceclarified.com consulté le 30 juin 2010.

Silva C., Warren A.K. (2009), Building LGBT-inclusive workplaces, a Catalyst Publication, p 2.

Sinclair T.J. (2005), The New Masters of Capital, American Bon Rating Agencies, and the Politics of Creditworthiness, Ithaca.

Shell World UK (2010), Shell in the Community, Autumn 2010, p 23.

Shell : site internet du Groupe Shell consulté en novembre 2009.

Shell : Site internet Shell France consulté en décembre 2009.

Shell : Site internet [Shell.com/Nigeria/briefing notes](http://Shell.com/Nigeria/briefing%20notes) : consulté le 5 décembre 2009.

Shell Human Rights Dilemmas publication (2002), consulté le 15 janvier 2010 sur www.shell.com/responsibleenergy

Shell Venster (2010), Interview met Lia Belilos, Vice President Human Resources Benelux en Frankrijk, September en Oktober 2010, p 24 en 25.

SiRI Company (2003), SiRI Global Profiles on Automotive Companies. Centre Info Fribourg.

Social Investment Forum, Socially Responsible Investing Facts. Social Investment Forum Website.

www.socialinvest.org/resources/sriguide/srifacts.cfm

Society For Human Resources Managers (2009), Global Diversity and Inclusion, Perceptions, Practices and Attitudes, Juin 2009. Etude de recherche menée par Society For Human Resources Managers et Economist Intelligence Unit.

SOMO (2006), Labour Conditions in IKEA's supply Chain, case studies in Bangladesh and Vietnam, téléchargé le 10 décembre 2009 de www.somo.org

Sonnemann G., Vigon B., Broadbent C., Curran M.A., Finkbeiner M., Frischknecht R., Inaba A., Schanssema A., Stevenson M., Lie C.M., Wang U., Wolf M-A., Valdivia S. (2011), Process on global guidance for LCA databases, International Journal of Life Cycle Assessment, 16, pp 95-97.

Spence C., Gray R. (2008), Social and Environmental Reporting and the Business Case, London ACCA.

Stern N. (2006), The Economics of Climate Change: The Stern Review (Cambridge: Cambridge University Press).

Stiglitz J., Sen A., Fitoussi J.P. (2009), Report by the Commission on the Measurement of Economic Performance and Social Progress, Paris.

Sucher S., Beyersdorfer D. (2008), Note on Socially Responsible Investing. Harvard Business School.

Sucher S., Beyersdorfer D., Jensen A. (2009), Generation Investment Management, Harvard Business School Case.

Sucher S., Corsi E. (2010), Global Diversity and Inclusion at Royal Dutch Shell, Harvard Business School Case, n° 2610056, p 28.

Suh S. (2004), Functions, commodities and environmental impacts in an ecological economic model. Ecological Economics, 7, pp134-140.

Suh S., Nakamura S. (2007), Five years in the area of input-output and hybrid LCA. The International Journal of Life Cycle Assessment 12(6): pp 351-352.

Svending O. (2003), Industrial management of environmental data. In: Environmental systems analysis. Göteborg: Chalmers University of Technology.

Swanström L. (2009), Le Développement ABB se met au vert, Revue ABB février 2009, p 23-24.

Swedish Environmental Management Council (2010), Critères de EPD : consultation du site du Swedish Environmental Management Council sur www.environdec.com le 10 mars 2010.

Swedish Government Offices (2007), Clearer requirements for information about sustainability for state-owned companies. Site web www.sweden.gov.se consulté le 10 janvier 2009.

Talentnaardetop : Site internet néerlandais www.talentnaardetop.nl consulté le 29 novembre 2009.

TEEB (2010), The Economics of Ecosystems and Biodiversity: Mainstreaming the Economics of Nature: A synthesis of the approach, conclusions and recommendations of TEEB.

The Economist (2006), IKEA flat pack accounting, May 13, 2006.

Tingström J. , Swanström L., Karlsson R. (2006), Sustainability management in product development projects –the ABB experience, Journal of Cleaner Production, p 1377-1385.

Todd J.A., Curran M.A. (1999), Streamlined life-cycle assessment: a final report from the SETAC North America Streamlined LCA Workgroup, SETAC.

Transparency International (2010), Submission of Transparency International To the European Commission DG Enterprise and Industries.

Truc O. (2002), Scandale chez les Wallenberg, Le Point, 22 février 2002.

Udo de Haes H., Jolliet O., Finnveden G., Goedkoop M., Hauschild M., Hertwich E., al. (2002), Life-cycle impact assessment: striving towards best practice. Pensacola, FL, USA: SETAC Press.

UK Parliament, Select Committee on Education and Skills (2007), Minutes of Evidence of May 23, 2007, Examination of witnesses Sir Cyril Taylor, GBE et Mrs Elisabeth Reid. Site web du Parlement du Royaume Uni consulté le 30 août 2007

UNCTAD, 2010 World Investment Report, p2.

UNEP (2004), Pourquoi l'approche de cycle de vie ?

United Nations (2008), Human Rights Guidelines for Pharmaceutical Companies in relation to Access to Medicines.

United Nations Environmental Program (2009), *From Conflict to Peacebuilding, The role of Natural Resources and the Environment*, Nairobi Kenya, UNEP.

USA Africaonline (1999), Press Release Leslie Mays, November 1999.

Utting P. (2007), CSR and Equality, *Third World Quarterly*, Vol 28, N° 4, p 697-712.

Van der Veer J., (2009), PDG du Groupe Shell à IMD. Citation dans une Présentation, Lausanne en février 2009.

Van Marrewijk M. (2003), Concepts and definitions of CSR and corporate sustainability: between agency and communion, *Journal of Business Ethics* 44: pp 95–105.

Vanoverbeke S., DG IKEA France, Vidéo du 28 février 2010.

Van Tuijl P. (1999), NGOs and human rights: sources of justice and democracy. *Journal of International Affairs* 52(2): p. 493-512.

Vardon M., Lenzen M., Peevor S., Creaser M. (2007), Water Accounting in Australia, *Ecological Economics*, pp 650-659.

Volkswagen Group, Rapport RSE 2009/2010.

Voser P. (2010), Profiles in Diversity Journal, November December 2010.

Walker S., Brower A.L., Stephens R.T., Theo L., William G. (2009), Why bartering biodiversity fails in Conservation Letters, Volume 2, Number 4, August 2009 , pp. 149-157(9).

Watts R., Zimmerman J. (1990) Positive accounting theory: a ten year perspective, *The Accounting Review*, vol. 65, pp. 131-156.

Wayne N., MacDonald C. (2004), Getting to the Bottom of the triple bottom line, *Business Ethics Quarterly*, Vol. 14 2 April, 243-62.

Wayne N., MacDonald C. (2007), Rescuing the baby from the triple Bottom Line Water, *Business Ethics Quarterly*, Vol. 17 1, 111-114.

Weber J.-L. (2007). Implementation of land and ecosystem accounts at the European Environment Agency, *Ecological Economics*, Vol. 61, No 4, 15 March 2007, pp. 695–707.

Weber J.L. (2008), Land and ecosystem accounts in the SEEA revision. Position paper for the London Group meeting, Brussels, 29 September to 3 October 2008.

Weber T., Koellner T., Habegger D., Steffensen H., Ohnemus P. (2008), The relation between the GRI indicators and the financial performance of firms. *Progress in Industrial Ecology – an International Journal* 5(3): pp 236–254.

Weber J.L. (2010), Approaches to ecosystems valuation at the European Environment agency in the context of the fast track implementation of ecosystem capital accounts in Europe and the SEEA revision, The World Bank and UN Statistics Division, April 19 and 20, 2010.

Willard T. (2009), *Social Networking and Governance for Sustainable Development*. International Institute for Sustainable Development, March 2009.

World Bank Report (Oct 2003), *Strengthening Implementation of Corporate Social responsibility in Global Supply Chains*.

World Bank Monthly Operational Summary (décembre 2009 à février 2010).

World Bank (2010), Site web NT2 projet documents and reports consulté le 11 mai 2010.

Zadek S., Raynard P., Forstater M., Oeleschlaegel J. (2004), *The Future of Sustainability Assurance* (London: ACCA).