



Les pratiques de la comptabilité verte : Une innovation comptable au profit de l'environnement

Imène TOUADI

Normalisation Comptable et Audit d'entreprise

Laboratoire de recherche en management (Permanan) –EHEC-

imene.touadi@gmail.com

Résumé -

Le concept de développement durable (DD) est apparu afin d'assurer un progrès économique responsable socialement et socialement. A travers l'appui des parties prenantes, la notion a réussi à trouver sa place dans de multiples débats internationaux.

Les entreprises, de leur côté, intègrent le DD et plus précisément le pilier environnement dans leur gestion en affichant une stratégie environnementale. Ces dernières reflètent le degré d'adhésion de cette entreprise au sujet de protection de l'environnement.

Pour mettre en place sa stratégie environnementale, l'entreprise se doit de mettre en place un système de management environnemental (SME) muni d'un certain nombre d'outils, tels que la comptabilité environnementale (CE), pour assurer une performance environnementale (PE), une gestion environnementale optimale et une prise de décision saine.

La mise en œuvre harmonieuse entre deux mesures politiques décisives: gérer les ressources de l'environnement de manière à assurer un progrès durable et garantir la survie de l'humanité. C'est dans cette perspective sociale, économique et écologique, que chaque pays doit trouver sa propre voie de développement

durable, afin que cet objectif devienne une réalité à l'échelle mondiale.

Motsclés: Développement durable, Stratégie environnementale, Coût de dégradation, Comptabilité environnemental, Système de Management Environnemental.

The practices of green accounting: An accounting innovation for the benefit of the environment

Summary

To ensure a socially responsible economic development, the concept of sustainable development (SD) appeared. Through the support of stakeholders, the concept has managed to find its place in many international debates.

Companies, meanwhile, include the SD and specifically the environmental pillar in their management by displaying an environmental strategy. They reflect the degree of adherence of the company regarding environmental protection.

To implement its environmental strategy, the company must implement an environmental management system (EMS) with a number of tools, such as environmental accounting (EC) to ensure environmental performance (EP), optimal environmental management and sound decision making.

The smooth mplementation of two decisive policy measures: managing environmental resources to ensure sustainable progress and ensure the survival of humanity. It is in this social, economic and ecological perspective, that each country must find its own path of sustainable development, so that this goal a reality worldwide.

Keywords –

Sustainable development, Environmental strategy, Cost of degradation, Environmental accounting, Environmental Management System.

Introduction:

Les rapports entre l'économie et l'environnement sont difficiles, d'un côté l'économie exige la production, le commerce et la consommation considérés comme des maux et dégradations à l'environnement et la biodiversité. D'un autre côté, cette discipline propose la gestion rationnelle de l'environnement avec une protection optimale qui se tend à long terme vers une optimisation temporelle et intergénérationnelle.

Au cours des dernières décennies, les préoccupations écologiques sont progressivement devenues un véritable enjeu stratégique pour la plupart des entreprises. La question de leur responsabilité environnementale est exprimée par la mise en œuvre de stratégies de développement durable (DD), notamment dans leur dimension environnementale.

Cette prise en compte des problématiques écologiques est due aux : crises environnementales produites par le passé (Bhopal, Erika, Exxon-Valdès, ...), aux phénomènes écologiques notamment le réchauffement climatiques, ainsi les pressions de diverses parties prenantes.

Ce travail consiste principalement à présenter la notion du développement durable et son intégration dans la sphère économique notamment au sein d'une entreprise d'un point de vue comptable via la comptabilité verte.

L'objectif est de décrire et d'examiner la nouvelle tendance mondiale vis-à-vis de l'environnement notamment au sein d'une entreprise devenue une obligation légale et son impact sur le rendement économique de celle-ci. Par ailleurs, il convient de mettre en exergue les outils et techniques qui rendent applicable l'intégration de la notion du vert dans les orientations stratégiques d'une entreprise à but lucratif. Pour cela, ce travail tente de répondre à la

problématique suivante : **la comptabilité verte est-elle un pivot comptable au profit de l'environnement ?**

Dans une première partie ; il y a lieu de mettre en lumière le concept du développement durable, sa naissance et son évolution ainsi que ses acteurs à l'échelle planétaire. Dans la deuxième partie, il y a lieu de mettre en exergue l'intégration de la notion de DD dans le schéma directeur de l'entreprise afin de booster sa rentabilité notamment sa performance environnementale.

La cadre conceptuel du développement durable :

Historiquement le concept de « développement durable » a vu le jour en **1983** la 38^{ème} Assemblée Générale des Nations Unies, dans le but de faire des propositions en matière d'environnement et de développement. En 1992, le Sommet de la planète à Rio La tenue de ce sommet fut un moment historique pour l'humanité pour affirmer leur volonté à s'investir dans le DD.¹

Cette notion s'est concrétisée en 2005 par le début de fonctionnement de la bourse d'échange de droits à émettre du CO2 Les entreprises ont le choix de ne pas dépasser leurs quotas ou d'acheter des quotas manquants. La loi du marché s'impose: plus la demande de quotas est importante, plus les quotas sont chers. Plus ils sont chers, plus les entreprises ont intérêt à réduire leurs émissions en investissant dans des procédés économes en énergie.²

1. Définition du développement durable

Le développement durable est un développement qui répond aux besoins du présent sans compromettre la capacité des générations futures de répondre aux leurs. Cette définition met en exergue l'existence de trois (03) piliers qu'il faut prendre en compte de façon

¹ B. JACQUES, Pédagogie de l'éthique : Le cœur du développement durable est le « développement durable » du cœur, EMS Editions, Paris,2005, p 207.

² Y.LAZZERI, Le développement durable : Du concept à la mesure, L'HARMATTAN, Paris, 2008, p 19.

harmonieuse¹, ces piliers sont: **l'économie, le social et l'environnement.**

2. Principes du développement durable

La déclaration de Rio cite vingt-sept (27) principes qui visent à guider les actions des différents acteurs en faveur du DD. Parmi ces principes ont été relevés les principes suivants:²

- **Le principe de protection de l'environnement**
- **Le principe de participation et d'engagement** (implication de tous les groupes de la société)
- **Le principe du pollueur/payeur** (le pollueur doit assumer le coût de la pollution).
- **Le principe de production et de consommation responsables**

3. Acteurs du développement durable

Afin de remédier aux impacts mondiaux de la dégradation de l'écosystème, le DD a fait appel à divers acteurs internationaux, régionaux ou locaux, qu'ils soient privés, publics ou associatifs.

1 M. GRIFFONI, Le développement durable, ensemble ?, Editions Quae, Paris, 2004, p39.

2 http://www.actuenvironnement.com/ae/dossiers/dd/dd_27principe.php4

Tableau : acteurs du développement durable

Acteur		Description
Les acteurs institutionnels supranationaux	institutions internationales	*le PNUE, *le Fond pour l'Environnement Mondial (FEM)* la Commission du Développement Durable (CDD)
	L'Union Européenne	L'Union Européenne s'est investie au niveau international dans le domaine de la protection de l'environnement par son engagement par exemple dans le protocole de Kyoto à réduire les émissions de gaz à effet de serre de 8% par rapport au niveau de 1990.
	L'Etat/collectivités territoriales	Les recommandations du sommet de Rio suggèrent et incite à agir dans un espace territorial pertinent, la délégation des responsabilités de la part de l'Etat pour ses collectivités territoriales permettra d'atteindre les objectifs du DD
	Normalisateurs	Les normes visent à aider les entreprises à intégrer la responsabilité sociétale et environnementale dans leur stratégie et mode de management, parmi ces normes on peut trouver: ISO 9001 (management de la qualité), ISO 14001 et EMAS (management de l'environnement)
	O.N.G	Le monde associatif de l'environnement est une nébuleuse assez disparate, car les associations agissent dans des domaines différents comme: dans la protection de la nature : Green Peace
Les acteurs	Les entreprises ne sont pas seulement incitées à s'impliquer dans l'environnement sous la seule contrainte de la réglementation et de la pression des parties prenantes, elles le font également pour réaliser des gains, soit en investissant dans des technologies propres comme les énergies renouvelables, soit en cherchant à réduire leurs émissions de gaz à effet de serre. Sans oublier le rôle des banques et des assurances dans le domaine du DD qui servent de levier de financement des Investissements Socialement Responsables (ISR).	
société	Les citoyens se disent inquiets de ce qui les concernent directement comme la qualité de l'air ou de l'eau, ...etc., et déclarent qu'ils sont prêts à agir au profit de la préservation du capital naturel.	

Source : T. LIBAERT et A. GUERIN, Le développement durable, Paris, Dunod, 2008, p121.

4. Intégration du DD dans la stratégie d'entreprise

Afin d'intégrer le DD, et plus précisément le volet environnemental dans le quotidien d'une entreprise, il est nécessaire d'opérer des changements dans le style de management en introduisant de nouveaux éléments dans la stratégie. Cette prise en compte de l'environnement écologique va donner naissance à ce qu'on appelle les stratégies environnementales.

La stratégie environnementale (SE) est considérée comme un ensemble de lignes directrices que les entreprises définissent afin de répondre à des pressions en matière de préservation de l'environnement¹. Il existe une multitude de SE :

- **La stratégie de non-conformité:** Dans cette stratégie, les entreprises ignorent intentionnellement ou par défaut.
- **La stratégie de conformité:** Les entreprises adoptant ce type de stratégie poursuivent afin d'éviter les poursuites légales éventuelles et/ou la perte de parts de marché.
- **La stratégie écologique:** S'engager dans une telle stratégie c'est avoir une responsabilité en matière de dégradation de l'environnement.
- **La stratégie de leader:** Cette stratégie vise l'excellence environnementale en utilisant différentes techniques de management.

A titre illustratif, CEVITAL agro-industrie algérienne est une SPA qui s'inscrit dans une démarche de performance et d'efficacité environnementales entendant compte de la dimension « Protection de l'environnement » dans toutes les activités de façon coordonnée. Son challenge consiste donc à éliminer progressivement les impacts négatifs de l'activité de CEVITAL, qui génèrent des nuisances (déchets, consommation d'énergie, ...) à l'environnement.

Le choix de cette stratégie par Cevital a été justifié par ses

¹ A. MORONCINI, Stratégie environnementale des entreprises: contexte, typologie et mise en œuvre, Presses polytechniques universitaires romandes, 1998, p 42.

efforts fournis dans le but de respect de la législation environnementale en accord avec les recommandations de la branche professionnelle, bien connaître et réduire en continu les impacts environnementaux liés aux activités et prestations de CEVITAL pour améliorer la performance environnementale, utiliser au mieux les ressources disponibles et optimiser les résultats opérationnels de l'entreprise et enfin développer et entretenir une culture d'entreprise dans le domaine du respect de l'environnement.

I. La compta environnementale :

La CE fut créée afin de **collecter, traiter et communiquer** des informations environnementales qui seront utilisées à chacune des étapes de fonctionnement du SME, pour évaluer les coûts et les gains des projets et des actions et également pour démontrer l'influence de la PE sur le résultat et le bilan d'une part et l'évaluation de l'écocoefficiency de l'activité d'autres part.

1. Définition et facteurs d'émergence

Suite aux limites constatées au niveau de la comptabilité traditionnelle concernant la prise en compte de l'environnement écologique dans la gestion de l'entreprise, que la CE est apparue. La comptabilité traditionnelle était limitée d'un point de vue écologique car elle ne tient pas compte des éléments suivants :¹

- Le traitement des externalités²
- L'allocation inefficace des coûts

Selon GRAY, la CE est un processus de communication sur les effets environnementaux des actions économiques d'une organisation. Elle se trouve à l'intersection entre le SIE (Système d'Informations

¹ M. MICHAUD, L'émergence de la comptabilité environnementale: Evaluation des pratiques et des perspectives, Essai présenté au Centre Universitaire de Formation en Environnement en vue de l'obtention du grade de maître en environnement, Centre Universitaire de Formation en Environnement, Université de SHERBROOKE, Québec, Janvier 2008, pp 11-15.

² L'externalité en comptabilité est l'absence de traitement d'un coût sociétal, par le système comptable (internaliser le déversement de produits polluants qui représente un coût pour la société)

Environnementales) et le SIC. Elle participe à l'évaluation des flux entre l'entreprise et son environnement au sens large.¹

Pour atteindre ses objectifs, la CE utilise des données de type diversifié² :

- ♣ Les données quantitatives financières : coûts (directs, cachés ou futurs) ou à des produits.
- ♣ Les données quantitatives non financières : ressources énergétiques, les produits finis, les sous-produits et les impacts que les activités, les produits ont produit.
- ♣ Les données qualitatives : la mesure de satisfaction ou encore le niveau du risque environnemental de l'organisation

A titre illustratif d'un modèle de comptabilité verte est celui de PUMA qui est régulièrement saluée par l'ONU pour son engagement en faveur de l'environnement, Puma qui fait partie du groupe PPR s'est lancée dans une politique de DD innovante. En 2001, elle publie un bilan de l'impact de ses activités sur l'environnement sous la forme d'un « **compte de résultat environnemental** » monétarisé.

Cette initiative est une première au niveau mondial. Afin d'avoir cette comptabilité, Puma est du sélectionner les paramètres environnementaux : les émissions de gaz à effet de serre, la consommation en eau, l'utilisation du sol, la pollution atmosphérique et la production de déchets.

Ces coûts ont été traduits en dettes de l'entreprise envers le reste de la société pour dégradation de l'environnement. Mais, il ne s'agit pas d'une dette au sens propre: car PUMA ne s'engage pas à investir 145 millions dans la restauration du capital naturel. La CE de PUMA n'est pas financière, mais purement analytique: elle ne sert qu'à fournir des informations et aider la firme à définir ses projets de soutenabilité.³

1 JP. LAFONTAINE, Enseignement et management de l'information: Le cas de la comptabilité environnementale, Revue: Comptabilité, Audit et Contrôle, France, 2002, p 09.

2 L. MARTEL, La comptabilité environnementale: Un outil de prise de décision, 20ÈME CONGRES DE L'AFC, France, 1999, pp 05-07.

3 <http://www.kering.com/fr/dev-durable/compte-de-resultatenvironnemental>

2. Techniques de comptabilité environnementale :

Selon la littérature française, il existe six (06) principales techniques de CE¹ :

1.1.Comptes verts

Les comptes verts permettent d'inclure des informations environnementales à savoir les dépenses destinées à réduire ou réparer les dommages que l'entreprise a occasionnés qui pourraient occasionner par ses activités (coûts de dégradation) dans la comptabilité financière classique.

1.2.Valeur ajoutée négative

C'est le fait d'évaluer ce que coûtait leur consommation du patrimoine naturel et de la retrancher de leur valeur ajoutée d'où l'idée de valeur ajoutée négative.

Depuis quelques années on peut voir dans les plaquettes de certaines sociétés, des comptes de résultat qui présentent des valeurs ajoutées traditionnelle et nette, comme c'est le cas de: PUMA et Mc Donald

1.3.Tableau de bord environnemental (TBE)

Le TBE est un système d'information se présentant sous forme d'un ensemble d'indicateurs environnementaux, pour évaluer les principales améliorations réalisées et de mettre en évidence les points faibles de l'entreprise servent de sonnette d'alarme en cas de problème. Ces indicateurs sont appelés IPO (Indicateurs de Performance Opérationnelle) qui produisent des informations sur la Performance environnementale des opérations de l'entreprise.²

1 JP. SEGURET, La comptabilité de l'environnement, Responsabilité et Environnement N° 50, Avril 2008, pp 35-41.

2 A. DOHOU-RENAUD, Les outils d'évaluation de la performance environnementale: Audits et indicateurs environnementaux, Comptabilité, Contrôle et Audit, Strasbourg, 2009, p 04.

1.4.Rapport environnemental

Le rapport environnemental (publié) est un des outils permettant de communiquer et d'informer les tiers des efforts consentis par l'entreprise en matière de protection de l'environnement et de rendre compte des résultats obtenus.

A titre illustratif, en 2009 la société de sport life style PUMA a publié son cinquième rapport de développement durable. Il apporte une vision approfondie et transparente de « PUMA Vision ».

Ce document de 121 pages couvre la période 2007/2008 et a été publié exclusivement sur Internet pour des raisons écologiques. Il détaille les actions entreprises par PUMA en matière d'amélioration des conditions sociales et de travail au sein de la chaîne logistique, de formation dans les usines des fournisseurs, de développement de la gamme de produits durables et de réduction de l'empreinte carbone de la société via le volet « puma.safe » de PUMA Vision.

1.5.Budget vert

Afin de mettre en place toutes ces techniques et de réaliser ses engagements environnementaux, l'organisation consacre un budget pour cela. Le poids de ce budget varie d'une entreprise à une autre et cela selon son degré d'engagement dans le volet environnemental.

Résultats et discussion : Débats controversés sur l'approche méta économique du DD : La comptabilité verte est-elle suffisante ?

La croyance populaire pense que la protection de l'environnement engage un fardeau financier additionnel aux organisations et donc à une baisse de la performance économique menant par le fait même à une baisse de la compétitivité et rentabilité. Or, à cette nouvelle ère d'économie durable, d'autres exigences sont revendiquées par les différentes parties prenantes obligeant l'entreprise à s'inscrire dans ce qui est communément appelée « économie verte » qui implique création de richesses avec respect des droits de l'espèce humaine et de son environnement.

La gestion durable n'est pas une simple résolution à la marge des problèmes visibles, mais implique la mise en place d'un régime de fonctionnement d'un système politique, économique et social adapté et favorisant des solutions constructives par une délibération publique démultipliée appuyée sur une expertise rigoureusement organisée et ouverte sur les interrogations de la société. Il faut une action collective, un nouveau mode de décision qui intègre l'environnement pour dépasser ce schisme entre l'économie et la société.

La tentation est d'ailleurs est très grande du fait du développement et l'application du « Principe Pollueur Payeur PPP » et constitue déjà un grand pas. Toutefois, il faut prouver son assise équitable pour que l'acceptabilité de prise en compte de l'environnement soit renforcée.

Par ailleurs, la comptabilité publique ou privée doit intégrer le capital naturel dans son actif afin d'éviter sa dépréciation et sa destruction et inciter à investir dans des technologies innovantes et moins polluantes. A cet effet, il faudrait combiner des politiques publiques, réglementaires, fiscales, industrielles avec le principe de pollueur payeur pour que l'objectif environnemental soit effectivement atteint et pris en compte par les dirigeants d'entreprise, les actionnaires et aussi les consommateurs.

Cependant le problème est majeur devant une mondialisation accrue et une normalisation financière visant un maximum de richesse

rend difficile la définition de la valeur de l'homme et de l'environnement et conduit à un recul en matières de perspective de politiques environnementales et actualise les dégâts environnementaux ce qui prend les acteurs à assurer de lourdes menaces écologiques planétaires au profit de la protection de l'organisation concurrentielle du commerce international.

Pour cela, la gestion environnementale durable économiquement efficace consiste d'une part à l'internalisation des coûts de prévention, coûts de dommage et lutte contre la pollution afin d'inculquer la culture industrielle civique. D'autres parts, mettre en application l'exigence de l'équité à la pénalisation du pollueur pour

éviter de distordre le « Principe de Pollueur Payeur » en évitant un scénario « Principe de Victime Payeur »

En finalité, si l'économie peut prendre en compte les comportements des acteurs déterminés sur la base d'une éthique ou de citoyenneté, l'objectif de développement durable sera soigneusement atteint tout en respectant l'intérêt général de la communauté.

Conclusion et recommandations:

En proposant un développement viable d'un point de vue économique, social et environnemental, le DD est devenu un vrai sujet d'actualité ces dernières années, ainsi de nombreux acteurs en parlent et sont touchés par ce phénomène.

Les entreprises aussi font parties de ces acteurs. Elles essayent d'intégrer ce concept et plus particulièrement son pilier environnemental dans leur gestion à travers l'instauration d'un Système de Management Environnemental selon les exigences des normes internationale notamment la norme ISO 14001.

Ce SME permet de prendre en compte les préoccupations environnementales, depuis le sommet de l'organisation jusqu'aux activités opérationnelles; et d'autre part, à favoriser la reconnaissance des actions écologiques de l'organisation auprès des parties prenantes.

Par ailleurs, afin de déployer les stratégies environnementales et mettre en place les techniques de comptabilité verte précédemment citées, l'entreprise est dans l'obligation de veiller à :

- La gestion optimale en poussant à revoir toutes ses décisions, par la minimisation de l'utilisation des ressources, la réduction de sa production de déchets**
- Chercher des segments d'amélioration d'activités où les gains d'efficacité économique et écologique sont avantageux.**

- **S'engager dans une politique d'éco-conception des produits à travers une prévention de la pollution, la diminution de la consommation des ressources naturelles, la diminution de la consommation d'énergie et la réduction des déchets, etc.**
- **la maîtrise des coûts d'énergie et favoriser l'énergie propre ou renouvelable**
- **La prise en compte des exigences législatives réglementaires régissant la matière environnementale.**

Références bibliographique :

Articles :

1. **BARON, Mettre en place votre système de management environnemental, AFNOR, Paris, 2002**
2. **ISO, Norme internationale ISO 14001: Système de management environnemental –Exigences et lignes directrices pour son utilisation-, Deuxième édition 15/11/2004**
3. **JP. LAFONTAINE, Enseignement et management de l'information: Le cas de la comptabilité environnementale, Revue: Comptabilité, Audit et Contrôle, France, 2002.**
4. **MORONCINI, Stratégie environnementale des entreprises: contexte, typologie et mise en œuvre, Presses polytechniques universitaires romandes, 1998**
5. **26 ème COLLOQUE FEDERATEUR DU CEDIMES du 7 & 08 décembre 2015 sur MONDIALISATION ET DYNAMIQUES DE DEVELOPPEMENT DURABLE (Alger- ALGERIE) Organisé par Le Laboratoire de Recherche sur l'intégration Régionale et Union**

Européenne « LIRUE » et Le Laboratoire de Statistique Appliquée « LASAP » de Ecole Nationale Supérieure de Statistique et d'Economie Appliquée (Algérie) En partenariat avec Le Réseau Académique International Francophone de l'Institut CEDIMES

Thèses :

1. MICHAUD, L'émergence de la comptabilité environnementale: Evaluation des pratiques et des perspectives, Essai présenté au Centre Universitaire de

Formation en Environnement en vue de l'obtention du grade de maître en environnement, Centre Universitaire de Formation en

2. Environnement, Université de SHERBROOKE, Québec, Janvier 2008

Livre :

- 1) BURGEMMEIR, Economie du développement durable, Edition de Boeck université, Bruxelles, 2005.
- 2) DOHOU-RENAUD, Les outils d'évaluation de la performance environnementale: Audits et indicateurs environnementaux, Comptabilité, Contrôle et Audit, Strasbourg, 2009.
- 3) GODARD, Environnement et développement durable : une approche méta économique, édition Boeck Supérieur, 1^{ère} édition, Belgique, 2015

- 4) **GRIFFONI, Le développement durable, ensemble ?, Editions Quae, Paris, 2004**
- 5) **JACQUES, Pédagogie de l'éthique : Le cœur du développement durable est le « développement durable » du cœur, EMS Editions, Paris, 2005, p 207**
- 6) **LAZZERI, Le développement durable : Du concept à la mesure, L'HARMATTAN, Paris, 2008**
- 7) **MARTEL, La comptabilité environnementale: Un outil de prise de décision, 20ème CONGRES DE L'AFC, France, 1999.**
- 8) **SEGURET, La comptabilité de l'environnement, Responsabilité et Environnement N° 50, Avril 2008, pp 35-41.**
- 9) **VAN DUYSSEN et S. JUMEL, Le développement durable, Paris, L'HARMATTAN, 2008, pp 119**