Normalisation et mondialisation : le cas de la prise en compte de l'environnement naturel par les entreprises

Jean-Philippe Lafontaine

▶ **To cite this version:**

Jean-Philippe Lafontaine. Normalisation et mondialisation : le cas de la prise en compte de l'environnement naturel par les entreprises. Normes et Mondialisation, May 2004, France. pp.CD-Rom. halshs-00593998

HAL Id: halshs-00593998
https://shs.hal.science/halshs-00593998

Submitted on 18 May 2011

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Normalisation et mondialisation : Le cas de la prise en compte de l'environnement naturel par les entreprises

Jean-Philippe LAFONTAINE

Résumé

De plus en plus d'entreprises prennent en compte l'environnement naturel dans leur gestion et dans leur communication. Ce papier de recherche s'interroge sur le rôle joué par la mondialisation dans cette évolution. Deux constats s'imposent à l'observateur. D'une part, la mondialisation tient une place importante dans le processus de normalisation des pratiques, aussi bien en gestion environnementale qu'en communication environnementale. D'autre part, l'appartenance à un groupe international a une influence notable sur les déterminants et le processus d'adoption des normes liées à l'environnement par les entreprises. Ce dernier constat s'appuie sur une étude terrain réalisée auprès d'organismes certifiés ISO 14001.

MOTS CLÉS :
Système de management environnemental et d'audit (SMEA), Communication environnementale, Système d'information environnemental (SIE), Conception des normes, Diffusion des normes.

Abstract

More and more businesses are introducing the natural environment in their management and their communication. This research paper wonders about the influence of globalization on this evolution. Two aspects will be discussed. Firstly, globalization plays a major role in the conception of environmental management and communication norms. Secondly, the membership of international firms has an important influence on the determinants and the adopting process of environmental norms. Some interviews and a survey carried out to ISO 14001 certified organizations support this last remark.

KEYWORDS :
Environmental management and audit system (EMAS), Environmental communication, Environmental information system (EIS), Conception of norms, Diffusion of norms.

Correspondance :

Jean-Philippe Lafontaine
Enseignant en Economie et Gestion
Institut d'Administration
des Entreprises de Tours

BP 0607 – 37206 Tours cedex 3
Tél. : 02 47 36 10 10
Fax : 02 47 36 10 11
Email : lafontai@micro-video.fr

Introduction

Depuis le début des années 90, le nombre d'entreprises qui prennent en compte l'environnement[1] dans leur gestion et/ou dans leur communication, est en constante augmentation. Ces démarches sont difficiles à mettre en œuvre. En effet, les entreprises ne peuvent pas se permettre de faire semblant car elle risquerait de creuser ainsi un fossé entre ce qu'elles disent et ce qu'elles font. Peters, R., Covello, V. et McCallum, D. (1997) évoque alors le risque de communication auquel les entreprises sont confrontées. De fait, pour des auteurs comme Winter (1989), Vattimbella (1992) ou Viardot (1995), la prise en compte de l'environnement par les entreprises ne peut se concevoir qu'avec un renouvellement en profondeur de leur mode de fonctionnement : adoption de nouveaux outils de gestion, émergence de nouveaux objectifs et création de nouvelles relations entre les acteurs. En conséquence, la création et la diffusion de normes liées à l'environnement ne peuvent que faciliter et encourager les entreprises à mieux prendre en compte l'environnement dans leur gestion et leur communication.

Le monde de la comptabilité ne reste pas étranger à cette évolution. De nombreux articles et ouvrages, destinés aux professionnels de la comptabilité financière, du contrôle de gestion, de l'audit financier, de la recherche et de l'enseignement, ont cherché à évaluer dans quelle mesure l'introduction de l'environnement dans les entreprises pouvait influencer leurs métiers. C'est ainsi que la *Revue Française de Comptabilité* a consacré deux numéros entiers à l'environnement et à la comptabilité : le premier dès novembre 1995 et le deuxième en juin 2003[2]. De même, le conseil supérieur de l'Ordre des Experts Comptables a publié quatre ouvrages dans le cadre d'une collection spéciale dédiée à la maîtrise des enjeux environnementaux (OEC, 1996a, 1996b, 1996c et 1996d). Enfin, des auteurs comme Christophe (1992, 1995), Antheaume (1996, 2001) et Mikol (1995) ont décrit les nombreux outils de comptabilité environnementale (CE) qui peuvent être implantés dans les entreprises pour collecter, traiter et communiquer les informations environnementales.

Les motivations qui amènent les dirigeants des entreprises à prendre en compte l'environnement sont multiples. Les entreprises le feraient, tout d'abord, parce qu'elles y ont intérêt. Cela leur permettrait, par exemple, d'acquérir ou de conserver des marchés (Willson et McLean, 1996), d'assurer la pérennité de leurs activités (Shrivastava, 1995) ou de renforcer leur légitimité (Neu, Warsame et Pedwell, 1998, Lehman, 1995). Ensuite, les entreprises le feraient pour respecter des réglementations en matière de protection de l'environnement de plus en plus exigeantes (Avila et Whitehead, 1994). Enfin, Abrahamson (1991) proposent

deux autres pistes de réflexion en évoquant le mimétisme et l'effet de mode qui amèneraient un grand nombre de dirigeants à adopter de nouvelles pratiques et de nouveaux outils en dehors de toute obligation et de tout calcul économique.

Par contre, l'impact de la mondialisation des économies, des échanges, des marchés et des entreprises sur la décision d'adoption des normes liées à l'environnement par les entreprises n'a pas fait l'objet d'études particulières par le passé. Pourtant, il est légitime de se demander si cette mondialisation n'influence pas, plus ou moins directement, les processus de conception et de diffusion des normes liées à l'environnement. De fait, l'étude du processus de normalisation en matière de gestion environnementale et de communication environnementale semble indiquer que ces normes s'inscrivent de plus en plus dans un cadre international (1). De même, une étude terrain réalisée auprès des responsables environnement d'organismes ISO 14001 implantés en France montre que l'appartenance à un groupe de taille internationale a une influence notable sur les déterminants et sur le processus d'adoption des normes liées à l'environnement (2).

1. La mondialisation et le processus de conception des normes liées à l'environnement

Les normes liées à l'environnement peuvent s'inscrire dans deux champs complémentaires : la gestion environnementale et la communication environnementale. La mondialisation joue un rôle important dans le processus de conception de ces normes et cette influence peut s'exercer selon différentes modalités en fonction des cas étudiés.

1.1 Mondialisation et normalisation en matière de gestion environnementale

La conception des normes en matière de gestion environnementale a été prise en charge dès le début par les organismes de normalisation nationaux et internationaux. Ces normes ont été conçues pour faciliter la prise de conscience chez les dirigeants des entreprises de la nécessité d'intégrer l'environnement dans leur gestion et de faciliter l'implantation, le développement et l'animation d'un système de management environnemental (SME). Le développement des normes avait aussi pour objectif de faciliter la certification des SME par des auditeurs externes. Au fil des années, les cadres normatifs développés à différents niveaux en matière de gestion environnementale ont convergé vers un même référentiel mondial en créant ainsi un modèle d'entreprise verte sans frontière.

1.1.1 De l'émergence d'un référentiel mondial en matière de gestion environnementale…

Les entreprises implantées en France peuvent opter, en premier lieu, pour la démarche conçue par le Ministère de l'Environnement dans le cadre du Plan Environnement Entreprise (PEE). Ce plan a été proposé, dès 1991, à des grands groupes industriels et a été amélioré par la suite sous la direction de l'ADEME (Agence De l'Environnement et de la Maîtrise de l'Energie) en association avec un réseau de Chambres de Commerce et les ministères de l'environnement et de l'industrie[3]. Présenté sous forme de fiches, le PEE a été, tout d'abord, développé en dehors de tous référentiels internationaux, mais la version 2000 propose quatre modules pour répondre aux besoins de chaque entreprise et des passerelles vers les normes ISO 14001 et Eco-audit : module « Etat des lieux et premier programme » pour connaître et maîtriser la situation environnementale de l'entreprise, en vérifier la conformité réglementaire et proposer un premier plan d'actions, module « ISO 14001 » pour expliquer la logique de construction des SME et assurer une totale compatibilité avec la norme ISO 14001, module « Eco-audit » pour mettre en place un SME sur la base des normes ISO 14001 et répondre aux exigences particulières des normes Eco-audit en matière de communication environnementale, et module « Amélioration des performances par domaine » pour approfondir la réflexion sur les thèmes importants : matières premières, déchets, air, paysages, sol, risques, eau, énergie, bruit et transport...

La 2ème démarche possible pour prendre en compte l'environnement dans la gestion des entreprises entre dans le cadre du règlement européen EMAS 1836/93 (Eco-Management and Audit Scheme), appelé aussi SMEA (Système de Management Environnemental et d'Audit) ou encore Eco-audit. Ce règlement a été adopté par le conseil des Communautés européennes en juin 1993 et il est entré en vigueur dans les états membres dès sa parution en 1995. Le règlement Eco-audit veut encourager les entreprises de toutes tailles et de tous secteurs d'activité à s'engager volontairement dans un processus d'amélioration continue de la performance environnementale de leurs sites industriels et à publier une déclaration annuelle au niveau local. Un vérificateur externe s'assure de la cohérence des analyses, de la réalité des actions et de la pertinence de la déclaration environnementale. Le site peut alors être enregistré, pour la France, par le Ministère en charge de l'environnement. Une liste des sites enregistrés Eco-audit est publiée chaque année au Journal Officiel des Communautés européennes. Adoptée courant 2001, une nouvelle présentation du règlement Eco-audit permet d'assurer la compatibilité totale avec les normes ISO 14001 et d'améliorer la

déclaration environnementale en offrant la possibilité d'adapter sa forme et son contenu à différents profils de demandeurs.

Enfin, la 3ème démarche possible pour mettre en œuvre un SME s'inscrit clairement dans une perspective mondiale. L'International Organisation for Standardisation a édité ainsi en 1995 la série des normes ISO 14001 pour permettre une certification des efforts réalisés par les entreprises dans le but de contrôler leur impact sur l'environnement[4]. Les normes ISO 14001 proposent des prescriptions vérifiables sur l'implication des entreprises dans la protection de l'environnement en fixant les lignes directrices des SME, un guide d'usage, les caractéristique de l'audit environnemental et la définition des termes utilisés. Ces normes peuvent être appliquées à tout type d'organisation sans condition de taille et de secteur d'activité. C'est ainsi qu'une étude réalisée par la revue *Vertitude* et le cabinet *Dun and Bradstreet* fait ressortir trois points importants dans l'évolution des certifiés ISO 14001 en France[5]. D'une part, bien qu'il y ait de plus en plus d'entreprises peu polluantes à obtenir la certification ISO 14001, les entreprises qui impactent le plus sur l'environnement sont encore les plus nombreuses. D'autre part, bien que le nombre d'entreprises de petite taille à faire la démarche de certification augmente chaque année, ce sont toujours les entreprises de grande taille qui représentent la part la plus importante des certifiés. Enfin, la répartition des certifiés sur le territoire français est de plus en plus homogène.

En fait, les diffusions de l'enregistrements Eco-audit et de la certification ISO 14001 ont été différentes selon les pays (tableau 1). Dans le cas de la France, alors que le nombre d'enregistrements Eco-audit tend à stagner, le nombre d'organismes certifiés ISO 14001 est dans une phase de forte croissance : 26 sites Eco-audit et 2 456 certifiés au 1er juin 2003[6] contre 37 sites Eco-audit et 597 certifiés fin juillet 2000.

Tableau 1 : Liste des 20 pays qui détiennent le plus grand nombre de certifications ISO 14001 et comparaison avec les enregistrements Eco-audit (fin juillet 2000)

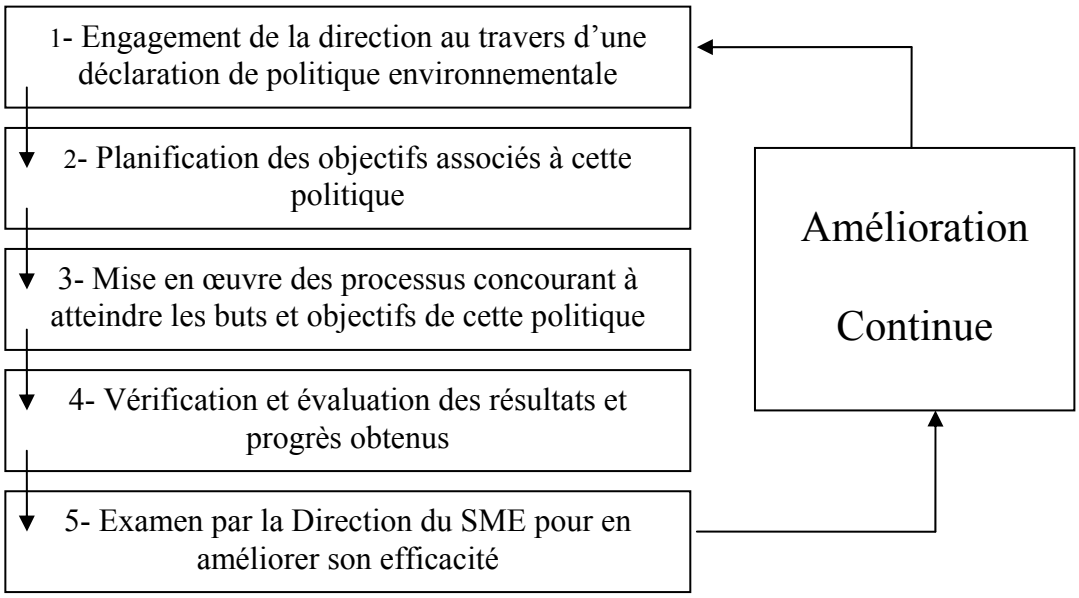
Pays	Eco-audit	ISO 14001	Pays	Eco-audit	ISO 14001
Japon	-	3 992	Danemark	151	444
Allemagne	2 485	2 300	Espagne	61	430
Royaume-Uni	1 114	1 400	Italie	33	410
Suède	223	1 123	Finlande	30	400
USA	-	877	Chine	-	381
Australie	-	806	Thaïlande	-	283
Taiwan	-	718	Canada	-	276
Pays Bas	25	656	Autriche	281	223
France	**37**	**597**	Inde	-	217
Corée	-	463	Norvège	64	175

Source : *Vertitude*, août, septembre, octobre, n°6, 2000, p. 53-54[7].

1.1.2 … à la définition d'une entreprise verte sans frontière

Le principe essentiel du management environnemental inscrit l'entreprise dans un cercle vertueux qui doit lui permettre une amélioration continue de ses performances environnementales (figure 1). La mise en œuvre d'un SME renouvelle en profondeur le fonctionnement des entreprises car de nouvelles priorités sont prises en compte, de nouveaux outils de gestion sont implantés et de nouvelles relations entre les acteurs sont créées.

Figure 1 : Boucle de l'amélioration continue des SME



Source : *Guide pratique du management de l'environnement Environormes 2001*, 4ème édition, octobre 2000, dpe éditions, Lyon, p. 9.

Au niveau des priorités, la définition de la politique environnementale par les dirigeants est l'étape essentielle du processus d'implantation et d'animation d'un SME. Hart (1997) note ainsi que le rôle des entreprises face à l'environnement a changé au cours du temps. Hier, les entreprises ont eu un impact négatif. Aujourd'hui, elles font des efforts pour tendre vers un impact nul. Demain, elles auront un impact positif. De façon plus large, des auteurs comme Deschamps et Beaulieu (1996), Starik et Rands (1995) et Shrivastava (1995) avancent l'idée selon laquelle les objectifs des entreprises vont s'organiser autour du concept de développement durable et dans le cadre d'une responsabilité sociale élargie pour prendre en compte leurs salariés, le reste de la société et la protection de l'environnement.

L'évaluation de la performance environnementale constitue le moteur des SME et de nouveaux outils de gestion ont dû être développés pour réaliser les audits d'environnement rendus nécessaires par la démarche. L'objectif est de permettre à la Direction de contrôler la façon dont les problèmes d'environnement sont traités et d'évaluer la conformité des faits

avec la politique de l'entreprise et les réglementations environnementales. Jonquières (2001) s'appuie sur l'énoncé des normes ISO 14001 pour préciser le rôle et la forme de l'évaluation de la performance environnementale. Il s'agit, d'une part, d'aider la Direction à prendre des décisions et, d'autre part, de collecter l'ensemble des résultats mesurables relatifs au SME, à la politique environnementale et aux objectifs environnementaux. La notion de performance environnementale dépasse donc largement l'identification et l'appréciation de l'impact environnemental[8]. Des outils comme l'écobilan au niveau d'un produit ou le tableau de bord vert au niveau d'une organisation, poursuivent ainsi plusieurs objectifs pour nourrir le processus d'amélioration continue des performances : évaluer l'impact environnemental, apprécier les progrès en la matière et vérifier la pertinence des critères utilisés, la fiabilité des indicateurs retenus, l'efficacité des techniques de recueil de l'information mises en œuvre et la qualité des données collectées.

Sur le plan organisationnel, la mise en œuvre d'un SME dans les entreprises se traduit toujours par la création d'une nouvelle fonction (la fonction environnement) et la nomination de nouveaux acteurs responsables de l'implantation, de l'exploitation et du suivi des SME à tous les niveaux hiérarchiques des entreprises (les responsables environnement au niveau des établissements, de la Direction générale de l'entreprise et/ou de la société mère dans un groupe). La nomination d'un responsable environnement est une condition nécessaire pour que la mise en œuvre d'un SME ait une chance de réussir (Seurat, 1989) et ses missions sont nombreuses. A partir du cas d'Elf-Aquitaine, Jolly (1992) constate que le responsable environnement au niveau de la Direction générale intervient pour définir la politique et la stratégie du groupe dans ce domaine, pour offrir une assistance technique, scientifique et réglementaire aux autres branches du groupe, pour élaborer et mettre à jour les éléments de formation sur l'environnement, coordonner les recherches sur des problèmes d'environnement et pour représenter le groupe auprès des parties prenantes externes intéressées par la protection de l'environnement. Dans le cas de Matra automobile, Dubost (1996) constate que, depuis 1992, le Responsable des risques industriels et environnement au niveau de la Direction générale exerce trois missions principales : gestion des risques industriels, gestion environnementale des sites et gestion des assurances.

Les trois approches évoquées précédemment pour mettre en œuvre un SME ont été conçues à des moments et dans des contextes différents, mais les projets français (le PEE lancé dès 1991) et européen (le règlement Eco-audit adopté en 1993) ont évolué pour les rendre compatibles avec un référentiel mondial (les normes ISO 14001 éditées en 1995). Ce sont les organismes de normalisation nationaux et internationaux qui, petit à petit, ont

privilégié les normes ISO 14001 en tant que référence mondiale en matière de gestion environnementale. Cette évolution donne à la certification ISO 14001 une visibilité internationale et propose aux entreprises un modèle unique d'entreprise verte sans frontière avec de mêmes objectifs, de mêmes outils de gestion et un même type d'organisation. Malgré tout, des différences demeurent entre ces référentiels. Scheinder-Maunoury (1999) note, par exemple, que la mise en œuvre du règlement européen est plus souple que celle de la certification ISO 14001, car il offre aux entreprises une plus grande liberté pour adapter leur démarche environnementale à leurs caractéristiques, à leur stratégie et à leur contexte.

1.2 Mondialisation et normalisation en matière de communication environnementale

Dans le champ de la communication environnementale, Ogrizek (1993) différencie la promotion verte destinée à faire connaître les attributs écologiques des produits et la communication environnementale institutionnelle dont l'objectif est de construire une image verte des entreprises. Dans ce dernier cas, l'auteur précise que la crédibilité des informations diffusées ne peut être acquise que s'il y a complète transparence pour décrire ce « qu'on (n') a (pas) fait, ce qu'on est en train de (ne pas encore) faire et ce qu'on (ne) va (pas) faire » (Ogrizek, 1993, p.70-71). Depuis l'origine, l'outil de communication privilégié sur ce thème est le rapport environnement. Ce document a été, tout d'abord, construit en toute liberté par les entreprises et la qualité des informations communiquées laissait parfois les lecteurs dubitatifs. Christophe (2000) observe alors, qu'à partir du milieu des années 90, des acteurs issus des marchés comme les organismes de notation des performances environnementale et sociale, sont intervenus pour encourager les entreprises à diffuser une information plus objective et plus crédible, et ont contribué à faire émerger des normes mondiales pour rédiger les rapports environnement. En marge des rapports environnement, la communication environnementale institutionnelle connaît depuis peu une profonde révolution car de nouvelles réglementations imposent et normalisent la diffusion d'informations environnementales et sociales dans les rapports et les comptes annuels des sociétés, comme dans le cas particulier de la France.

1.2.1 De l'influence des marchés sur la forme des rapports environnement…

L'architecture générale des rapports environnement est totalement libre mais, dans les faits, certains éléments sont toujours communiqués par les entreprises : l'engagement de la Direction, la présentation de la politique environnementale, les chiffres clés de l'année, l'adhésion à un référentiel connu de SME (ISO 14001 et Eco-audit), les actions réalisées, le

point sur les sites pollués et les données financières de base (OEC, 1996). La grille d'évaluation des rapports environnement utilisée lors du concours de l'ACCA (Association of Chartered Certified Accountants) au niveau européen complète cette liste en ajoutant d'autres éléments comme le profil de l'entreprise, les relations avec les parties prenantes, la vérification externe des informations diffusées et la présentation des données (Antheaume et Marcenac, 1999). Bavaria (1999) insiste sur le fait qu'une normalisation du rapport environnement est nécessaire pour apporter aux investisseurs qui ont une vision élargie de la responsabilité des entreprises, les informations dont ils ont besoin pour choisir leurs investissements. La cible des rapports environnement est très large : le personnel, les fournisseurs, les clients les bailleurs de fonds, les assureurs, les autorités, les riverains de l'entreprise, les associations écologistes... En fait, toute personne préoccupée par le problème de la protection de l'environnement peut être intéressée par ce document.

D'après Daniel Schwatzmann, chef de projet chez Dafsa, « Le rapport environnement doit faire la preuve de la bonne foi des entreprises dans leur appréhension du développement durable »[9]. Les informations communiquées par les entreprises s'articulent autour de cinq objectifs principaux : agir de manière responsable, montrer que la réglementation en vigueur est respectée, décrire les efforts consentis et les progrès réalisés, légitimer les pratiques d'exploitation et communiquer sur le sujet. De fait, la notation des rapports environnement par un nombre croissant de cabinets privés d'audit et de conseil participe à l'émergence d'une normalisation à l'échelle internationale sur le fond et sur la forme de ces documents par le biais des critères de notation utilisés[10]. Par exemple, le rapport environnement publié en 2002 par la société Rhodia reprend les principaux thèmes qui doivent être abordés dans les documents de ce type (Marcenac, 2003) : renseignements généraux sur la société, engagements de développement durable, informations sur la performance environnementale et évaluation de la qualité des informations environnementale diffusée.

Malgré tout, de grandes disparités existent encore entre les pays. Par exemple, Antheaume et Marcenac (1999) remarquent, d'une part, que seuls trois pays (Pays-Bas, Danemark et Suède) ont pris, depuis peu, des dispositions réglementaires pour rendre obligatoire la publication des rapports environnement pour certaines entreprises et, d'autre part, que les entreprises françaises hésitent encore à publier des informations environnementales. Les deux auteurs commentent ainsi une étude réalisée début 2001 par le cabinet de consultants KPMG auprès des 100 premières sociétés françaises : seules 13 d'entre elles avaient l'intention de publier un rapport environnement pour l'année 2000 (mais au titre de 1998, il n'y avait eu que 5 publications de rapports environnement). En conséquence,

devant l'utilisation peu répandue des rapports environnement et la qualité incertaine des informations environnementales diffusées par les entreprises, une réglementation commence à voir le jour dans de nombreux pays pour normaliser le contenu environnemental des rapports annuels. C'est ce qui se passe en France depuis 2001.

1.2.2 … à la réglementation du contenu environnemental des rapports et des comptes annuels

L'intégration d'informations environnementales dans les rapports annuels a tout d'abord été réalisée en dehors de toute réglementation et de toute normalisation. La place réservée à l'environnement dans les rapports annuels pouvait alors varier fortement en fonction du secteur d'activité et du pays d'origine des entreprises. De plus, le contrôle exercé en France par la Commission des Opérations de Bourse (COB)[11] sur les informations environnementales publiées par les sociétés cotées ne supprimait pas le risque d'obtenir des informations trop générales, voire même promotionnelles pour l'image des entreprises. En fait, bien que les rapports d'activité offraient la possibilité pour les entreprises de développer leurs stratégies et de commenter librement leurs performances, cette possibilité a été peu utilisée par le passé (Roy-Contancin, 1992, de La Bachelerie et Boillet-Mongodin, 1993, Mikol, 2000). Une enquête sur les rapports annuels 2000 a même permis de constater que plus des deux tiers des 40 plus grandes sociétés françaises abordaient alors les thèmes d'éthique et de développement durable, mais que les entreprises se cantonnaient souvent à présenter un catalogue de bonnes intentions et que celles qui communiquaient le plus sur le sujet n'étaient pas forcément les plus moralement correctes au regard des actions réalisées dans le cadre de leurs politiques sociale, environnementale et actionnariale (Henisse et Dedieu, 2001). Mikol (2001) relève ainsi l'exemple de TotalFina qui déclarait dans son rapport annuel 1999 que la protection de l'environnement est l'une des priorités et des préoccupations quotidiennes du groupe, alors que, cette même année, le naufrage du pétrolier Erika avait provoqué la pollution de 200 km de côtes bretonnes et vendéennes.

C'est pour toutes ces raisons que la recommandation de la Commission Européenne du 30 mai 2001 relative à la prise en considération des aspects environnementaux dans les comptes et rapports annuels des sociétés constitue un événement considérable dans le monde de la comptabilité et la vie des entreprises. Cette recommandation précise les définitions, les traitements comptables, les précautions dans l'évaluation des passifs et les principes de la publication des informations environnementales[12]. Elle s'applique aux comptes sociaux et consolidés des entreprises relevant des 4ème et 7ème directives sur le droit des sociétés, ainsi

qu'aux banques, aux établissements financiers et aux assurances, et incite les états membres à la faire appliquer pour les exercices ouverts à compter du 31 mai 2002.

En France, l'article 116 de la loi du 15 mai 2001 sur les Nouvelles Régulations Economiques (NRE)[13] traduit dans les faits la recommandation européenne car elle rend obligatoire l'introduction dans le rapport du conseil d'administration ou du directoire d'informations à caractère social et environnemental pour les sociétés dont les titres sont cotés. Un décret d'application de 2002 précise les neuf catégories d'informations que les sociétés concernées doivent publier (encadré 1). La nature de certaines informations reste encore à préciser par de futurs arrêtés[14]. Par exemple, l'arrêté du 30 avril 2002 (rédigé par le ministre de l'aménagement du territoire et de l'environnement et le ministre délégué à l'industrie, aux petites et moyennes entreprises, au commerce, à l'artisanat et à la consommation) dresse la liste des rejets dans l'air, le sol et l'eau qui affectent gravement l'environnement et sur lesquels les entreprises concernées doivent communiquer.

Encadré 1 : Liste des informations environnementales à publier dans le rapport du conseil d'administration ou du directoire des sociétés cotées

« Figurent dans le rapport du conseil d'administration ou du directoire, les informations suivantes relatives aux conséquences de l'activité de la société sur l'environnement, données en fonction de la nature de cette activité et de ses effets :
1/ La consommation de ressources en eau, matière première et énergie, avec, le cas échéant, les mesures prises pour améliorer l'efficacité énergétique et le recours aux énergies renouvelables, les conditions d'utilisation des sols, les rejets dans l'air, l'eau et le sol affectant gravement l'environnement et dont la liste sera déterminée par arrêté des ministres chargés de l'environnement et de l'industrie, les nuisances sonores et les déchets ;
2/ Les mesures prises pour limiter les atteintes à l'équilibre biologique, aux milieux naturels, aux espèces animales et végétales protégées ;
3/ Les démarches d'évaluation ou de certification entreprises en matière d'environnement ;
4/ Les mesures prises, le cas échéant, pour assurer la conformité de l'activité de la société aux dispositions législatives et réglementaires applicables en la matière ;
5/ Les dépenses engagées pour prévenir les conséquences de l'activité de la société sur l'environnement ;
6/ L'existence au sein de la société de services internes de gestion de l'environnement, la formation et l'information des salariés sur celui-ci, les moyens consacrés à la réduction des risques pour l'environnement ainsi que l'organisation mise en place pour faire face aux accidents de pollution ayant des conséquences au-delà des établissements de la société ;
7/ Le montant des provisions et garanties pour risque en matière d'environnement, sauf si cette information est de nature à causer un préjudice sérieux à la société dans un litige en cours ;
8/ Le montant des indemnités versées au cours de l'exercice en exécution d'une décision judiciaire en matière d'environnement et les actions menées en réparation de dommages causés à celui-ci ;
9/ Tous les éléments sur les objectifs que la société assigne à ses filiales à l'étranger sur les 1/ à 6/ ci-dessus. »

(Art. 2 du décret N°2002-221 du 20 février 2002 pris pour l'application de la loi NRE)

Des informations environnementales doivent aussi apparaître dans les comptes individuels et consolidés des entreprises. La recommandation n°2003-r02 (21 octobre 2003) du Conseil National de la Comptabilité (CNC) précise les notions de dépenses

environnementales, de passifs environnementaux et d'actifs environnementaux, ainsi que leurs modes d'évaluation et de comptabilisation en s'appuyant toujours sur la recommandation européenne. L'annexe du bilan est amenée à jouer un rôle particulièrement important pour justifier les passifs environnementaux avérés et significatifs qui ont été incorporés dans la rubrique « Autres provisions pour risques et charges » du bilan. Les méthodes d'évaluation choisies doivent être expliquées. La dépense prévue doit être précisée et son évaluation doit correspondre à la meilleure estimation disponible à la date de clôture du bilan, en tenant compte de la situation existante et des évolutions futures de la technique et de la législation. Pour les dépenses qui s'inscrivent dans le long terme, le montant et le calendrier des flux de trésorerie prévus doivent être précisés, et dans ce cas, il est permis d'actualiser les flux de trésorerie en justifiant de la méthode appliquée. En plus, la recommandation européenne introduit la notion de passif environnemental éventuel. Il s'agit d'un risque environnemental qui a une très faible probabilité de réalisation mais pour lequel les sommes en jeu sont significatives et susceptibles d'influencer le résultat d'un exercice si le risque se réalise un jour. Ces passifs éventuels, désormais reconnus dans le plan comptable général (PCG) français, n'apparaissent pas au bilan, mais les entreprises doivent les mentionner dans l'annexe du bilan[15].

L'utilisation des rapports et des comptes annuels pour communiquer des informations environnementales recoupe en grande partie des travaux antérieurs menés dans d'autres pays comme, par exemple, ceux réalisés par l'Institut Canadien des Comptables Agréés à propos des informations environnementales à inclure dans le rapport annuel aux actionnaires. Ainsi de nombreux points peuvent être abordés (ICCA, 1992, p. 98) : la politique de l'entreprise en matière d'environnement, l'impact des opérations de l'entreprise ou de l'industrie sur l'environnement, les problèmes environnementaux pertinents à l'entreprise ou à l'industrie, les mesures de réduction de la pollution de l'air, de l'eau ou du sol, les frais ou les éventualités liés à l'environnement et la législation et les autres mesures de protection de l'environnement. Cette évolution s'inscrit dans un mouvement plus profond de convergence au niveau mondial des systèmes d'information comptable qui tend à aligner la construction et la présentation des états financiers sur les normes internationales IAS produites par l'International Accounting Standards Committee (IASC)[16]. Dans le cas de la France, les sociétés cotées devront présenter leurs comptes consolidés selon les normes IAS pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005.

Il ressort de ces différents constats que la mondialisation est une caractéristique incontournable du processus de construction de normes liées à la communication

environnementale des entreprises. D'une part, l'intervention d'organismes privés d'évaluation de la performance sociale des sociétés a permis de faire émerger un consensus international sur le fond et sur la forme des rapports environnement. D'autre part, dans le cas de la France, une réglementation, inspirée d'une recommandation européenne et de propositions construites par des organisations réunissant des professionnels de la comptabilité de nombreux pays, impose à certaines sociétés la publication d'informations environnementales dans les rapports et les comptes annuels. Mais la mondialisation se traduit aussi par l'internationalisation des entreprises, phénomène qui peut jouer un rôle important dans la diffusion des normes liées à l'environnement.

2. L'internationalisation des entreprises et la diffusion des normes liées à l'environnement

Il s'agit ici d'évaluer si l'internationalisation des entreprises a une influence sur l'adoption des normes liées à l'environnement par les entreprises. Pour apporter des éléments de réponse à cette question, nous avons interrogé des responsables environnement d'organismes certifiés ISO 14001 implantés en France car ce sont les acteurs les mieux placés pour nous renseigner sur les causes et les conséquences de la mise en œuvre d'un SME dans les entreprises. La première étude, réalisée sous forme d'entretiens, permet d'exprimer la proposition selon laquelle l'internationalisation des entreprises favoriserait la diffusion des normes liées à l'environnement. La deuxième étude, réalisée au moyen d'une enquête proposée à un grand nombre d'organismes certifiés ISO 14001, permet de valider la proposition exprimée à partir des entretiens.

2.1 Internationalisation des entreprises et interprétation des entretiens

Des entretiens ont été réalisés auprès de sept responsables environnement d'établissements certifiés ISO 14001 appartenant à des entreprises différentes. L'annexe 1 présente les principales caractéristiques des établissements localisés dans trois départements du grand ouest de la France[17]. Les établissements appartiennent tous à un groupe de dimension internationale dont la société mère est située en France (3), en Italie (1), aux Pays-Bas (2) et aux Etats-Unis (1). Les entretiens semi-directifs ont permis, dans un premier temps, de découvrir les activités et l'organisation (établissement, entreprise et groupe) et, dans un deuxième temps, de préciser les principales caractéristiques des SME mis en œuvre

(motivations et objectifs, outils de collecte, de traitements et de communication des informations environnementales, évaluation et amélioration du système). Le recoupement des entretiens permet de se rendre compte que le pays d'origine de la société mère du groupe a une influence, aussi bien sur les déterminants de la démarche environnementale que sur le processus d'adoption des normes ISO 14001.

2.1.1 L'influence du pays d'origine des groupes sur les déterminants…

Des discussions libres autour des motivations et des objectifs de la démarche environnementale, il ressort que la principale préoccupation affichée par les responsables interrogés concerne le respect de la réglementation. C'est un souci quotidien pour eux car c'est une condition essentielle pour obtenir le renouvellement de la certification ISO 14001 et il est difficile d'obtenir les informations utiles au bon moment. Certaines entreprises ont d'ailleurs mis en place des systèmes de veille réglementaire qui collecte et traite les informations à plusieurs niveaux (local, national, international). Par contre, la communication environnementale est une mission qui est abordée de façon très différente selon les entreprises. En interne, des efforts sont réalisés dans toutes les entreprises pour sensibiliser et pour former les salariés aux questions liées à la protection de l'environnement. Ce constat n'est pas étonnant puisque le référentiel des normes ISO 14001 impose une telle démarche. Par contre, en externe, la communication des établissements va du minimum (ne rien faire au delà des relations obligées avec quelques organismes et administrations qui interviennent dans le domaine de la protection de l'environnement) et la publication d'un rapport environnement au niveau du site (rechercher la plus grande transparence possible pour créer un climat de confiance et de partenariat avec les parties prenantes locales). En fait, la communication institutionnelle environnementale est assurée par la Direction générale de l'entreprise ou du groupe lorsqu'il existe une politique environnementale globale. Les responsables environnement des sites suivent principalement les relations avec les administrations locales (ADEME, DRIRE, Préfecture, Mairie, CCI…). Le tableau 2 synthétise les déterminants relevés au cours des sept entretiens.

Certains déterminants (les six derniers du tableau 2) n'ont pas été cités spontanément par les responsables environnement des établissements qui appartiennent à des groupes français (les entreprises N°1, N°2 et N°3). Si certains de ces objectifs font sans doute parties des préoccupations des groupes français même s'ils n'ont pas été cités spontanément par les responsables (réaliser des économies et faciliter le recrutement de personnel motivé), d'autres déterminants semblent propres au pays dans lequel la société mère est implantée :

- deux établissements qui appartiennent à des groupes originaires des Pays-Bas, veulent prendre de l'avance sur l'évolution de la réglementation française en appliquant la réglementation du pays d'origine plus exigeante en matière de protection de l'environnement ;
- le responsable environnement d'un établissement dont la société mère est basée aux Pays-Bas fait aussi référence à une plus grande sensibilité écologique en Hollande qu'en France ;
- un établissement doit évaluer et maîtriser les risques générés par des questions d'hygiène et de sécurité car la société mère, basée aux Etats-Unis, est confrontée à de nombreux procès en cours dus aux dommages provoqués par l'amiante et à l'application d'une loi américaine très contraignante en matière de responsabilité environnementale[18] ;
- dans un dernier cas, la responsabilité sociale et la protection de l'environnement sont devenues des priorités dans le groupe sous l'impulsion du PDG italien. Depuis 1992, 20 % des discours de ce dirigeant seraient consacrés à ces thèmes.

Tableau 2 : Liste des déterminants de l'adoption des normes ISO 14001 d'après les responsables environnement des sept établissements visités

Entreprise N°	1	2	3	4	5	6	7
sensibiliser, former, informer et motiver le personnel	■	■	■	■	■	■	■
respecter la réglementation sur la protection de l'environnement		■	■	■	■	■	■
faciliter les rapports avec différents organismes (DRIRE, ADEME, CCI…), la presse locale et l'administration (Préfecture, Mairie…)	■	■	■	■	■	■	
communiquer en direction des parties prenantes locales (presse, riverains, élus locaux, écoles…)	■			■	■	■	
mettre en œuvre une démarche conjointe environnement-hygiène-sécurité, et pour un établissement, marier le tout avec la qualité	■			■	■	■	■
répondre à certaines demandes des clients	■	■		■	■	■	
prévenir les pollutions accidentelles			■				
assurer la propreté du site pour communiquer une bonne image			■				
se différencier des concurrents et des autres établissements du groupe	■						
disposer d'un argument de vente original et porteur auprès des clients	■				■		
protéger l'environnement à travers un processus de production et des produits plus propres, ainsi qu'en créant des services verts	■				■		
réaliser des économies (consommations, pénalités…)				■		■	■
faciliter le recrutement de personnes jeunes, qualifiées et responsables				■			
prendre de l'avance sur la réglementation française					■	■	
traduire dans les faits la culture du pays où est située le siège social du groupe, culture plus sensible à l'environnement que la culture française						■	
répondre à des préoccupations environnementales de la société mère du groupe qui doit faire face à des risques financiers très importants dans des procès en cours sur des problèmes liés à l'environnement							■
assumer la responsabilité sociale de l'entreprise				■			

2.1.2 … et sur le processus d'adoption des normes ISO 14001

Il ressort aussi des entretiens que l'appartenance à un groupe d'origine étrangère a une influence sur la façon dont a été prise la décision de mettre en œuvre un SME dans les

établissements. Les témoignages des responsables environnement, permettent d'identifier trois processus qui ont amené les établissements à intégrer l'environnement dans leur gestion et à faire les démarches pour obtenir la certification ISO 14001 :

- la décision de mettre en œuvre un SME est venue du siège social du groupe : un responsable environnement a été nommé au niveau du groupe et des outils ont été créés par la Direction générale. Ce cas de figure concerne 4 établissements : N°2 (France), N°4 (Italie), N°6 (Pays-Bas) et N°7 (Etats-Unis). Dans une des entreprises visitées, le mode de fonctionnement semble s'assouplir pour mieux respecter les particularités de chaque site afin d'améliorer la pertinence et l'efficacité du SME ;
- la décision de mettre en œuvre un SME semble avoir vu le jour en même temps au niveau de la Direction générale du groupe et au niveau de la Direction du site. C'est le cas de l'établissement N°5 (Pays-Bas). Les problématiques locales et internationales ont conduit les acteurs à la même conclusion : la Direction générale du groupe a lancé une campagne d'audit environnemental de ses filiales alors que, au même moment, la Direction de l'établissement réalisait les premières évaluations d'impact environnemental sur le site ;
- la décision de mettre en œuvre un SME a vu le jour au niveau des établissements. Dans le cas de l'établissement N°1 (France), un cadre nouvellement recruté sur le site (responsable qualité) s'est rendu compte, grâce à ses expériences passées, qu'il y avait une réelle opportunité pour son entreprise actuelle de se lancer dans cette démarche. Dans le cas de l'établissement N°3 (France), c'est la Direction de l'établissement qui a pris conscience de l'intérêt de la démarche de certification ISO 14001.

Les entretiens montrent donc que les groupes originaires de certains pays ont une approche plus volontaire et plus précoce des questions environnementales que les groupes d'origine française. Cette observation est confirmée par la date à laquelle la certification a été obtenue la première fois. En moyenne, les établissements appartenant à des groupes étrangers l'ont obtenue avant (1996, 1997, 1998 et 2002) les établissements des groupes français (2000, 2002 et 2002). Les groupes d'origine étrangère n'ont pas hésité à imposer la mise en œuvre d'un SME et la certification ISO 14001 à leurs établissements implantés en France. Une proposition peut donc être exprimée à partir de ces sept entretiens : l'internationalisation des entreprises favoriserait la diffusion des normes liées à la gestion environnementale. Le terrain de recherche retenu, les organismes certifiés ISO 14001 ne permet pas en effet de collecter des informations sur l'adoption des normes de communication environnementale. Une enquête a été ensuite réalisée pour valider cette proposition en interrogeant un plus grand nombre de certifiés ISO 14001.

2.2 Internationalisation des groupes et exploitation de l'enquête

Dans le cadre de l'enquête, un questionnaire a été adressé par voie postale aux responsables environnement de 617 sites certifiés ISO 14001 de taille, d'activité et d'implantation différentes. L'échantillon a été construit à partir d'une liste de 1 811 certifiés ISO 14001 publiée en 2003 dans une revue professionnelle consacrée au management de l'environnement et au développement durable[19]. Les établissements ont été choisis au hasard parmi cette liste en écartant ceux qui n'étaient pas des entreprises (établissements d'enseignement, syndicats des eaux, associations…) et en ne retenant que trois sites certifiés au maximum lorsque les entreprises en avaient plusieurs. 152 réponses exploitables ont été reçues (taux de réponse de 24,6 %). L'enquête a permis, d'une part, de constater que la normalisation des pratiques environnementales proposées par la certification ISO 14001 laisse une certaine liberté aux entreprises dans la mise en œuvre des SME et, d'autre part, de vérifier que les établissements qui appartiennent à des groupes d'origine étrangère ont été les premiers à mettre en œuvre des SME pour obtenir la certification ISO 14001.

2.2.1 D'une relative homogénéité des pratiques chez les certifiés ISO 14001…

Contrairement à ce que pouvait suggérer *a priori* la lecture des normes ISO 14001, les entreprises interrogées disposent d'une certaine liberté pour mettre en œuvre leur SME, en particulier au niveau du choix des outils de CE. L'enquête montre, par exemple, que les six outils évoqués par le questionnaire ont été mis en œuvre à des degrés divers dans les établissements de l'échantillon :

- un tableau de bord vert a été conçu pour évaluer la performance environnementale de l'établissement dans 94,7 % des cas ;
- un rapport environnement est publié chaque année au niveau de l'établissement, de l'entreprise ou du groupe dans 64,5 % des cas ;
- des informations environnementales sont incorporées dans le rapport annuel d'activité de l'entreprise ou du groupe dans 63,8 % des cas ;
- des budgets verts sont réalisés pour prévoir et contrôler les dépenses environnementales de l'établissement dans 59,2 % des cas ;
- des comptes verts ont été créés en comptabilité financière pour enregistrer certaines dépenses ou certains risques liés à l'environnement dans 37,5 % des cas ;
- des écobilans sont réalisés pour évaluer l'impact environnemental des produits lors de leur conception dans 30,9 % des cas.

Par contre, bien que le questionnaire proposait un large éventail d'objectifs pour justifier de la politique environnementale, les responsables environnement se sont retrouvés en grande majorité autour de cinq avantages traditionnellement avancés pour encourager les entreprises à mieux prendre en compte l'environnement dans leur gestion : s'assurer de la conformité réglementaire, réduire la pollution, maîtriser les risques d'accidents écologiques, faire des économies et mobiliser le personnel (tableau 3). Sur cette question, les responsables environnement étaient invités à choisir les 5 objectifs qui leur paraissaient les plus importants (sur 19 propositions) et à les classer par ordre croissant d'importance (de 1 à 5). Les entretiens confirment aussi que la communication environnementale n'est pas une priorité aux yeux des responsables environnement des sites certifiés ISO 14001 visités.

Tableau 3 : Classement des 5 objectifs les plus importants de la politique environnementale des établissements de l'échantillon

Objectif	nombre total	Citations par rang				
		1	2	3	4	5
s'assurer de la conformité réglementaire	**138**	50	30	28	20	10
réduire au quotidien les rejets et la pollution	**123**	35	44	25	8	11
minimiser les risques de pollution accidentelle	**109**	17	26	31	24	11
réduire les coûts et réaliser des économies	**70**	9	11	15	22	13
mobiliser le personnel et créer une culture verte	**56**	1	6	7	22	20
assurer la pérennité de l'entreprise	**49**	12	8	7	10	12
répondre à la demande de la société mère	**32**	7	6	8	3	8
répondre à la demande des donneurs d'ordre	**27**	7	5	5	4	6
informer les parties prenantes non actionnaires	**27**	0	0	3	7	17
améliorer la position concurrentielle	**23**	2	4	4	6	7
évaluer le coût des risques environnementaux	**20**	2	1	8	4	5
encourager les actions de promotion de l'environnement	**20**	0	1	3	6	10
créer et entretenir une image verte	**16**	3	3	1	3	6
concevoir fabriquer et vendre des produits verts	**8**	0	0	2	1	5
s'intégrer avec harmonie dans le paysage	**7**	2	0	0	2	3
informer et rassurer les actionnaires	**5**	1	0	0	3	1
ne pas prendre de retard par rapport aux concurrents	**4**	0	1	0	2	1
adopter une vision à la mode de la gestion	**4**	0	0	1	1	2
stimuler la créativité	**2**	0	2	0	0	0

identification des 5 items ayant obtenu le plus grand nombre de citations par rang

Il ressort aussi de l'enquête que l'évolution de l'organisation a donné naissance à des pratiques qui peuvent être très différentes selon les entreprises. Il est vrai que de nouveaux postes de responsabilité ont été créés sur tous les sites (les responsables environnement interrogés dans le cadre de cette enquête !) et au niveau des sièges sociaux (53,3 % des entreprises disposent d'un responsable environnement au niveau du siège social), mais les responsables environnement des sites cumulent très souvent cette fonction avec d'autres responsabilités. En fait, seulement 14 responsables ne s'occupent que des questions

environnementales. Les 138 autres exercent d'autres missions, mais le pilotage du système hygiène, santé et sécurité (89 répondants) et la gestion de la qualité (64 répondants) sont les missions les plus souvent cumulées avec la fonction de responsable environnement. Beaucoup d'autres modifications ont été apportées à l'organisation. Dans la grande majorité des sites, de nouvelles procédures de communication en interne ont été définies pour informer le personnel et pour provoquer des réflexions sur le terrain afin de trouver des voies locales d'amélioration de la performance environnementale. Par contre, le reporting des informations environnementales au niveau du siège social est une pratique moins répandue. En effet, seuls 74 sites sur les 132 appartenant à un groupe ont mis en œuvre une telle procédure.

2.2.2 … à une démarche environnementale favorisée par l'appartenance à un groupe étranger

Sur les 152 établissements de l'échantillon, 132 appartiennent à des groupes. Dans ce dernier cas, plus de la moitié des groupes ont leur origine en France (54,55 %). Le tableau 4 permet de constater que le pays d'origine du groupe a eu une influence sur la date à laquelle la certification ISO 14001 a été obtenue. Par contre, le tableau 5 montre que l'origine du groupe n'a pas d'influence particulière sur le processus de diffusion des normes de gestion environnementale au sein des entreprises.

Tableau 4 : Croisement entre l'ancienneté de la certification ISO 14001, l'appartenance à un groupe et le pays d'origine du groupe des établissements de l'échantillon

Etablissements	Effectif	Ancienneté de la certification ISO 14001							
		8 ans	**7 ans**	**6 ans**	**5 ans**	**4 ans**	**3 ans**	**2 ans**	**1 ans**
Hors groupe	**20**			1	1	6	4	3	5
Dans groupe	**132**	1	1	8	20	12	24	42	24
Pays d'origine des groupes :									
France	**72**			1	12	3	14	30	12
Etats-Unis	**18**			1	3	2	5	2	5
Japon	**6**			1			1	3	1
Italie	**6**				1	1		2	2
Finlande	**5**				1	1	1	1	1
Hollande	**5**			2	1	1		1	
Allemagne	**5**				2	1		1	1
Belgique	**4**		1			1	1	1	
Grande Bretagne	**3**					1	2		
Suisse	**3**	1		2					
Suède	**3**					1		1	1
Grèce	**1**								1
Danemark	**1**			1					
Effectifs cumulés croissants :									
Groupes d'origine française				**1**	**13**	**16**	**30**	**60**	**72**
Groupes d'origine étrangère		**1**	**2**	**9**	**17**	**26**	**36**	**48**	**60**

Trois faits intéressants peuvent être relevés à partir du tableau 4 :

1/ globalement, les établissements de l'échantillon sont certifiés ISO 14001 depuis relativement peu de temps puisque plus des 2/3 le sont depuis 3 ans ou moins. Seuls deux établissements peuvent être considérés comme des pionniers en la matière puisqu'ils sont certifiés depuis 7 ou 8 ans, quasiment depuis la publication de la norme ISO 14001 en 1995 ;

2/ ce sont les établissements qui appartiennent à un groupe qui ont fait les premiers la démarche de certification ISO 14001. L'ancienneté du 1er site hors groupe certifié n'est que de 6 ans alors qu'à cette époque, il y avait déjà 10 sites certifiés appartenant à des groupes ;

3/ ce sont les établissements qui appartiennent à un groupe dont la société mère est située hors de France qui ont amorcé et longtemps soutenu la vague des certifications ISO 14001 en France. En effet, ce n'est que depuis deux ans que le nombre de certifiés ISO 14001 appartenant à un groupe d'origine française dépasse le nombre de ceux appartenant à des groupe d'origine étrangère (cases grisées du tableau 4).

Tableau 5 : Répartition des établissements en fonction du processus de diffusion de la gestion environnementale au sein des entreprises et du pays d'origine des groupes

N°	Scénario	Nombre de sites et origine des groupes		Niveau de prise de décision
		France	Hors France	
	Les établissements ne font pas parties d'un groupe :	**20**	**-**	
1	l'initiative de s'intéresser à l'environnement a vu le jour au niveau de l'établissement et il a fallu convaincre la Direction générale (DG) de l'intérêt du projet	2	-	Site 10 %
2	la décision de mettre en œuvre un SME a été prise au niveau de la Direction générale (DG) de l'entreprise et l'établissement a dû s'adapter à cette demande	18	-	Siège social 90 %
	Les établissements font parties d'un groupe : 130	**71**	**59**	
3	la décision de mettre en œuvre un SME dans tous les établissements du groupe a été prise par la DG qui a imposé des outils conçus au niveau du siège	6	14	Siège social 69,5 %
4	la décision de mettre en œuvre un SME dans tous les établissements du groupe a été prise par la DG en faisant participer les établissements à la définition des outils	20	21	
5	la DG a décidé d'expérimenter les SME dans quelques établissements et il est prévu que ces expériences soient étendues à tous les établissements du groupe	20	4	
6	la DG a décidé d'expérimenter les SME dans quelques établissements, mais il n'est pas prévu que ces expériences soient étendues à d'autres établissements	4	1	
7	la décision de mettre en œuvre un SME a été prise au niveau d'un établissement et il est possible qu'à terme, cette expérience soit adoptée par d'autres établissements	20	14	Site 30,5 %
8	la décision de mettre en œuvre un SME a été prise au niveau d'un établissement mais cette expérience n'a pas vocation à être étendue à d'autres établissements	1	5	

Le mode d'introduction de la gestion environnementale (tableau 5) montre que dans la plupart des cas, c'est la Direction générale qui est à l'origine de la démarche de certification ISO 14001. C'est le cas de 90 % des établissements qui n'appartiennent pas à un groupe (scénario 2) et de 69,5 % des établissements qui appartiennent à un groupe (scénarios 3, 4, 5 et 6). Contrairement à ce que suggéraient les entretiens, il n'y a pas ici de différences significatives entre les établissements appartenant à des groupes d'origine française et ceux qui appartiennent à des groupes d'origine étrangère (cases grisées du tableau 5).

En fait, il ressort, tout d'abord, de l'enquête que le référentiel ISO 14001 inscrit les entreprises qui y adhèrent dans une même logique, mais qu'il permet de créer des dispositifs technologiques et des organisations qui peuvent être assez différents en fonction des entreprises. L'enquête confirme aussi la proposition exprimée à partir des sept entretiens réalisés auprès de responsables environnement d'organismes certifiés ISO 14001 : l'appartenance à un groupe d'origine étrangère est un facteur important qui favorise la certification ISO 14001 et la mise en œuvre d'un SME. Dans le cas de la France, ce sont les établissements de ce type qui ont été les premiers à être certifiés. En ce sens l'internationalisation des entreprises favorise la diffusion des normes en matière de gestion environnementale.

En conclusion

Les différents thèmes évoqués tout au long de ce papier de recherche montrent, tout d'abord, que le processus de conception des normes liées à l'environnement s'inscrit clairement dans un cadre international. En effet, les normes ISO 14001 sont devenues les normes de référence en matière de gestion environnementale. De même, les pratiques et les réglementations en matière de communication environnementale se construisent à partir des critères retenus par les organismes privés de notation sociale des grandes sociétés et des réflexions menées aussi bien au niveau européen qu'international. Enfin, les entretiens et l'enquête réalisés auprès de responsables environnement d'organismes ISO 14001 implantés en France montrent que l'appartenance à un groupe d'origine étrangère favorise la diffusion des normes en matière de gestion environnementale. En effet, certains pays ont une sensibilité plus grande sur les questions environnementales et implantent dans leurs établissements français des SME, les outils de gestion qui en découlent et une nouvelle organisation. Par contre, l'étude réalisée auprès de ces organismes ne permet pas d'obtenir d'informations sur l'adoption des normes en matière de communication environnementale puisque cette question est prise en charge au niveau de la Direction générale des entreprises ou des groupes.

Ce travail de recherche devrait être prolongé en s'interrogeant sur la question de l'interdépendance entre le processus de conception des normes liées à l'environnement et la diffusion des pratiques environnementales auprès des entreprises. En effet, il semble que ces deux processus se renforcent l'un et l'autre : les entreprises participent à l'émergence des normes en faisant des propositions et des expériences sur le terrain, en même temps que les organismes de normalisation et de réglementation s'attachent à prendre en compte l'évolution des pratiques et les attentes de tous les acteurs concernés en matière de gestion et de communication environnementales. De même, la recherche des déterminants n'a pas permis de faire ressortir d'effet de mode ou de mimétisme autour de l'utilisation des outils de CE comme le suggère Abrahamson (1991). Les motivations spontanément évoquées au cours des entretiens et les réponses obtenues au cours de l'enquête dessinent un discours convenu selon lequel les entreprises prennent en compte l'environnement parce qu'elles y ont intérêt et/ou parce qu'elles doivent s'adapter à des pressions externes.

Annexe 1 :
Principales caractéristiques des sites certifiés ISO 14001 visités

Site			Groupe			
N°	**Activité**	**Effectif**	**Dimension**	**Origine**	**CA**	**Effectif**
1	Services dans le secteur du BTP auprès des entreprises et des collectivités	+ de 200	mondiale	France	+ de 2 500 millions €	+ de 26 000
2	Production de pièces de carrosserie pour automobiles	+ de 180	mondiale	France	+ de 105 000 millions €	+ de 120 000
3	embouteillage de liquides pour la grande distribution	+ de 140	européenne	France	+ de 40 000 millions € (1)	+ de 120 000 (1)
4	production de plaquettes de silicium	+ de 1 500	mondiale	Italie	+ de 5 000 millions €	+ de 40 000
5	production de lubrifiants	+ de 80	mondiale	Pays Bas	+ de 150 000 millions $US	+ de 100 000
6	production d'ampoules pour automobiles	+ de 600	mondiale	Pays Bas	+ de 30 000 millions €	+ de 180 000
7	Production de pistons pour moteurs diesel	+ de 370	mondiale	USA	+ de 5 500 millions $US	+ de 49 000

(1) Ces estimations comprennent les chiffres propres au groupement (avec les filiales de production) et ceux des entreprises qui adhèrent au groupement (détaillants)
Remarque : Effectifs et chiffres d'affaires arrondis et relatifs à l'exercice 2000 ou 2001.

Références bibliographiques

Abrahamson, E. (1991), « Managerial fads and fashions : the diffusion and the rejection of innovations », *Academy of Management Journal*, Vol. 16, N°3, p. 586-612.

Antheaume, N. (1996), « Comptabilité et environnement. Quelles évolutions pour la comptabilité et la profession comptable ? », *Revue Française de Comptabilité*, N° 284, décembre, p. 55-61.

Antheaume, N. (2001), « Coûts externes et comptabilité environnementale : de la théorie à la pratique », *Revue Française de Gestion*, novembre-décembre, p. 118-127.

Antheaume, N. et Marcenac, P. (1999), « Les rapports environnement, un phénomène de fond qui concerne la profession comptable », *Revue Française de Comptabilité*, N° 313, juillet-août, p. 11-22.

Avila, J. et Whitehead, B. (1994), « Quand l'écologie devient stratégique », *L'Expansion Management*, été, p. 22-29.

Bavaria, J. (1999), « Fiduciary Obligation and the Importance of an Environmental Accounting Standard », *Corporate Environmental Strategy*, Vol. 6, Issue 1, Winter, p. 46-54.

Christophe, B. (1992), « L'expert comptable face à la comptabilité environnementale », *Revue Française de Comptabilité*, N° 235, juin, p. 51-57.

Christophe, B. (1995), *La comptabilité verte : de la politique environnementale à l'écobilan*, De Boeck Université, Bruxelles.

Christophe, B. (2000), « Brève histoire du rapport environnement… ou comment s'installe la norme », *Revue Française de Comptabilité*, N°324, juillet-août, p. 61-67.

Deschamps, I. et Beaulieu, M. (1996), « Concilier la performance économique et la performance écologique : quoi faire et comment réussir ? », *Gestion*, vol. 21, n°4, décembre, p. 40-48.

Dubost, N. (1996), « La politique environnementale de Matra Automobile *», Gestion 2000*, Tome 2, p. 27-36.

Guide pratique du management de l'environnement Environormes 2001, 4ème édition, octobre 2000, dpe éditions, Lyon, p. 9.

Hart, S. (1997), « Strategies for a Sustainable World », *Harvard Business Review*, January-February, p. 67-76.

Henisse, P. et Dedieu F. (2001), « Rapports annuels : des verts et des pas murs », *L'Expansion* du 05/07/2001.

Jolly, D. (1992), « La politique environnementale d'un groupe industriel : le cas d'Elf-Aquitaine », *Revue Française de Gestion*, juin-juillet-août, p. 117-121.

ICCA (1992), *L'information à inclure dans le rapport annuel aux actionnaires*, Institut Canadien des Comptables Agréés, Toronto.

Jonquières, M. (2001), *Le manuel du management environnemental*, Tome 2, Société Alpine de Publication, Grenoble.

de La Bachelerie, V. et Boillet-Mongodin, J. (1993), « Le traitement de l'environnement dans les rapports annuels », *Revue Française de Comptabilité*, N° 246, juin, p. 79-85.

Lehman, G. (1995), « A legitimate concern for environmental accounting », *Critical Perspective on Accounting*, 6, p. 393-412.

Marcenac, P. (2003), « Les compte d'une entité, un rapport environnement : Rhodia 2002 », *Revue Française de Comptabilité*, juin, N° 256, p. 11.

Mikol, A. (1995), « La comptabilité environnementale doit-elle être normalisée ? », *Revue Française de Comptabilité*, N° 272, novembre, p. 32-37

Mikol, A. (2000), « L'information environnementale publiée par les grandes sociétés françaises de 1992 à 1998 comparée à une information type », *Revue Française de Comptabilité*, N°322, mai, p. 67-72.

Mikol, A. (2001), « Pourquoi les entreprises choisissent-elles de communiquer sur l'environnement ? », *Revue Française de Comptabilité*, N°337, octobre, p. 30-32.

Neu, D., Warsame, H. et Pedwell, K. (1998), « Managing public impression : environmental disclosures in annual reports », *Accounting, Organization and Society*, Vol. 23, N°3, p. 265-282.

OEC (1996a), *Information financière et Environnement*, Collection maîtrise des enjeux environnementaux, Expert Comptable Média, Paris.

OEC (1996b), *Le diagnostic des risques environnementaux*, Collection maîtrise des enjeux environnementaux, Expert Comptable Média, Paris.

OEC (1996c), *Les systèmes de management environnementaux*, Collection maîtrise des enjeux environnementaux, Expert Comptable Média, Paris.

OEC (1996d), *Le rapport environnement*, Collection maîtrise des enjeux environnementaux, Expert Comptable Média, Paris.

Ogrizek, M. (1993), *Environnement et communication*, Collection ECOPLANET, Editions Apogée, Rennes.

Peters, R., Covello, V. et McCallum, D. (1997), « The Determinants of Trust and Credibility in Environmental Risk Communication : An Empirical Study », *Risk Analysis*, Vol. 17, n° 1, 1997, p. 43-54.

Roy-Contancin, X. (1992), *Les entreprises et les coûts résultant de leurs obligations en matière de protection de l'environnement : aspects économiques et juridiques, enjeux et pratiques comptables, approche du réviseur comptable*, Mémoire déposé en vue de l'obtention du diplôme d'expertise comptable, Paris.

Seurat, S. (1989), « La dimension écologique », *Harvard l'Expansion*, automne, p. 6-13.

Shrivastava, P. (1995), « The role of corporations in achieving ecological sustainability », *Academy of Management Review*, Vol. 20, N°4, p. 936-960.

Starik, M. et Rands, G. (1995), « Weaving an integrated web : multilevel and multisystem perspectives of ecologically sustainable organizations *», Academy of Management Review*, vol. 20, n°4, p. 908-935.

Vatimbella, A. (1992), *Le capitalisme vert*, Syros Alternatives Economiques, Paris

Viardot, E. (1995), *Ecologie et entreprise : Les leçons de l'expérience*, L'Harmattan, Paris.

Wilson, J. et McLean, R. (1996), « Etes-vous prêts pour l'ISO 14001 ? », *L'Expansion Management Review*, septembre, p. 38-44.

Winter, G. (1989), *Entreprise et environnement : une synergie nouvelle*, Mc Graw-Hill, Paris.

Notes

[1] Tout au long de ce travail, le terme « environnement » fera référence aux concepts de nature et d'écologie.
[2] *Revue Française de Comptabilité*, N° 272, novembre, 1995 et N° 256, juin, 2003.
[3] *Plan Environnement Entreprise, Guide méthodologique et Guide opérationnel*, ADEME, Paris.
[4] Pour une description du contenu des normes : http://www.afnor.fr/activites/normalisation/Environnement/.
[5] *Vertitude,* N°6, août-septembre-octobre 2000, p. 55-59.
[6] *Vertitude*, N°14, 1er semestre 2003, p.6.
[7] Chiffres publiés par l'Agence Fédérale de l'Environnement de Berlin.
[8] L'évaluation de l'impact environnemental d'une organisation, d'une activité ou d'un produit sur l'environnement naturel consiste à apprécier les conséquences d'un événement sur le milieu naturel et les perturbations que ce dernier subit ou risque de subir (rubrique « Terminologie de l'environnement », *Revue Française de Comptabilité*, N°272, novembre, 1995, p. 99).
[9] « Le difficile apprentissage de la communication », *Les Echos*, 9 mars 1999, p. 46.
[10] Par exemple, le 15 novembre 2001, la deuxième édition du prix du meilleur rapport environnement créé par Entreprise et Progrès a distingué deux entreprises : Rhodia pour la qualité de son « rapport développement durable » et Usinor au titre de « la meilleure information sur l'environnement dans le rapport annuel ». *Vertitude*, novembre-décembre-janvier 2001, N°11, p. 7.
[11] En août 2003, la Commission des Opérations de Bourse (COB) a fusionné avec le conseil des marchés financiers et le conseil de discipline de la gestion financière pour former l'Autorité des Marchés Financiers (AMF).
[12] « L'information environnementale », *Revue Fiduciaire Comptable*, octobre 2001, N° 277, p. 20-26.
[13] Loi N°2001-420 du 15 mai 2001 publiée au *Journal Officiel* du 16 mai 2001.
[14] Décret N° 2002-221 du 20 février 2002.
[15] L'article 212-4 du Plan Comptable Général (PCG) donne la définition précise des passifs éventuels.
[16] En 2001, l'IASC (International Accounting Standards Committee) est devenu l'IASB (International Accounting Standards Bord).
[17] Les entreprises sont identifiées par des numéros car les responsables environnement rencontrés ont demandé à ce que leurs propos restent anonymes.
[18] La loi CERCLA (Comprehensive Environmental Response Compensation and Liability) , adoptée à la fin des années 80 aux Etats-Unis, s'inscrit dans une logique de responsabilité totale et solidaire pour des pollutions passées, présentes et futures. La responsabilité étendue permet aux victimes de se retourner contre tous les associés de l'entrepreneur (assureur, banquier, sous-traitant, société mère).
[19] *Environormes, guide pratique du management de l'environnement et du développement durable* (2003), dpe-éditions, Lyon, p. 77-83.