

# La comptabilité et la responsabilité sociale des entreprises

Autor(en): **Billy-Masson, Claude**

Objektyp: **Article**

Zeitschrift: **Revue économique et sociale : bulletin de la Société d'Etudes Economiques et Sociales**

Band (Jahr): **66 (2008)**

Heft 1: **Libéralisation et reconnaissance des parties prenantes**

PDF erstellt am: **26.09.2024**

Persistenter Link: <https://doi.org/10.5169/seals-142110>

## **Nutzungsbedingungen**

Die ETH-Bibliothek ist Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Inhalten der Zeitschriften. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern.

Die auf der Plattform e-periodica veröffentlichten Dokumente stehen für nicht-kommerzielle Zwecke in Lehre und Forschung sowie für die private Nutzung frei zur Verfügung. Einzelne Dateien oder Ausdrucke aus diesem Angebot können zusammen mit diesen Nutzungsbedingungen und den korrekten Herkunftsbezeichnungen weitergegeben werden.

Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. Die systematische Speicherung von Teilen des elektronischen Angebots auf anderen Servern bedarf ebenfalls des schriftlichen Einverständnisses der Rechteinhaber.

## **Haftungsausschluss**

Alle Angaben erfolgen ohne Gewähr für Vollständigkeit oder Richtigkeit. Es wird keine Haftung übernommen für Schäden durch die Verwendung von Informationen aus diesem Online-Angebot oder durch das Fehlen von Informationen. Dies gilt auch für Inhalte Dritter, die über dieses Angebot zugänglich sind.

# LA COMPTABILITÉ ET LA RESPONSABILITÉ SOCIALE DES ENTREPRISES

CLAUDE BILLY-MASSON

*Université Catholique de Lyon, Ecole des HEC de Lausanne  
cbailly-masson@wanadoo.fr*

> L'évaluation de la responsabilité sociale des entreprises demeure difficile à appréhender tant au plan quantitatif que qualitatif. La comptabilité financière influencée dès l'origine par une vision plutôt macroéconomique ne permet guère d'évaluer finement la responsabilité sociale des entreprises. La comptabilité de gestion peut apporter des informations et une méthodologie complémentaires, indispensables à une mesure satisfaisante de la responsabilité sociale des entreprises.

## 1 INTRODUCTION

Au sens large la responsabilité sociale de l'entreprise consiste pour cette dernière à répondre de ses actes devant tous les groupes sociaux, tant externes qu'internes, (on peut faire référence aux notions anglo-saxonnes de shareholders et stakeholders) en se plaçant dans une optique de développement durable. D'ailleurs pour l'Union européenne, la RSE se définit comme «l'intégration volontaire par les entreprises de préoccupations sociales et environnementales à leurs activités commerciales et leurs relations avec leurs parties prenantes» mettant en évidence l'aspect non contraignant et tridimensionnel (social, environnemental et économique) de la RSE. C'est ce point de vue que nous retiendrons en général. Le développement durable, lui, peut être défini comme «un mode de développement économique qui satisfait les besoins de chaque génération, à commencer par ceux des plus démunis, sans compromettre la capacité des générations futures à satisfaire les leurs» (rapport Brundtland).

Le système d'informations financières et comptables commun à toute entreprise est la première source pour mesurer et analyser l'activité économique et sociale. Mais la comptabilité générale n'est pas suffisante pour décomposer les coûts, notamment en matière sociale et environnementale et calculer des rentabilités dans ces domaines particuliers. Très vite la comptabilité générale a été complétée par la comptabilité dite de gestion. Comme le souligne Sabine SEPARI, «si les deux termes existent, la frontière entre ces deux comptabilités n'est pas très nette et les gestionnaires utilisent les deux conjointement. D'ailleurs la comptabilité financière a besoin de la comptabilité de gestion pour établir ses résultats. Les angles d'attaque de ces comptabilités diffèrent par les utilisateurs de leurs informations; en effet, la comptabilité financière est plutôt réservée à ceux qui financent les activités, et aux tiers qui ont besoin d'évaluer la situation de l'entreprise, alors que la comptabilité de gestion est plutôt utilisée par ceux qui gèrent pour aider à positionner l'entreprise par rapport aux concurrents et à son environnement, notamment social, sociétal et environnemental.»

Deux grandes méthodes permettent d'évaluer la responsabilité sociale des entreprises.

- la méthode comptable, c'est-à-dire celle fondée sur une évaluation exclusivement en termes monétaires

- la méthode fondée sur la recherche, le regroupement et l'analyse d'indicateurs qui ont donné naissance au bilan social et à l'audit social.

Voyons ce que l'on peut attendre de ces différentes méthodes au plan quantitatif mais également qualitatif.

## 2 LA COMPTABILITÉ SOCIALE ET SES LIMITES EN MATIÈRE D'ÉVALUATION DE LA RSE

Les recherches se sont orientées dans deux voies:

- > la comptabilité des ressources humaines
- > la comptabilité de la responsabilité sociale de l'entreprise

### 2.1 LA COMPTABILITÉ DES RESSOURCES HUMAINES

Cette méthode se fonde sur plusieurs manières indirectes d'évaluation des ressources humaines. Nous pouvons citer:

- > les évaluations par les dépenses entraînées (dépenses de recrutement, dépenses de formation etc.) par les hommes. Il s'agit de la comptabilité fondée sur les coûts historiques: selon Yves Simon («Economie des ressources humaines dans l'entreprise»), «la valeur des ressources humaines s'établit par le cumul des dépenses engendrées par leur présence dans l'entreprise»: cela comprend donc «tous les coûts pouvant avoir un caractère d'investissement» (coût de recrutement, de formation, d'intégration, de familiarisation, de mutation...). Nous proposons de suivre de plus les ratios suivants:

Valeur ajoutée / effectif moyen

Excédent brut d'exploitation / effectif moyen

Montant de formation / masse salariale

Dépenses de recrutement / masse salariale

Dépenses de mutation / effectif moyen

Dépenses d'intégration / effectif moyen

Montant des formations internes et/ou externes / excédent brut d'exploitation

Montant du recrutement / excédent brut d'exploitation etc.

- > Nous pouvons également évoquer la comptabilité fondée sur les coûts de remplacement ce qui pose le problème d'après Yves SIMON<sup>1</sup> de «l'actualisation du coût historique et du remplacement à l'identique»;
- > Et enfin l'évaluation par les revenus fondés sur une estimation aussi fine que possible des bénéfices futurs que l'organisation peut tirer des services rendus par son person-

<sup>1</sup> Yves SIMON, *Economie des ressources humaines dans l'entreprise*, Edition Masson

nel; il s'agit de la comptabilité par les flux de revenus (actualisation de la somme des revenus futurs des salariés, ce qui suppose d'après Yves Simon que «le salaire soit un bon reflet de la valeur de chaque individu pour l'organisation qui l'emploie»); La comptabilité des ressources humaines demeure l'outil de mesure indispensable en matière de management responsable<sup>2</sup>.

Pour compléter l'approche comptable classique en matière d'évaluation de la responsabilité sociale des entreprises qui demeure souvent assez statique, il faut s'aider de tableaux de bord spécialement aménagés pour transcrire une approche plus dynamique, plus prospective, moins globale et plus détaillée.

Le tableau de bord peut, lui, refléter la dimension humaine des organisations.

Dans de nombreuses grandes entreprises se développe un pilotage social de l'organisation, c'est-à-dire un système d'information pour mieux gérer les ressources humaines au plan quantitatif mais également qualitatif.

D'après B. Martory en 1999, le pilotage social consiste à fixer des cibles sociales et économiques à atteindre à court terme (un mois) et à moyen terme (un à trois ans) et à réguler les écarts enregistrés par des actions ou des modifications des cibles.

Ainsi, selon Sabine Separi<sup>3</sup>, «pour ce pilotage social, il est possible de construire un système d'information pour un contrôle de gestion sociale à l'image du contrôle de gestion; il s'agit alors de concevoir un tableau de bord comprenant des indicateurs pour suivre les salariés, leurs performances, les coûts, pour faire des analyses d'écarts sur budget, de frais de personnel, des analyses de coûts sociaux cachés, des analyses d'évaluation des performances.»

Par exemple il est possible d'élaborer un tableau de bord de l'évaluation de la masse salariale, selon des modèles différents: indicateurs pour une analyse globale, indicateurs pour une analyse des inerties de la masse salariale, indicateurs pour le suivi budgétaire.

En matière d'analyse stratégique aux plans social, sociétal et environnemental on peut utiliser les tableaux de bord de Kaplan et Norton qui comportent, entre autres, les trois axes d'analyse suivants:

- > un axe clientèle
- > un axe financier
- > un axe stratégique.

On peut également utiliser le tableau de bord prospectif de Rockwater que l'on orientera dans une dimension sociale, sociétale, environnementale. Ce tableau de bord comporte:

- > un axe financier centré sur les dépenses sociales
- > un axe clientèle centré sur la performance des employés auprès de ladite clientèle
- > un axe processus interne fondé sur l'efficacité des employés au sein de l'entreprise
- > un axe innovation et apprentissage fondé sur l'attitude et l'aptitude en la matière des employés au sein de l'entreprise.

<sup>2</sup> Revue entreprise éthique, avril 2005 page 50

<sup>3</sup> Sabine SEPARI et Claude ALAZARD, Contrôle de gestion, DECF, édition DUNOD, 5e édition

La comptabilité des ressources humaines présente des intérêts indéniables mais également des limites réelles. Nous pouvons mettre en évidence les points suivants:

- > en dehors de l'intérêt de toute évaluation, on peut retenir comme avantages spécifiques «une meilleure gestion du personnel» (par exemple la rationalisation des méthodes de recrutement et de formation), des informations supplémentaires pour la planification sociale et sociétale, voire environnementale.
- > en plus des critiques qui tiennent à la méthode même - selon Yves Simon «la valeur des hommes pour l'entreprise est par nature intangible et non appropriable» - les limites sont liées au manque de fiabilité des évaluations et au fait que «si chacun s'accorde à reconnaître une valeur aux hommes la plupart des dirigeants hésitent à mesurer cette valeur peut-être par souci de ménager les hommes»;
- > des ressources humaines peut avoir un avenir dans le cadre plus restreint et à usage interne d'une comptabilité analytique qui permettrait par exemple d'orienter «les efforts de formation et de développement du personnel».

La comptabilité doit être complétée par la comptabilité de la responsabilité sociale de l'entreprise qui donne une approche plus générale, plus exhaustive.

## 2.2 LA COMPTABILITÉ DE LA RESPONSABILITÉ SOCIALE DE L'ENTREPRISE

Elle consiste à comptabiliser les conséquences des actes de l'entreprise sur les différents groupes sociaux. On peut faire référence à la comptabilité de l'impact de l'entreprise sur son environnement et à la comptabilité des coûts cachés. La responsabilité sociale et sociétale demeure de plus en plus étendue pour les managers<sup>4</sup>.

### a. La comptabilité de l'impact de l'entreprise sur son environnement

La comptabilité sociale américaine dès l'origine ouvrit le chemin.

Cette comptabilité originelle est la conséquence du mouvement de la responsabilité sociale dont l'origine est américaine au début des années 70. Placés devant une constatation qui portait sur l'action néfaste des entreprises sur l'environnement, des chefs d'entreprise américains ont décidé d'élaborer une comptabilité sociale afin d'évaluer leur responsabilité sociale: ainsi par exemple, les effets de l'entreprise sur la pollution ont pu être comptabilisés. En France le droit comptable positif dans un dessein de développement durable a établi des quotas d'émission de gaz à effet de serre dans une logique clairement affichée de pollueur-payeur et de limitation des émissions de gaz à effet de serre suite aux engagements internationaux pris.

Ces mesures vont petit à petit permettre de mesurer l'impact de l'entreprise sur son environnement.

Les quotas d'émission de gaz à effet de serre demeurent une innovation intéressante en termes d'évaluation de la RSE au plan comptable.

L'ordonnance n° 2004 - 330 du 15 avril 2004 a créé une procédure d'attribution et de négociations de quotas d'émission à effet de serre.

<sup>4</sup> Economie et humanisme, n°370, Octobre 2004, «Quelles responsabilités pour les managers?», page 63 et suivantes

L'État attribue chaque année aux industriels, des quotas, c'est-à-dire des droits d'émission d'une certaine quantité de gaz. «En fin d'année, l'industriel restitue à l'état le nombre de quotas correspondant à la quantité de gaz qu'il a émise au cours de l'année. Un industriel qui émet peu de gaz peut vendre à d'autres industriels des quotas dont il n'a pas besoin pour lui-même»<sup>5</sup>. Les industriels acheteurs de quotas pourront ainsi émettre davantage de gaz. Les quotas sont attribués pour trois ou cinq ans. À la fin de cette période les quotas non utilisés sont annulés mais immédiatement remplacés par de nouveaux quotas, ce qui en pratique, leur confère une durée de vie indéterminée.

Mais quelle est la nature comptable des quotas d'émission de gaz?

Les quotas répondent à la définition des immobilisations corporelles:

- > actif non monétaire sans substance physique;
- > séparable des activités de l'entité, c'est-à-dire susceptibles d'être vendus de manière isolée;
- > représentant des droits attribués par l'État.

Comme leur durée d'utilisation est indéterminée, les quotas ne sont pas amortissables. L'avis 2004 - C du comité d'urgence et règlement CRC 2004- 08 ont établi la méthode de comptabilisation de ces quotas en France.

On s'aperçoit donc que l'ordonnance n° 2004 - 330 du 15 avril 2004 a commencé à consacrer le principe pollueur-payeur, ses premiers pas vont dans le bon sens et montrent une prise de conscience certaine en matière de développement durable. On remarquera que, quand les quotas sont détenus, non par un industriel, mais par une entreprise spécialisée dans le commerce des quotas, ceux-ci ne sont pas des immobilisations. Pour l'entreprise commerciale les quotas sont considérés comme des valeurs mobilières de placement et enregistrés comme telles au plan comptable.

Le droit fiscal français, quant à lui, a commencé également à consacrer le principe pollueur-payeur.

Est non déductible l'amortissement des véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières, pour la fraction de leur prix d'acquisition toutes taxes comprises dépassant 18.300 Euros pour les véhicules dont la première mise en circulation est intervenue à compter du 1/11/1996; la limite est ramenée à 9.900 Euros pour les véhicules acquis ou loués à compter de 2006, dont la première mise en circulation est postérieure au 1er juin 2004, qui rejettent plus de 200 g de CO2 par kilomètre (cf. loi fiscale 2006). Pour les véhicules pris en crédit-bail, location pour une période n'excédant pas trois mois non renouvelable, il existe un mécanisme analogue de réintégration d'une fraction de la redevance ou du loyer en fonction de la durée de la location.

En matière de taxe sur les véhicules de tourisme, il existe une nouvelle méthode d'imposition qui consacre également le principe pollueur-payeur. Pour la taxe sur les véhicules de tourisme due à compter du 30 novembre 2006 c'est-à-dire pour la période du 1er octobre 2005 au 30 septembre 2006 un double barème est institué: l'un pour les véhicules acquis à

<sup>5</sup> Georges LANGLOIS, Micheline FRIEDERICH, Alain BURLAUD, Comptabilité approfondie, UV n°6 du DECF, Foucher, édition 2006

compter de 2006 et qui tient compte du taux de CO2 par kilomètre, l'autre pour les autres véhicules qui tient compte de la puissance fiscale. Dans les deux cas, plus le véhicule pollue, plus la taxe relative à ce dernier sera onéreuse.

En matière fiscale on s'aperçoit donc que certaines mesures ont été prises dans le cadre d'un développement durable à organiser.

En matière d'évaluation de l'impact de l'entreprise sur son environnement, la comptabilité des coûts externalisés d' Henri Savall ouvrit également de nouvelles perspectives très intéressantes.

À la fin des années 80, Henri Savall a proposé dans le cadre de la stratégie projective ouverte de retenir en comptabilité une proportion plus judicieuse entre les coûts internes et les coûts externalisés c'est-à-dire liés aux externalités<sup>6</sup>.

b. La comptabilité des coûts cachés d'Henri SAVALL et ses apports

Cet auteur propose de prendre en compte en comptabilité analytique des coûts de dysfonctionnement liés aux conditions de travail qu'il appelle coûts cachés plus rigoureusement «coûts-performances» cachés «puisque un coût en économie peut être associé à une performance sociale»(cf R.F.G.n°18 page 98). Ces coûts recouvrent les coûts liés à l'absentéisme, aux accidents du travail, à la qualité des produits, à la rotation du personnel, au travail posté...

La comptabilité de la responsabilité sociale des entreprises comporte donc de nombreux intérêts et limites.

Les dangers d'un reporting sans pilotage demeurent importants.

Le reporting est resté financier<sup>7</sup>, comme une présentation de statistiques passées<sup>8</sup> en matière notamment sociale, sociétale et environnementale, sans évolution vers des domaines plus qualitatifs et plus prospectifs, et les managers ne l'utilisent pas dans un but de recentrage des actions ou de base pour leur stratégie future.

A coté de la méthode comptable classique s'est développée la méthode fondée sur la recherche, le regroupement et l'analyse d'indicateurs qui ont donné naissance au bilan social et à l'audit social.

### 3 LE BILAN SOCIAL, L'AUDIT SOCIAL ET ENVIRONNEMENTAL: UN COMPLÉMENT INDISPENSABLE À LA MÉTHODE COMPTABLE CLASSIQUE

#### 3.1 LE BILAN SOCIAL: UN DOCUMENT DE SYNTHÈSE ET D'ÉVALUATION SPÉCIFIQUE

Le bilan social donne aux utilisateurs les moyens d'évaluer les résultats de la direction en particulier concernant la gestion du personnel, d'estimer le potentiel de l'entité. Le bilan social va comporter des messages financiers comptables regroupés en sept chapitres:

- > emploi
- > rémunération
- > conditions d'hygiène et de sécurité
- > autres conditions de travail

<sup>6</sup> Revue Française de Gestion.n°18 page 98

<sup>7</sup> Alain MARION, Analyse financière, concepts et méthodes, Dunod, 3e édition, page 110 -113

<sup>8</sup> Bruno Solnik, Gestion financière, Dunod, édition 2001, page 117

- > formation
- > relations professionnelles
- > conditions de vie des salariés et de leurs familles dans la mesure où ces conditions dépendent de l'entité.

Il s'agit de données chiffrées essentiellement statistiques, cependant certaines peuvent être obtenues à l'aide de la comptabilité. Ce bilan social ne constitue une obligation légale que dans de rares pays. En France, par exemple,

l'ensemble des règles régissant son élaboration et son accessibilité apparaît notamment dans le Code du travail de cet Etat: cf. l'article L. 438 -1 à L. 438 - 10 et à l'article R. 438 - 1.

Sont tenues d'établir en France annuellement un bilan social les entreprises soumises à l'obligation d'instituer un comité d'entreprise et occupant habituellement moins de 300 salariés. Sa diffusion est limitée au comité d'entreprise, aux syndicats, aux salariés et aux actionnaires dans les sociétés par actions<sup>9</sup>.

Les commissaires aux comptes français doivent vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans les documents adressés aux actionnaires sur la situation financière et les comptes annuels.

Même pour les entreprises qui n'ont pas l'obligation d'établir un bilan social, cet outil peut permettre de donner une image assez fidèle de la situation de l'entreprise en matière sociale au plan quantitatif mais également dans une certaine mesure au plan qualitatif. Ledit bilan doit être complété par un audit social et environnemental.

### 3.2 L'AUDIT SOCIAL ET ENVIRONNEMENTAL:

UNE ÉTUDE INTERNE COMPLÉMENTAIRE NÉCESSAIRE POUR L'ÉVALUATION DE LA RSE

Un audit au plan environnemental paraît tout aussi souhaitable. Une image négative en matière de nuisances en matière écologique peut nuire considérablement à une entreprise même en termes de concurrence.

Nous pouvons proposer les ratios suivants pour suivre les progrès au plan environnemental:

Evaluation des émissions de CO<sub>2</sub> / Chiffre d'affaires

Déchets jetés / Chiffre d'affaires

Dépenses de lutte contre la pollution / Chiffre d'affaires

Dépenses générales au plan environnemental / excédent brut d'exploitation

Ces ratios demeurent parfois difficiles à établir puisqu' à l'origine la comptabilité financière n'avait absolument pas pour dessein de mesurer les dépenses en matière de protection de l'environnement. Cet état de fait oblige l'entreprise à créer ses propres indicateurs qui varient de façon assez considérable d'une activité à l'autre.

L'entreprise doit développer une analyse au plan environnemental à l'aide de la matrice proposée ci-jointe.

<sup>9</sup> Christian de LAUZAINGHEIN, Jean-Louis NAVARRO, Dominique NECHELIS, Droit comptable, DALLOZ, 3e édition, n°449 et suivants

La technologie qui permet la protection de l'environnement a manifestement un cycle de vie comme toutes les technologies; ce qui doit être pris en compte aux plans industriel et concurrentiel.

	<b>Mise au point de la technique de protection de l'environnement</b>	<b>Expansion de la technique de protection de l'environnement</b>	<b>Industrialisation de la technique de protection de l'environnement</b>	<b>Obsolescence de la technique de protection de l'environnement</b>
<b>Moyens différenciés de protection de l'environnement</b>	Fort investissement financier Faible diminution des nuisances Gain futur en termes d'image	Investissement financier ralenti Nuisances écologiques fortement diminuées Bon retour en termes d'image	Investissement financier en baisse Nuisances écologiques fortement diminuées Très bon retour en termes d'image	Investissement arrêté Réapparition progressive des nuisances au plan écologique Perte d'image
<b>Moyens non différenciés de protection de l'environnement</b>	Investissement modéré Faible diminution des nuisances Gain futur en termes d'image	Investissement financier ralenti Nuisances écologiques diminuées Assez bon retour en termes d'image	Investissement financier en nette baisse Nuisances écologiques peu diminuées Assez bon retour en termes d'image	Investissement arrêté Réapparition rapide des nuisances au plan écologique Perte d'image

Les moyens différenciés de protection de l'environnement sont ceux qui demeurent propres à l'entreprise et protégés par un dépôt de brevet. Ces moyens confèrent à l'entreprise un gain en termes d'image à moyen, voire à long terme.

Les moyens non différenciés de protection de l'environnement sont ceux qui sont tombés dans le domaine public. Ils demeurent moins efficaces et confèrent un gain en termes d'image bien moindre.

Il apparaît de plus en plus que les dépenses en matière de protection de l'environnement et de développement durable ne sont pas neutres en termes d'augmentation du chiffre d'affaires, voire d'amélioration des résultats, ce qui peut paraître paradoxal. En premier lieu on observe une augmentation des charges nuisibles à court terme à l'entreprise mais souvent fort appréciable à moyen terme, voire à long terme, notamment par le truchement d'une image renforcée et d'une clientèle mieux satisfaite dans un domaine considéré aujourd'hui comme connexe au produit vendu.

En France, la loi NRE a fait les premiers pas pour introduire un début d'estimation de cette responsabilité environnementale. La France semble un des premiers pays à avoir introduit une obligation légale en la matière. Certaines entreprises sont prêtes à aller au-delà des obligations légales dans une démarche d'entreprise éthique.

En application de l'article 116 de la loi du 15 mai 2001 relative aux nouvelles régulations économiques les sociétés anonymes cotées sont tenues de publier chaque année par la voie du rapport de gestion dressé par le conseil d'administration, la manière dont elles prennent en compte les conséquences de leur activité sur l'environnement. Cette mesure s'inscrit clairement dans un dispositif de prévention et de sensibilisation des sociétés aux risques industriels qu'elles génèrent.

Comme le souligne Blandine Rolland, «ces nouvelles règles permettent une meilleure prise de conscience du rôle des sociétés en matière d'environnement à la fois de la part des organes dirigeants chargés d'en tenir compte dans leurs rapports mais aussi des actionnaires réunis

annuellement en assemblée générale qui sont destinataires de ces informations»<sup>10</sup>.

L'entreprise, de plus, dans une démarche de protection de l'environnement peut adopter des normes plus sévères que les obligations légales; on peut notamment penser à l'adoption des normes ISO 14000 et suivantes. Répondre au besoin des consommateurs en matière de protection de l'environnement, de développement durable, c'est adopter une réelle démarche mercatique généralisée, porteuse en matière d'augmentation de parts de marché....

#### 4 CONCLUSION

L'évaluation de la responsabilité sociale des entreprises demeure difficile à appréhender, tant au plan quantitatif que qualitatif. La comptabilité financière influencée dès l'origine par une vision plutôt macroéconomique ne permet guère d'évaluer finement la responsabilité sociale des entreprises. L'influence des IFRS rendra encore la situation plus délicate puisque ces dernières normes se placent du point de vue des marchés financiers et des actionnaires.

Seule la comptabilité de gestion avec des aménagements rendus nécessaires par les domaines social, sociétal et environnemental demeure à même de rendre compte de cette responsabilité devenue aujourd'hui indispensable dans un monde où l'approche mercatique généralisée, notamment aux questions sociales et environnementales, est devenue la règle.

L'entreprise qui prend conscience de sa responsabilité sociale et qui est capable de l'évaluer pourra mieux décider de sa stratégie de communication vers ses différents publics et mieux maîtriser sa gestion sociale, source indéniable de performance globale.

Finalement, il apparaît que le concept de performance globale fonctionne surtout comme une utopie mobilisatrice, susceptible de sensibiliser les différents acteurs de l'entreprise en matière de développement durable et de responsabilité sociale des entreprises et que la dissociation des mesures de performances est la meilleure garantie du maintien d'objectifs multidimensionnels.

«Un autre enseignement peut également en être retiré pour les sciences de gestion. Celles-ci ne peuvent pas prétendre, seules, au défi de l'évaluation des comportements d'entreprise en matière de développement durable et de responsabilité sociale des entreprises. D'abord parce qu'il s'agit d'un concept macroéconomique et macro social, alors que les sciences de gestion se situent dans un champ micro économique. Ensuite parce que les valeurs du développement durable ont été portées, à l'origine et encore largement aujourd'hui, par d'autres acteurs que les milieux d'entreprises. Les milieux d'affaires s'y sont intéressés sous la pression de certaines de leurs parties prenantes, venant en général, de milieux étrangers à celui de l'entreprise. Ils se sont donc efforcés à se conformer à ces objectifs en adoptant, la plupart du temps, une perspective utilitariste stratégique»<sup>11</sup>.

Le développement d'un ordre public économique et social et d'un ordre public économique et environnemental mis en place par les pouvoirs publics paraît dès lors on ne peut plus souhaitable pour assurer l'intérêt général et défendre le bien commun.

<sup>10</sup> Blandine ROLLAND, Droit des sociétés, n°11- Novembre 2003, pages 3 à 8

<sup>11</sup> Cf Michel CAPRON, Evaluer les stratégies de développement durable des entreprises: l'utopie mobilisatrice de la performance globale, journée développement durable, I A M S, colloque IAE d'Aix-en-Provence, 11/5/2005

RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- G. Ferone et al. (2001) *Le développement durable*, Édition d'organisation, Paris.
- S. Faucheux et JE Noël (1992) *Économie de l'environnement*, Édition Colin, Paris.
- M. Friedman (1971), *Capitalisme et liberté*, Laffont, Paris, 1971
- E. Garriga, D. Melé (2004) *Corporate Social Responsibility Theories: Mapping the Territory*, *Journal of Business Ethics*, vol.53,p.51-72, Auguste.
- C. Gendron et al. (2004) «Responsabilité sociale et régulation de l'entreprise mondialisée», *Relations Industrielles*, vol. 59, N° 1, p. 73-98
- P. Gabriel et C. Cadiou (2005) «Responsabilité sociale et environnementale et légitimité des entreprises: vers de nouveaux modes de gouvernance?», *la Revue des Sciences de Gestion*, n° 211-212, p.127-142
- P.Gabriel et P. Gabriel (2004) «Diffusion du développement durable dans le monde des affaires. Un schéma conventionnel», *Revue Française de Gestion*, Volume 30, n° 152, p.199-213
- J-P. Gond et A. MulTenbach-Srvayre (2003) «Les fondements théoriques de la responsabilité sociale des entreprises» , *La Revue des Sciences de Gestion*, n° 205
- R.E. Freeman (1984) *Strategic Management: A Stakeholder Approach*, *Business and Public Policy*.
- P. d'Humièrre (2001) *Les pionniers de l'entreprise responsable*, Éditions d'organisation, Paris.
- Rapport sur la RSE (2004) Ministère de l'emploi, du travail et de la cohésion sociale.
- J.Igalens (sous la direction de) (2004) *Tous responsables*, Éditions d'Organisation, Paris.
- J.Igalens (2003) «Étude des relations entre les entreprises et les organisations de la société civile autour du concept de responsabilité sociale», *Note du LIRHE*, n°370, janvier.
- M. Liu (1983), *Approche socio-technique de l'organisation*, Les Éditions d'Organisation, Paris.
- H.Jonas (2000) *Une éthique pour la nature*, Desclée de Brouwer, Paris.
- H.Jonas (1990) *Le principe de responsabilité*, Champs Flammarion, Paris
- W:E. Kilbourne et al. (2001) «A multinational examination of the role of the dominant social paradigm in environmental attitudes of university students», *Environnement & Behavior*, vol. XXXIII, N°2 mars.
- W:E. Kilbourne (2004) «Sustainable Communication and the Dominant social Paradigm, Can They Be Integrated» *Marketing Theory*, Vol . 4, n°3, p. 187-208
- T. Kuhn (1983) *La structure des révolutions scientifiques*, Flammarion, Paris.
- J Pasquero (2004) «Responsabilité sociale de l'entreprise: les approches nord-américaines», in *Tous responsables*, sous la M.
- Swanson (1995) «Adressing a theoretical problem by reorienting the Corporate Social Performance model» ,*Academy of Management Review*, 20(1), p.43-64
- M. Schwarz,A.B. Carroll (2003) «Corporate Social Responsibility: A three-Domain Approach» , *Business Ethics Quaterly* , Vol 13, Issue 4,p.503-530
- Wood D.J. (1991) «Corporate Social Performance Revisited», *Academy of Management Review*, 16 (4), p.691-718.