



HAL
open science

A quoi sert l'audit environnemental ?

Angèle Renaud

► **To cite this version:**

Angèle Renaud. A quoi sert l'audit environnemental?. Comptabilité sans Frontières..The French Connection, May 2013, Montréal, Canada. pp.cd-rom. hal-01002360

HAL Id: hal-01002360

<https://hal.science/hal-01002360>

Submitted on 6 Jun 2014

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.

A quoi sert l'audit environnemental ?

Auteur :

Angèle RENAUD
Maître de conférences à l'IAE de Dijon
Laboratoire d'Economie et de Gestion
Université de Bourgogne

Résumé :

L'objectif de cet article est de comprendre le rôle de l'audit dans le domaine environnemental afin d'en proposer une taxonomie. A partir d'une grille d'analyse découlant des théories néo-institutionnelle et des parties prenantes, cette taxonomie est obtenue en étudiant les pratiques d'audit d'une entreprise française proactive en matière environnementale. Les résultats montrent qu'en l'absence de réglementation en matière de vérifications environnementales, l'audit peut remplir plusieurs rôles dans ce domaine : vérification de la conformité réglementaire, identification des aspects environnementaux d'un site industriel, analyse de cycle de vie d'un produit, vérification de l'efficacité du SME, audit de certification du SME, évaluation d'un rapport environnement.

Mots clés :

Audit environnemental, taxonomie, système de management environnemental (SME), théorie des parties prenantes, théorie néo-institutionnelle.

Introduction

Sous l'effet de pressions institutionnelles, la prise en compte des problématiques environnementales est devenue un enjeu stratégique pour les entreprises. Sur le plan académique, ces dernières décennies sont marquées par le développement de la littérature de management environnemental (voir Boiral, 2007). Malgré la mise en évidence de grilles de lecture permettant de comprendre les enjeux qu'elles représentent, certaines questions restent cependant en suspens. En effet, comme le mentionne Gendron (2004), le principal défi pour les entreprises ne concerne plus la reconnaissance des impacts écologiques, ni leur engagement formel, mais bien l'amélioration sensible de leur performance dans ce domaine. Pour atteindre de meilleures performances environnementales, les entreprises se sont tournées vers des dispositifs normatifs dont la famille des normes ISO 14000 est la plus reconnue. Cette dernière permet d'implanter un système de management environnemental (SME) dans une organisation et de procéder à des vérifications pour s'assurer de son bon fonctionnement. C'est ainsi que l'audit environnemental apparaît sous sa forme la plus répandue.

En réalité sous le vocable d'audit environnemental, on distingue actuellement plusieurs types de vérifications environnementales qui restent encore mal maîtrisées et qui suscitent d'ailleurs des débats dans la littérature (voir Rivière-Giordano, 2007). En effet, cette pratique n'étant pas réglementée contrairement à l'audit financier, la mission des auditeurs est rendue difficile par l'absence d'une norme professionnelle généralement admise. On peut alors s'interroger sur la crédibilité des informations environnementales communiquées par les entreprises (Antheaume, 2003) et sur la légitimité des acteurs qui seront appelés à se prononcer sur ces informations (Capron et Quairel, 2007). Compte tenu de l'engouement des entreprises, cette pratique mériterait d'être davantage explorée par les chercheurs en gestion.

C'est dans ce contexte que s'inscrit notre étude dont l'objectif est d'apporter des éléments de réponse à la question suivante : à quoi sert l'audit environnemental ? Cette problématique sera traitée sous trois angles : les motivations qui poussent les entreprises à réaliser un audit environnemental, les compétences des acteurs et les méthodes utilisées pour effectuer cette vérification. Sur le plan théorique, le traitement de cette problématique nécessite la construction d'un cadre conceptuel précis sur lequel va s'appuyer la recherche. Celui-ci est élaboré à partir d'une revue de la littérature empirique sur l'audit environnemental et les cadres d'analyse des théories néo-institutionnelle et des parties prenantes. Les données empiriques sont obtenues à partir de l'étude d'un cas unique, celui d'une entreprise française du secteur de la plasturgie, proactive en matière environnementale et dénommée *Bimatique* pour des raisons de confidentialité. Les résultats permettent de proposer une taxonomie des formes d'audit environnemental mettant en exergue le moment, l'objet, les acteurs, les méthodes et les parties prenantes destinataires de l'audit.

Cet article est organisé en quatre parties. Dans un premier temps, il présentera le cadre conceptuel en précisant les concepts, les théories et la grille d'analyse mobilisés dans la recherche. Dans un second temps, la méthodologie de la recherche sera exposée en justifiant le choix du cas et le processus de collecte et d'analyse des données. Dans un troisième temps, l'analyse des résultats mettra en lumière les motivations à l'origine de l'adoption de l'audit environnemental et une taxonomie des formes d'audit dans ce domaine. Enfin, nous discuterons des résultats et conclurons en soulignant les apports, les limites et les perspectives de recherche.

1. Le cadre conceptuel de l'audit environnemental : présentation des concepts, théories et grille d'analyse

Après avoir défini l'audit environnemental dans son contexte historique et contemporain (1.1), nous mobiliserons les théories néo-institutionnelle et des parties prenantes pour tenter de comprendre le rôle de l'audit environnemental dans la gouvernance des entreprises (1.2). Ensuite, nous proposerons une grille d'analyse issue de cette revue de la littérature pour explorer les formes actuelles d'audit environnemental (1.3).

1.1. Essai de définition de l'audit environnemental

Si la pratique de l'audit environnemental¹ est d'apparition récente en France, ses prémices remontent au début des années 1970 aux Etats-Unis. Selon la littérature (Giroux, 1997, Halley, 1999), c'est dans un contexte législatif contraignant que les entreprises américaines ont eu volontairement recours à l'audit environnemental pour gérer, de façon plus appropriée, leurs activités polluantes et éviter des contraventions. La nécessité pour ces dernières d'identifier et de maîtriser les risques environnementaux inhérents à leurs activités relevait essentiellement d'impératifs d'ordre économique, financier et commercial. Par la suite, l'audit environnemental fut introduit au Canada vers la fin des années 1970 et au début des années 80 par l'entremise des filiales de compagnies américaines. Il fut popularisé dans le reste du monde au cours des années 1990 grâce à la diffusion des normes internationales ISO 14000 (élaborées par une institution privée et considérées comme les plus reconnues dans le monde) et du règlement européen EMAS (système de management environnemental et d'audit), qui est le seul dispositif réglementaire dans ce domaine et dont l'application reste volontaire.

Que signifie l'audit environnemental ? Il est difficile de définir cette notion sans préciser le sens donné au mot audit. L'audit peut être défini comme « *un processus d'évaluation, au terme duquel une opinion est émise, ainsi que d'éventuelles recommandations destinées à améliorer les activités auditées* » (Thiery-Dubuisson, 2009, p.2). D'origine comptable et financière, l'audit s'est étendu à l'ensemble des opérations de l'entreprise : informatique, achats, production, marketing, social... En effet, jugées efficaces par les dirigeants des grands groupes, les méthodes de travail élaborées par les auditeurs financiers et commissaires aux comptes furent transposées aux domaines non financiers dans la seconde moitié du vingtième siècle. Chaque chaîne d'opérations, chaque fonction, voire, dans certains cas, chaque situation, est alors devenue potentiellement auditable (Combemale et Igalens, 2005, p.8). Le domaine environnemental n'échappe pas à cette démarche expansionniste de l'audit. L'audit environnemental apparaît donc comme une nouvelle déclinaison de l'audit opérationnel. Plusieurs propositions sont avancées dans la littérature pour définir cette nouvelle pratique. « *Bien qu'on insiste souvent sur la confusion entourant [ces] définitions, il s'agit en fait d'un faux débat, car toutes les définitions renvoient à une évaluation systématique et documentée, seuls les objectifs et l'objet de la vérification changent* » (Gendron, 2004, p.185). C'est pourquoi, nous retenons dans cette recherche la définition officielle selon laquelle l'audit environnemental est « *une évaluation systématique, documentée, périodique et objective des performances environnementales d'une organisation, du système de management et des procédés destinés à assurer la protection de l'environnement. (...) Le programme d'audit vise en particulier à évaluer les systèmes de management en place et à déterminer la conformité à la politique et au programme de l'organisation, lesquels prévoient notamment le respect des*

¹ Dans la suite de l'article, nous utiliserons les expressions « audit » et « vérification » de manière interchangeable malgré le débat portant sur l'usage du terme audit dans le domaine environnemental.

prescriptions réglementaires applicables en matière d'environnement » (Règlement CE n°1221/2009).

Sous le vocable audit environnemental, on retrouve actuellement une diversité de pratiques. Nous proposons de regrouper les types d'audit et de les classer (dans un premier temps) selon les trois critères² définis par Capron et Quairel (2007, p.108) : *Quel est l'objet de l'audit ? Quelles sont les méthodologies, les normes à appliquer ? Qui à les compétences pour réaliser ces audits ?* Nous verrons *infra* que ces trois questionnements ne sont pas indépendants. L'objet visé par l'audit peut porter sur la conformité des activités de l'entreprise aux exigences légales et réglementaires, l'efficacité de sa gestion environnementale ou la vérification de son rapport environnement. Par analogie à l'audit social, l'audit de conformité environnementale s'effectue au regard de « *la législation internationale et nationale applicable, les règles internes que le groupe ou l'entité se sont données. L'auditeur devra rassembler les textes applicables, analyser ces textes pour en extraire les obligations et préparer ainsi le référentiel qui lui permettra de conduire sa mission* » (Igalens et Peretti, 2008, p.37). Quant à l'audit d'efficacité, il vise à évaluer la conformité du système de management environnemental (SME) aux exigences du référentiel choisi par l'entreprise (par exemple la norme ISO 14001 ou le règlement EMAS), et aux autres obligations propres à l'entreprise. On entend par SME une composante du système de management global d'une entreprise dont l'objectif est d'élaborer, de mettre en œuvre, de réaliser, de passer en revue et de maintenir une stratégie environnementale (Gendron, 2004). L'audit du SME peut aboutir à une certification délivrée exclusivement par un vérificateur environnemental agréé³. Le système EMAS est plus strict dans sa démarche d'audit que la norme ISO 14001 car il exige, en outre, une vérification de la déclaration environnementale publiée par l'entreprise (cette déclaration peut être assimilée à un rapport environnement mais son contenu est balisé par le règlement européen).

Enfin, l'audit du rapport environnemental consiste à vérifier soit la robustesse du système de *reporting* et l'exactitude des informations par rapport à des faits précis, soit la pertinence et l'exhaustivité des informations en fonction des objectifs de l'entreprise ou des parties prenantes (Capron et Quairel, 2007). Pour effectuer ces vérifications, en dehors des textes légaux, trois référentiels peuvent être utilisés : le standard ISAE 3000 (*International Standard on Assurance Engagements*) élaboré par l'IFAC (Fédération internationale des experts comptables), le standard AA 1000 AS (promu par le cabinet *AccountAbility*) et les lignes directrices de la GRI (*Global Reporting Initiative*). Tandis que le premier référentiel met l'accent sur la rigueur des procédures et apprécie le degré de confiance (faible, modéré ou raisonnable) à accorder à certaines informations du rapport, dont le périmètre est défini par l'entreprise elle-même ; le second définit le périmètre de l'audit en fonction des parties prenantes et des grands textes de référence et l'assurance donnée porte sur la qualité de l'engagement avec les parties prenantes et des processus de décision. « *AA 1000 AS fait glisser l'assurance sur la qualité du rapport vers l'assurance sur la qualité des politiques et des performances RSE. Ce n'est donc pas la qualité de l'image qui est auditée mais le comportement de l'entreprise* » (ibid., p.108). Contrairement aux standards précédents, la GRI ne fournit pas de norme d'audit proprement dite mais propose un référentiel de normalisation du contenu des rapports de développement durable, qui peut servir de grille d'analyse pour évaluer ces rapports.

² Nous verrons *infra* que d'autres critères peuvent compléter cette classification.

³ Un vérificateur environnemental agréé est toute personne ou tout organisme indépendant de l'entreprise contrôlée et ayant obtenu un agrément conformément aux règles définies par un organisme d'accréditation. En France, le Comité français d'accréditation (COFRAC) est le seul organisme d'accréditation.

Outre l'objet et les méthodes d'audit, la qualité de l'audit est conditionnée par les compétences et l'indépendance de l'auditeur. On distingue classiquement deux catégories de vérificateurs : les auditeurs internes et les auditeurs externes. Selon Gendron (2004, p.199-203), les premiers sont des membres de l'entreprise (ils constituent souvent une fonction indépendante à l'intérieur de l'entreprise) ou des personnes extérieures choisies par l'entreprise et travaillant pour son compte, qui ont pour but d'évaluer périodiquement la conformité réglementaire ou l'efficacité du système de management et de rendre des comptes aux dirigeants. L'indépendance des auditeurs internes peut être démontrée par l'absence de responsabilité de ces derniers dans l'activité auditée. Pour s'assurer de leur compétence, il convient de sélectionner des experts disposant des connaissances et aptitudes nécessaires pour réaliser les objectifs de la vérification. Quant aux seconds, les auditeurs externes sont des tiers indépendants avec lesquels l'entreprise établit une relation de mandat-mandataire. Ces derniers peuvent être d'autres entreprises ayant un intérêt dans l'entreprise auditée (par exemple un client qui souhaite évaluer la performance environnementale de son fournisseur) ou des cabinets d'audits externes spécialisés et agréés par le COFRAC⁴ (comme UTAC, AFAQ ou BVQI) qui interviennent dans le cadre d'une certification, ou encore des cabinets d'audits financiers et de commissariats aux comptes (comme KPMG, PricewaterhouseCoopers) qui procèdent à la vérification des rapports annuels conformément à l'article 116 de la loi NRE ou au standard ISAE 3000... Pour Antheaume (2003), il convient d'être prudent sur les avis publiés par les auditeurs étant donné l'absence de réglementation en matière de procédure de vérifications environnementales précisant les diligences à effectuer. La qualité de la démarche d'audit doit être appréciée conformément à la rigueur de l'argumentaire, notamment sur l'affirmation de l'indépendance des auditeurs, l'expression de l'objectif de la mission, de la nature des travaux de vérification effectués, des normes auxquelles il a été fait référence, ainsi que de l'avis justifié par le professionnel.

Au regard de la diversité de pratiques en matière d'audit environnemental, certains auteurs s'interrogent sur la légitimité de l'usage du terme « audit » pour désigner les vérifications environnementales. « *Autant l'audit financier est balisé, encadré, professionnalisé, autant l'audit [environnemental] est laissé dans le cadre de pratiques dont l'hétérogénéité est la règle* » (Martory, 2003, p.236). Ce dernier est en effet, volontaire, de fréquence variable et dépendant de diverses normes de performance (ICC, 1991). Selon Rivière-Giordano (2007, p. 138-141), l'emploi du terme audit mérite donc d'être discuté. Pour parler d'audit, il faut que « *les informations publiées soient contrôlées, dans leur ensemble, par la mise en place d'une procédure normée et par référence à des principes professionnels clairement établis. Pour l'heure, il semble que cette nouvelle forme de contrôle de l'information ne puisse prétendre au grade d'audit et qu'il soit préférable de parler de vérification des informations [environnementales]. Cette dénomination désigne la mission consistant à s'assurer que les informations [environnementales] publiées sont conformes aux procédures internes de reporting élaborées par les grands groupes. [Or], la rigueur de l'audit dépend tout d'abord de l'existence d'un référentiel reconnu sur la base duquel les informations publiées peuvent être contrôlées et appréciées. [En matière environnementale], il n'existe pas de principes de reporting généralement admis. La mission de vérification consiste donc seulement à apprécier le niveau de conformité des informations diffusées aux seuls critères proposés, tels*

⁴ En France, c'est le Comité français d'accréditation (COFRAC) qui accrédite les organismes certificateurs de SME et les vérificateurs environnementaux. *L'accréditation est une attestation constituant une reconnaissance formelle de la compétence de l'organisme à réaliser des activités spécifiques d'évaluation de la conformité* (Igalens et Peretti, 2008). Le COFRAC offre ainsi aux entreprises, mais aussi aux consommateurs et aux pouvoirs publics, une garantie de confiance dans les prestations effectuées par les accrédités. Pour en savoir plus, consulter le site : <http://www.cofrac.fr/>

que ceux énoncés par la loi NRE ou les lignes directrices de la GRI (...). De plus, il n'existe pas de normes régissant la procédure d'audit à appliquer.(...) des recommandations ont toutefois été formulées sur la manière de conduire un audit du SME (ISO 14011 et X30-200, sur la gestion des programmes d'audit (ISO14001 et X30-203) et sur les critères de qualification des auditeurs (ISO14012 et X30-202). Des tentatives de normalisation de la vérification des rapports de développement durable (normes ISAE 3000 et AA 1000) ont également vu le jour mais se sont avérées imparfaites. Elles se heurtent notamment à la difficulté de devoir apprécier de façon simultanée la qualité des informations communiquées ainsi que leur exhaustivité. » Compte tenu des difficultés soulevées dans la mise en œuvre des vérifications environnementales, on peut alors s'interroger sur les raisons qui poussent les entreprises à adopter ce type de pratique. Pour tenter de comprendre le rôle de l'audit environnemental, il convient maintenant de mobiliser des grilles de lecture théoriques.

1.2. Aperçu du rôle de l'audit environnemental à travers le prisme des théories néo-institutionnelles et des parties prenantes

Nous mobilisons deux cadres théoriques complémentaires pour comprendre le rôle de l'audit environnemental dans la gouvernance des entreprises. Pour ce faire, nous allons étudier cette pratique sous trois angles : pourquoi, pour qui et comment réaliser un audit environnemental ? Selon Capron et Quairel (2007), ces questions s'inscrivent dans le cadre d'analyse de la théorie néo-institutionnelle et de la théorie des parties prenantes.

La théorie néo-institutionnelle permet de répondre à la question du pourquoi et du comment. Elle examine les liens entre l'environnement institutionnel et les organisations en mettant l'accent sur les valeurs et la légitimité (Rouleau, 2007). Ce sont les travaux précurseurs des sociologues Meyer et Rowan (1977) et DiMaggio et Powell (1983) qui marquent la percée de cette théorie aux Etats-Unis. Pour les premiers auteurs, l'adoption de structures formelles s'explique par des mythes et des cérémonies auxquels il faut se conformer, par-delà toute préoccupation rationnelle d'efficacité économique. Ces structures, plus ou moins dissociées des pratiques réelles, visent avant tout à mettre les organisations en phase avec les attentes de la société. Par conséquent, si les organisations mettent en place des pratiques formelles prétendues efficaces et rationnelles, c'est pour en réalité augmenter leur légitimité et assurer leur survie. Les seconds auteurs répondent à la question du comment ; selon eux, trois sources de contraintes ou mécanismes d'isomorphisme conduisent les organisations à adopter des comportements similaires. Elles sont de types coercitif, normatif et mimétique. Les contraintes coercitives sont imposées par l'Etat, des autorités publiques ou privées, voire d'autres organisations en position de force (Saussois, 2007). Elles sont assorties de sanctions. Les contraintes normatives font référence à l'insertion des organisations dans leurs milieux professionnels. Ceux-ci orientent les comportements des organisations en définissant des bases cognitives, des pratiques et des méthodes similaires mais n'infligent pas de sanctions ; la formation est l'un des vecteurs les plus importants des contraintes normatives (Capron et Quairel, 2007). Enfin, les contraintes mimétiques conduisent les organisations à prendre des décisions en copiant les pratiques d'autres organisations, considérées comme des modèles de réussite ou dont l'action est perçue comme légitime, et cela d'autant plus que l'environnement est incertain et ambigu (ibid.). Selon Rouleau (2007), les pressions exercées par les acteurs externes tels que l'Etat (pressions coercitives) et les associations professionnelles (pressions normatives) sont les plus fortes pour homogénéiser les comportements des organisations.

A l'aune de cette théorie, l'audit environnemental peut être interprété comme « *une structure formelle plus ou moins dissociée des activités réelles, mis en œuvre en réponse à des pressions institutionnelles dans le souci d'offrir une image rationnelle et légitime de la*

gestion environnementale de l'organisation » (Boiral, 2006, p.69). Il s'agit d'une réponse « à des contraintes légales, à des normes professionnelles et sectorielles ou bien comme un comportement mimétique qui, dans l'incertitude, se conforme à des pratiques reconnues comme bonnes » (Capron et Quairel, 2007, p.102). En effet, la littérature (Hoffman, 1999 ; King et Lenox, 2000 ; Bansal et Roth, 2000 ; Boiral, 2006 ; etc.) montre que les pratiques environnementales des entreprises sont soumises à des pressions institutionnelles auxquelles ces dernières peuvent difficilement se soustraire sans remettre en cause leur légitimité. Selon Hoffman (1999), ce sont les pressions réglementaires et sociales qui ont joué un rôle déterminant dans la prise en compte des préoccupations écologiques dans les entreprises chimiques et pétrolières américaines. Pour Boiral (2006), l'adoption du SME reflète un isomorphisme coercitif auquel les entreprises se conforment indépendamment de son utilité intrinsèque. Les entreprises canadiennes ont adopté la norme ISO 14001 avant tout pour affirmer leur légitimité et leur engagement environnemental auprès des dirigeants, du public et de certains clients. Chin et Pun (1999) révèlent aussi que les entreprises de Hong Kong ont adopté le SME en réponse aux pressions exercées par les clients, les agences de notation et les réglementations environnementales. Outre les pressions coercitives, la diffusion du SME peut aussi s'expliquer par des mécanismes d'isomorphisme mimétique et normatif. Pour Reverdy (2005), les entreprises ont adopté au milieu des années 1990 les premières versions de la norme ISO 14001, qu'il qualifie de « recettes standardisées », dans un contexte d'incertitude pour communiquer et réhabiliter leur légitimité auprès du public. Dans le même temps, d'autres entreprises ont adhéré à cette norme parce que les milieux professionnels dans lesquels elles opèrent agissaient de la même façon.

La théorie des parties prenantes permet de traiter la question des destinataires des résultats de l'audit environnemental. Cette théorie « opérationnalise les réponses stratégiques en listant les différentes catégories d'acteurs qui composent l'environnement des entreprises » (Capron et Quairel, 2007, p.36). Elle constitue la référence dominante dans la littérature sur la RSE dans laquelle deux visions s'opposent. Dans la vision managériale, « la prise en compte des intérêts des parties prenantes est appréhendée sous l'angle stratégique (ou instrumental). Cela fait de leur prise en compte un moyen en vue d'une fin, qui est d'améliorer la performance de l'entreprise » (Mercier, 2006, p.162). Dans cette optique, les attentes des parties prenantes servent de base aux critères d'évaluation de la performance environnementale et sociale (Capron et Quairel, 2007). Les travaux de Freeman (1984, 1994, 1999) constituent les fondements de cette approche. Il existe une autre vision dite « éthique » ou « normative » dans laquelle « la prise en compte des intérêts des parties prenantes relève de considérations éthiques : possédant une valeur intrinsèque, il s'agit de chercher le bien pour le bien (y compris en l'absence d'un quelconque bénéfice apparent pour l'entreprise) » (Mercier, 2006, p.162). Dans cette approche, les dirigeants doivent être préoccupés par la justice sociale et promouvoir l'équité entre les différentes parties prenantes. Les figures de proue de cette vision sont Donaldson et Dunfee (1999). Selon ces derniers, il existe un contrat social entre l'entreprise et la société qui confère à l'entreprise l'obligation morale de contribuer au bien-être de la société (Capron et Quairel, 2007). Notre recherche sur l'audit environnemental s'inscrit dans l'approche instrumentale de la théorie des parties prenantes comme la plupart des études traitant des dispositifs et référentiels de management la RSE.

En référence à cette théorie, l'audit environnemental peut jouer un rôle disciplinaire des dirigeants vis-à-vis des parties prenantes. « Partant du constat que les actionnaires ne sont pas les seuls concernés par les activités de l'entreprise, mais que d'autres acteurs peuvent subir des préjudices en cas de mauvais fonctionnement de l'entreprise, la relation d'agence a été élargie à l'ensemble des parties prenantes. [Ainsi, on peut supposer que l'audit environnemental va discipliner] les dirigeants en les obligeant à rendre des comptes sur les

engagements qu'ils ont pris, sur les pratiques qu'ils ont développées ; ils mettront alors en œuvre, au travers de rapports [d'audit], des mécanismes de dédouanement et de justification. » (Capron et Quairel, 2007. p.35,102). Quelles sont les parties prenantes concernées ? Pour Freeman (1984), il s'agit d'« *individu ou groupe d'individus qui peut affecter ou être affecté par la réalisation des objectifs organisationnels* ». Compte tenu du caractère large de cette définition, il semble difficile de fournir une liste exhaustive des parties prenantes. Mercier et Gond (2005) proposent une synthèse des typologies de parties prenantes existant dans la littérature. Comme Carroll et Näsi (1997), nous distinguons deux catégories d'individus dans cet article : les parties prenantes internes (propriétaires, dirigeants, managers intermédiaires, employés) en opposition aux parties prenantes externes (clients, fournisseurs, concurrents, l'Etat, collectivités locales, associations de défense de l'environnement, communautés locales, communauté financière, médias...).

Pour résumer, à travers le prisme des théories néo-institutionnelle et des parties prenantes, l'audit environnemental peut être envisagé d'une part comme une stratégie de légitimation des entreprises et d'autre part comme un moyen de discipliner les dirigeants vis-à-vis des parties prenantes tout en améliorant la performance de l'entreprise.

1.3. Elaboration d'une grille d'analyse des formes d'audit environnemental

A l'issue de la revue de la littérature présentée ci-dessus, nous proposons une grille d'analyse théorique pour étudier les différentes formes d'audit environnemental. Cette grille reprend les questions soulevées par Capron et Quairel (2007) : Quel est l'objet de l'audit ? Qui à les compétences pour réaliser ces audits ? Quelles sont les méthodologies, les normes à appliquer ? A ces dernières, nous pouvons rajouter la question des parties prenantes destinataires des résultats de l'audit : pour qui l'audit est-il réalisé ? La question du moment de réalisation de l'audit est aussi essentielle. Quand l'audit a-t-il lieu : avant, pendant ou après l'action environnementale ? L'action environnementale est généralement évaluée sur la durée de la certification, celle-ci couvre une période de trois ans selon les standard ISO 14001 et EMAS. La synthèse des cinq critères d'analyse permet de suggérer la grille suivante :

	Moment de l'audit	Objet de l'audit	Acteurs de l'audit	Méthodes et normes utilisées	Parties prenantes destinataires du rapport de l'audit
Formes d'audit	<ul style="list-style-type: none"> ○ Avant, ○ Pendant, ○ Après l'action environnementale 	<ul style="list-style-type: none"> ○ Conformité aux exigences légales et réglementaires, ○ SME, ○ Rapport environnement 	<ul style="list-style-type: none"> ○ Auditeurs internes (service environnement, service juridique...), ○ Auditeurs externes (cabinets d'audits spécialisés et agréés, cabinets d'audits financiers et de commissariats aux comptes...) 	<ul style="list-style-type: none"> ○ Législation nationale, européenne et internationale (droit de l'environnement, lois NRE et Grenelle, règlement EMAS...), ○ Normes ISO 14000, EMAS ○ Lignes directrices de la GRI, ○ Standard ISAE 3000, standard AA1000... 	<ul style="list-style-type: none"> ○ Parties prenantes internes (propriétaires, dirigeants, managers intermédiaires, employés...) ○ Parties prenantes externes (clients, fournisseurs, concurrents, pouvoirs publics, collectivités locales, associations de défense de l'environnement, communautés locales, communauté financière, médias...)

Tableau 1 : Grille d'analyse des formes d'audit environnemental

Cette grille d'analyse sera utilisée sur une étude de cas pour identifier des formes spécifiques d'audit environnemental.

2. La méthodologie de la recherche : une étude de cas dans une entreprise proactive en matière environnementale

Après avoir justifié et présenté l'entreprise étudiée, nommée *Bimatique* pour des raisons de confidentialité (2.1), nous exposerons les méthodes de collecte et d'analyse de données utilisées dans cette recherche (2.2).

2.1. Justification et présentation du cas « Bimatique »

Compte tenu de la nature de notre problématique « pourquoi, pour qui et comment réaliser un audit environnemental ? », c'est l'étude de cas qui s'est imposée comme stratégie de recherche. En effet selon Yin (1989, p. 20), l'étude de cas est appropriée « *lorsque se pose une question du type comment ou pourquoi à propos d'un ensemble contemporain d'événements, sur lesquels le chercheur a peu ou pas de contrôle* ». L'audit environnemental étant un phénomène récent en France et jusqu'ici peu exploré dans la littérature, l'étude d'un cas unique nous est apparue adaptée pour étudier ce phénomène en profondeur par la description et l'interprétation. De plus, comme ont pu le démontrer March et al. (1991), l'unicité du cas ne constitue pas une limite dans la mesure où « *tout phénomène observé dans une seule organisation a potentiellement une portée générale. Les organisations peuvent apprendre considérablement d'un seul évènement, c'est notamment le cas des compagnies aériennes ou des centrales nucléaires qui, d'un seul accident, cherchent à tirer des lois de portée générale relatives à la sécurité* » (Hlady Rispal, 2002, p.80). « *L'étude de cas n'est pas réservée aux phases exploratoires, et elle permet la généralisation des résultats.* » (David, 2004, p.1).

Pour repérer les différentes formes d'audit environnemental et répondre à notre problématique, nous avons choisi d'étudier une entreprise qui a adopté une stratégie proactive en matière environnementale. En nous référant aux travaux de Gendron (2004, p.46), l'entreprise *Bimatique* nous a semblé pertinente car elle correspond aux critères définis par l'auteur : une entreprise proactive cherche à atteindre une performance environnementale supérieure à la moyenne en vue de bénéficier d'un avantage compétitif. Elle ne se limite pas à la conformité aux lois et réglementations environnementales, elle tente d'anticiper les développements législatifs et se modernise de façon proactive en choisissant des technologies performantes sur le plan écologique. Elle adopte de nouvelles normes environnementales susceptibles de les avantager par rapport à leurs concurrents. Elle dispose d'un système de management environnemental (SME) et d'une fonction ou de comité environnemental, qui lui permettent de répondre à ses obligations juridiques et de saisir les opportunités liées aux enjeux environnementaux en termes de coûts, d'image ou de parts de marché. Elle communique en faisant la promotion de ses performances environnementales en vue d'obtenir la sympathie de ses parties prenantes.

Bimatique est un groupe français du secteur de la plasturgie, coté en bourse et donc soumis à l'article 116 de la loi NRE. Cette entreprise dispose d'une soixantaine de sites de production dans le monde (dont une quinzaine en France, tous certifiés ISO 14001) et emploie près de 30000 salariés au niveau national. La certification ISO 14001 est un gage de réalisation d'audit environnemental car son obtention est soumise à la vérification du SME par un

auditeur externe spécialisé et agréé par le COFRAC. Cette entreprise publie chaque année un rapport environnement qui est aussi examiné par le cabinet d'audit PricewaterhouseCoopers et mis à la disposition de ses parties prenantes. Ces dernières sont classées en trois catégories : les acteurs participant directement à la vie sociale et économique de l'entreprise (salariés, clients, fournisseurs, actionnaires), observant l'entreprise (ONG, syndicats) ou l'influençant (pouvoirs publics, collectivités locales, société civile). Pour satisfaire et conquérir de nouveaux clients, la stratégie concurrentielle de l'entreprise repose sur la différenciation de ses produits (pneumatiques). En effet, elle investit dans des programmes d'éco-conception afin de proposer des pneumatiques écologiques (*i.e.* à faible résistance au roulement⁵), qui consomment moins de carburant pour ses clients et rejettent moins de gaz à effet de serre (GES). Cette stratégie comporte aussi un volet éco-efficace qui consiste à améliorer les performances environnementales des sites industriels, par exemple en réduisant les coûts cachés par l'optimisation des ressources naturelles, l'amélioration de la gestion des déchets...

2.2. Explicitation du processus de collecte et d'analyse des données

La collecte des données repose essentiellement sur des entretiens semi-directifs et des documents obtenus lors des visites en entreprise. Trois entretiens approfondis, d'une durée moyenne d'une heure et demi, ont été réalisés avec des acteurs au profil varié et directement impliqués dans la gestion environnementale de l'entreprise : le *risk manager* (qui est responsable de la maîtrise des risques y compris dans le domaine environnemental), le directeur environnement et hygiène (qui, entre autre, est responsable d'une équipe de 70 auditeurs internes qui garantit l'efficacité et la pérennité des SME dans le groupe) et le directeur de l'une des usines les plus polluantes du groupe (qui s'avère être l'une des premières usines à être certifiée ISO 14001). Les principaux thèmes abordés lors des interviews portaient sur : le contexte de la certification, les motivations et l'implication des dirigeants, la politique environnementale, la mise en place et le fonctionnement du SME, l'implication des parties prenantes, l'utilisation des systèmes de contrôle et d'audit, les pratiques d'audits externes, les performances environnementales des usines, la réalisation du rapport environnement... Plusieurs documents internes relatifs à la stratégie et au management environnemental de l'entreprise ont été recueillis : politique environnementale, rapports annuels et rapports environnement des trois dernières années, procédures, données relatives au *reporting* environnemental, rapports d'audits, etc. Ces données furent complétées par les documents accessibles sur Internet. Ces deux techniques de collecte (entretiens et documents), nous ont permis de recouper et de vérifier les informations obtenues. Cette triangulation des méthodes et des sources de données permet de limiter les biais et de renforcer la validité interne de la recherche (Hlady Rispal, 2002, Miles et Huberman, 2003).

Le corpus obtenu à l'issue du recueil des données a été analysé selon la technique d'analyse thématique. Pour ce faire, nous avons suivi la procédure définie dans la littérature (Hlady Rispal, 2002, Miles et Huberman, 2003, Bardin, 2007). Cette démarche consistait à découper le corpus de transcriptions d'entretiens et de documents soit en fonction des thèmes préalablement définis à l'issue de la revue de la littérature et qui ont donné lieu au guide d'entretien, soit à partir des thèmes émergents lors de la lecture et de l'analyse du corpus. En somme, deux types de codes ont été utilisés : le codage *a priori* et le codage émergent. Chaque document ou entretien du corpus a ainsi été analysé individuellement (analyse verticale) puis les thèmes récurrents, *i.e.* apparaissant d'un document à l'autre, ont été

⁵ La résistance au roulement est l'énergie consommée par le pneu du fait des déformations qu'il subit au roulage. L'abaissement de la résistance au roulement des pneus contribue à réduire la consommation en carburant des véhicules et les émissions polluantes (source : rapport annuel de l'entreprise *Bimatique*).

regroupés (analyse horizontale) pour dégager une taxonomie des formes d'audit environnemental (cf. *infra*). Cette analyse a été facilitée par l'utilisation du logiciel Nvivo7 qui nous a permis de manipuler rapidement une masse importante de données, de procéder à un codage systématique du corpus, d'amalgamer des codes ou de retrouver immédiatement les extraits codés. Les résultats de l'analyse sont présentés ci-après.

3. L'analyse des résultats : vers une taxonomie des formes d'audit environnemental ?

A partir des données empiriques, nous exposerons les raisons qui ont poussé l'entreprise *Bimatique* à adopter des pratiques d'audit environnemental (3.1), puis nous décrirons comment les différents types d'audit sont réalisés dans cette entreprise tout en soulignant le rôle des acteurs impliqués (3.2).

3.1. Les raisons de l'audit environnemental

Depuis l'adoption de la norme ISO 14001, l'entreprise *Bimatique* réalise des vérifications environnementales dans le cadre de son système de management environnemental (SME). L'objectif du SME étant d'améliorer les performances environnementales, il semble alors nécessaire de connaître la situation à un moment donné et d'avoir des informations précises sur les impacts écologiques des différentes activités de l'entreprise, mais il faut également pouvoir évaluer les progrès réalisés et être en mesure de déceler les déficiences du système de gestion existant (Gendron, 2004). Selon les entretiens réalisés, la mise en œuvre des audits répond essentiellement à des pressions institutionnelles. Il s'agit de contraintes coercitives imposées par la direction générale aux sites industriels du groupe en réponse aux exigences des principaux clients de l'entreprise (les constructeurs automobiles). En effet, les problématiques environnementales devenant un critère de sélection des fournisseurs, les entreprises-clients font de la certification ISO 14001 l'une des conditions préalables au maintien ou renouvellement de leurs contrats. Compte tenu des enjeux économiques, la décision d'adopter la norme ISO 14001 a été prise de manière *top down* et globale par les dirigeants et les directeurs d'usine ont ensuite été associés pour sa mise en œuvre.

« Cette certification résulte d'une décision du groupe qui, à la fin des années 90, a décidé de faire certifier ISO 14001 toutes ses usines d'un point de vue environnemental. L'un des sites qui avait de gros impacts sur l'environnement, c'était notre usine. Donc c'est pour ça que nous avons été les premiers à nous mettre en action. Cette certification environnementale est une démarche groupe et non une démarche locale. » Directeur d'usine.

« Tous nos sites en France sont certifiés ISO 14001. Au niveau mondial, 99,6% de notre production de pneumatiques sont produits dans des sites certifiés ISO 14001. Nous avons mis en place cette certification pour deux raisons essentielles : la première, c'est que c'était demandé par un certain nombre de nos clients (tourisme et poids lourds) ; (...). La certification a permis de répondre aux exigences des clients. C'est une satisfaction de nos clients constructeurs PEUGEOT, RENAULT, SCANIA, VOLVO... C'est ça surtout. » Directeur environnement et hygiène.

Outre les pressions externes, des préoccupations internes sont évoquées pour justifier l'adoption du SME et par conséquent l'existence des pratiques d'audit environnemental. Il semble que ces pratiques ne se résument pas à une question de légitimité externe, même si celle-ci est très présente, mais conduisent aussi à des progrès tangibles dans l'entreprise tels que l'amélioration des performances environnementales sur les sites industriels, la réduction des coûts cachés liés aux gaspillages des ressources et aux rejets atmosphériques, la

mobilisation des employés dans la démarche environnementale, l'innovation en matière de pneumatiques à faible résistance au roulement, l'obtention d'un avantage compétitif... Ces différentes raisons sont expliquées ci-après par les répondants.

« Nous avons mis en place cette certification pour deux raisons essentielles : (...) la deuxième, c'est que le SME est une façon pérenne d'organiser le progrès environnemental dans une usine, d'impliquer un maximum de personnes à ce progrès et de le faire de manière structurée en le déployant en tant que progrès. (...) Le SME a vraiment permis de clarifier la stratégie environnementale et les priorités environnementales du groupe. On a créé un indicateur global qui se focalise vraiment sur les priorités environnementales du groupe. Donc notre indicateur est composé : d'un axe consommateur de ressources avec deux branches (eau et énergie) ; d'un second axe concernant les émissions dans l'air (réduction des solvants COV, gaz à effets de serre CO₂) ; d'un dernier axe avec la réduction des déchets générés et valorisation des déchets pour en mettre moins en décharge. (...) Le SME permet de définir des priorités d'investissement qui sont discutées avec les différentes directions industrielles qui définissent la stratégie [et] c'est le SME qui permettra d'accélérer la mise en œuvre de cette stratégie dans toutes les usines. » Directeur environnement et hygiène.

« Il est tout à fait clair que c'est une orientation stratégique au niveau du groupe de continuer à travailler à l'abaissement de la résistance au roulement ; donc faire en sorte que tout en gardant les autres performances du pneu qui sont l'adhérence, la longévité du pneu, qu'on puisse abaisser la résistance au roulement. Donc, ça c'est l'aspect le plus important. L'autre aspect, c'est la performance environnementale [des usines] qui va de paire avec les orientations stratégiques de l'entreprise, c'est-à-dire que si on baisse les consommations d'eau, d'énergie, on diminue la dépense de l'entreprise. (...) si on baisse les émissions de CO₂, on commence dès à présent à diminuer une dépense future de l'entreprise car, selon les schémas de quotas au niveau de l'Europe, on aura à payer, vraisemblablement, dès 2012, les émissions de CO₂ (...) Et le développement durable, ça fonctionne que si ce qu'on fait est à la fois bon pour l'environnement, bon pour les personnes et bon pour l'entreprise. Donc il faut trouver des orientations qui permettent à l'entreprise de se développer, de baisser ses dépenses, et prendre des parts de marché. » Risk manager.

En somme, l'audit environnemental constitue un outil de légitimation de l'engagement environnemental de l'entreprise auprès de ses dirigeants et ses clients. Les autres parties prenantes de l'entreprise (salariés, actionnaires, fournisseurs, ONG, pouvoirs publics...) ne semblent pas avoir joué un rôle dans l'implantation du SME de type ISO 14001. Au-delà du souci de légitimité, l'audit environnemental est aussi perçu comme un moyen de répondre à de réelles préoccupations de gestion. Nous allons à présent étudier en détail les différentes formes d'audit.

3.2. Les types d'audit environnemental

L'entreprise *Bimatique* réalise différents types d'audit environnemental. Pour cerner leurs caractéristiques, nous avons appliqué la grille d'analyse élaborée et présentée *supra*. Chaque type d'audit a été étudié en fonction des cinq critères définis dans cette grille (moment, objet, acteurs, méthodes, parties prenantes destinataires de l'audit). Par souci de clarté et pour faciliter la compréhension de notre analyse, nous procédons par étapes pour restituer les résultats : nous présentons d'abord les audits selon un axe temporel (avant, pendant et après l'action environnementale), puis, nous analysons chaque type d'audit en fonction des quatre derniers critères. L'action environnementale correspond ici aux activités réalisées au cours du cycle de certification du SME. Les sites de l'entreprise sont certifiés ISO 14001 pour une durée de trois ans. Avant de mettre en œuvre un SME, l'entreprise procède à un diagnostic général de sa situation par rapport à l'environnement. Il s'agit en quelque sorte d'un pré-audit.

Pour ce faire, elle réalise différentes vérifications environnementales, regroupées sous le vocable d'analyses environnementales. Durant le fonctionnement du SME, des audits de suivi sont menés tous les ans par des auditeurs internes et externes. Le rapport environnement est également vérifié annuellement avant sa publication aux parties prenantes. A la fin de la période de certification, un audit externe est réalisé pour évaluer l'efficacité du SME et procéder à la certification du SME ou à son renouvellement si les exigences de la norme ISO 14001 ont été respectées.

3.2.1. Les analyses environnementales, avant l'action environnementale

Chez *Bimatique*, les analyses environnementales constituent la première phase de l'implantation du SME. Elles ont pour but d'identifier les aspects environnementaux (*i.e.* des éléments des activités, produits ou services de l'entreprise susceptibles d'interactions avec l'environnement) et les exigences légales qui lui sont applicables en matière d'environnement. Ces analyses peuvent être classées en trois catégories en fonction de leur objet : l'analyse de conformité réglementaire de l'entreprise, l'identification des aspects environnementaux des sites industriels et l'analyse du cycle de vie (ACV) des pneumatiques. Tandis que les deux premières analyses répondent à des obligations de la norme ISO 14001, la troisième analyse relève de la volonté des dirigeants de l'entreprise *Bimatique*.

L'analyse de conformité réglementaire est primordiale car elle permet à l'entreprise de prendre connaissance des textes juridiques qui lui sont applicables afin de les respecter. En effet, elle consiste à effectuer l'inventaire des obligations législatives et réglementaires auxquelles elle est soumise, et de déterminer comment ces exigences s'appliquent aux aspects environnementaux. Elle permet aussi d'effectuer une veille juridique afin d'anticiper les nouveaux textes en étudiant les projets de lois et règlements concernant l'entreprise. Compte tenu des compétences nécessaires, cette analyse est menée par le service juridique de l'entreprise qui interprète les textes en collaboration avec les responsables environnement rattachés aux différentes usines. Les résultats sont ensuite transmis aux directeurs des sites, qui sont responsables de la conformité environnementale de leurs usines. Avec l'aide des responsables environnement, ces derniers définissent et mettent en place des plans d'action pour corriger les non-conformités puisque l'entreprise peut être sujette à des poursuites judiciaires en cas de non-respect des lois et règlements et les sanctions peuvent être considérables en termes financiers, de réputation ou de condamnations pénales des dirigeants... Ces derniers y sont d'autant plus sensibles car certaines usines du groupe, présentant des risques d'accidents majeurs, sont classées SEVESO seuil haut.⁶

« On a un réseau mondial, on a un responsable environnement dans chaque usine et dans différents pays qui donne aux usines tous les aspects de la législation nationale. Dans certains cas, comme en Amérique du Nord où il y a des problèmes particuliers, on a aussi un réseau au niveau continental, i.e. une équipe d'experts. Donc j'ai un rôle d'animation de réseau d'une centaine de personnes et aussi d'animation d'une équipe d'experts groupe d'une douzaine de personnes. (...) La première étape [de la mise en place du SME] a consisté à faire une analyse d'écart (par des experts) entre ce qui existait dans les usines et ce que voulait la norme ISO. Ensuite, on a bâti un plan d'actions qui a duré de 1 an à 18 mois en fonction de la taille des usines (chez nous, les usines font en général entre 1000 et 3000 personnes) ; en partant de la politique environnementale groupe, chaque site a réalisé son propre diagnostic et a mis en place son plan d'actions. » Directeur environnement et hygiène.

⁶ Pour en savoir plus, consulter le site du Ministère de l'écologie et du développement durable : <http://www.developpement-durable.gouv.fr/La-directive-SEVESO-3-pour-une.html>

« Je suis le directeur de l'usine et ma mission, c'est de faire travailler mon personnel d'abord en sécurité, et puis de respecter autant que possible l'environnement dans lequel je suis, pour ne pas le dégrader, et tout ça pour arriver à faire les productions à un coût compétitif qu'on nous demande. (...) donc, il y a la mise en place de ce qu'il faut concernant la sécurité des personnes et des installations, car nous sommes un site SEVESO seuil Haut ; et il y a aussi le respect de l'environnement puisque nous utilisons beaucoup d'eau, et comme nous utilisons les hydrocarbures, nous sommes aussi très vigilants aux rejets atmosphériques et donc nous avons des installations pour réduire les COV en termes d'émissions. » Directeur d'usine.

L'identification des aspects environnementaux vise à déterminer les priorités du SME, c'est-à-dire ceux de ces aspects qui ont ou peuvent avoir des impacts significatifs sur l'environnement. L'évaluation des impacts se déroule suivant trois étapes : l'établissement d'une série de critères de priorisation et de pondération, l'évaluation de chaque impact en fonction des critères établis et la détermination des impacts prioritaires. Chez *Bimatique*, les impacts les plus importants, dus aux activités sur les sites opérationnels, sont liés à la consommation de ressources naturelles, aux émissions dans l'air et à la production de déchets. L'intensité de chaque impact est estimée selon cinq niveaux : très faible, faible, modéré, fort, majeur. Le résultat de l'évaluation des impacts sert ensuite de base aux managers pour définir les objectifs et cibles de performance environnementale.

« On a mené une analyse de nos enjeux et des domaines de la vie où l'activité de l'entreprise a un poids, a un impact (...) Un des axes de travail [porte sur] le management environnemental de nos usines. Comment faire en sorte que nos usines consomment moins et rejettent moins. On examine les ressources utilisées par les usines, on regarde les émissions, puis on a un plan de diminution de cet impact. On a composé un indicateur [global] qui comporte des indicateurs de consommation de ressources, d'émissions de CO₂, d'émissions de COV et de générations de déchets, et on a un objectif de le réduire de 30% à l'horizon 2013. » Risk manager.

Cette évaluation est réalisée sur le terrain par les responsables environnement en collaboration avec les opérationnels des usines (appelés correspondants environnementaux).

« Le chef de projet (le responsable environnement) travaillait à plein temps sur la mise en place du SME et était rattaché à la direction de l'usine. Les correspondants environnementaux sont des techniciens ateliers ou qualité atelier ou techniciens industrialisation..., qui en plus de leurs missions ont eu cette fonction qui consiste pour leur atelier à identifier les aspects environnementaux significatifs et à les hiérarchiser. » Directeur environnement et hygiène.

L'entreprise procède à l'analyse du cycle de vie (ACV) de ses différents pneumatiques afin d'évaluer leurs impacts environnementaux durant leur existence, *i.e.* depuis l'extraction des matières qui les composent jusqu'à leur fin de vie ou recyclage. Bien que cette analyse ne soit pas exigée dans le cadre de d'une certification ISO14001, les dirigeants de *Bimatique* ont choisi de mener volontairement cette évaluation pour des raisons stratégiques. En effet, l'ACV sert à identifier les faiblesses des produits et de favoriser l'amélioration de leur performance environnementale. Les résultats d'une ACV permettent à l'entreprise d'innover en investissant dans des programmes d'éco-conception et de proposer des produits plus efficaces (ex. les pneus écologiques consommant moins de carburant), ce qui lui permet d'obtenir un avantage concurrentiel.

« On a fait notamment une analyse du cycle de vie du produit (les pneumatiques) qui nous a permis de voir que l'impact principal de la vie du produit, c'était pendant l'usage sur le véhicule. Un phénomène qui s'appelle la résistance au roulement et qui fait que le pneumatique va consommer du carburant, il oppose une force à l'avancement du véhicule, et ce n'est pas négligeable car c'est 20 % de l'énergie du véhicule qui passe dans le pneu. Ce qui signifie qu'un de nos axes de travail, et sans doute l'axe le plus important en termes de stratégie d'entreprise,

c'est l'abaissement de la résistance au roulement du pneu, pour que le pneu consomme moins de carburant. (...) Et donc il se trouve que le pneu écologique, qui consomme moins de carburant, c'est un élément d'augmentation de part de marché parce que le client est demandeur de ce type de produits » Risk manager.

« Augmenter l'efficacité énergétique des pneus constitue donc un enjeu économique et environnemental majeur. En réduisant la consommation des véhicules, des ressources fossiles sont économisées, moins de gaz d'échappement sont rejetés dans l'atmosphère et le coût de revient au kilomètre est diminué. Abaisser la résistance au roulement des pneumatiques constitue pour nos chercheurs un défi technologique. (...) Depuis l'apparition des premiers pneus pour voitures, le coefficient de résistance au roulement a été divisé par près de trois ! (...) [par exemple] les économies de carburant réalisées par les pneus [écologiques] tourisme vendus depuis 1992 sont considérables. Selon nos estimations, elles s'élèvent en Europe à plus de 9 milliards de litres de carburant, soit 23 millions de tonnes de CO₂ non rejetées. Nos équipes de recherche estiment pouvoir abaisser encore le coefficient de résistance au roulement de nos pneus d'environ 25 % d'ici les dix prochaines années, qui permettrait, toutes choses égales par ailleurs, un gain de consommation de près de 4 %. » Rapport environnement.

3.2.2. Les audits de suivi du SME et du rapport environnement, pendant l'action environnementale

Après l'implantation de son SME, l'entreprise *Bimatique* réalise des audits de suivi pour vérifier que celui-ci est toujours conforme aux exigences de la norme ISO 14001 et à sa politique environnementale. Ces vérifications sont effectuées, tous les ans, autant par des auditeurs internes que des auditeurs externes.

« En fait, il y a un audit externe précédé d'un audit interne pour être sûr que l'usine est valablement prête à recevoir les auditeurs externes. S'il y a des points de faiblesses qu'on connaît, on les traite avant de faire les visites des auditeurs externes. » Risk manager.

On distingue deux types d'audit interne : les audits internes groupe (piloté par le service central de l'environnement) et les audits internes locaux (réalisés par les coordinateurs environnementaux des usines). Selon la norme ISO 14001, les auditeurs internes doivent être compétents et impartiaux pour effectuer ces vérifications. Pour respecter ces exigences, l'entreprise *Bimatique* organise régulièrement des formations pour ses auditeurs internes et ces derniers, pour démontrer leur indépendance, réalisent des audits croisés, c'est-à-dire qu'ils vont vérifier une activité dans laquelle ils n'ont pas de responsabilité.

« Nous sommes une petite usine, nous sommes à peine 400, il y a 8 correspondants environnementaux plus l'ingénieur environnement qui est l'animateur de ce réseau. (...) Les correspondants, par binôme, vont faire un audit régulièrement, partout sur le site, par forcément dans leur zone, chez leurs voisins ; c'est le principe des audits internes que nous faisons. Il y a un audit trimestriel mais pas pour toutes les 8 zones. On doit faire 6 audits locaux par an, et en plus, on a un audit interne général réalisé par le siège, et un audit externe organisé par l'UTAC. Donc une fois par an, nous avons deux audits généraux, un interne et un externe et ensuite, au niveau local, nous organisons de petits audits pour progresser sur certains sujets, ça fait aussi partie de la norme. » Directeur d'usine.

« Les audits [internes groupe] sont réalisés par une équipe de deux personnes : un expert environnement (qui travaille avec moi au central) et un opérationnel d'une autre usine (un technicien environnement ou Responsable Garantie Environnement et Prévention). Dans chaque usine, on a un RGE qui est rattaché au directeur d'usine et qui pilote tous les aspects environnementaux, ergonomie et sécurité de l'usine. Donc c'était un couple d'un expert et d'un opérationnel qui allait auditer une usine. Ces audits étaient réalisés à une fréquence annuelle (...). Nos auditeurs interviewent les agents de production, ils ne se contentent pas de ce que leur

dit l'équipe de direction, c'est important, mais ils vont aussi vérifier au niveau du terrain que tout se passe comme prévu. » Directeur environnement et hygiène.

Les audits externes du SME sont réalisés par l'UTAC (Union Technique de l'Automobile du motorcycle et du Cycle). Cet organisme est agréé par le COFRAC pour effectuer des vérifications environnementales et délivrer la certification ISO 14001. L'entreprise *Bimatique* a choisi cet organisme, qui est perçu comme une référence dans le secteur automobile, pour crédibiliser sa démarche environnementale et donner l'assurance à ses clients constructeurs automobiles, à l'origine de leur certification, qu'elle répond à leurs attentes.

« Après les audits internes, il y a eu des audits externes réalisés par un organisme indépendant qui est l'UTAC pour obtenir la certification. Cet organisme est lié aux constructeurs automobiles ; donc nous avons trouvé intéressant que ce soit un organisme lié à nos clients qui vienne nous auditer. Voilà, c'était ça la raison essentielle. En fait, c'était le représentant de nos clients qui venait nous auditer. » Directeur environnement et hygiène.

Etant soumise à l'article 116 de la loi NRE, l'entreprise *Bimatique* publie dans son rapport annuel des informations sur la manière dont elle prend en compte les conséquences environnementale de ses activités. Elle publie également un rapport spécifique (rapport développement durable) qui présente de manière détaillée les actions entreprises pour améliorer les performances environnementales de ses produits et sites industriels. Les données environnementales publiées dans ces rapports sont collectées et consolidées selon des référentiels de reporting élaborés en interne. Ceux-ci se réfèrent notamment aux lignes directrices de la GRI. La démarche de *reporting* est expliquée ci-après :

« Il y a un service central environnement qui est au siège et qui a des correspondants environnement, donc des responsables de l'environnement, dans chacune des usines. Ces [derniers] sont chargés de mettre en place et de faire fonctionner le SME, puis de faire le reporting à travers un système d'informations qui s'appelle « X ». C'est un système d'information qui ressemble à un intranet dans lequel ils vont rentrer tous les mois tout un ensemble de paramètres et de données sur leurs consommations, leurs émissions de toutes sortes. C'est le service central environnement qui fait, à travers le système « X », la consolidation des résultats des usines. La consolidation est trimestrielle (...). A mon niveau, j'ai à faire la consolidation de l'ensemble de la démarche [développement durable]. Je le fais, en fait, pour un reporting annuel puisque'on fait le reporting global de la démarche développement durable lors du rapport annuel dans les pages NRE et puis dans le rapport de développement durable également » Risk manager.

Le rapport développement durable est examiné par le cabinet d'audit et de commissariat aux comptes PricewaterhouseCoopers (PwC). En ce qui concerne le volet environnemental, la mission des auditeurs se limite à la vérification des processus d'établissement de certaines informations environnementales ainsi qu'à certains indicateurs environnementaux (ex. les consommations d'eau, d'énergie, les émissions de gaz à effet de serre, de dioxyde de soufre, de dioxyde d'azote, composés organiques volatils, la production de déchets, la quantité de déchets mis en décharge et le % de produits finis issus de sites certifiés ISO 14001) au regard des référentiels de *reporting* internes de l'entreprise. Aucune des normes professionnelles présentées dans la littérature (ISAE 3000 ou AA 8000) n'est mentionnée dans les rapports ni dans les entretiens réalisés. De plus, cette vérification ne traite pas la pertinence et l'exhaustivité des informations en fonction des objectifs de l'entreprise ou des parties prenantes. Autrement dit, la vérification porte davantage sur la qualité du rapport que sur celle des politiques et performances environnementales de l'entreprise. Nous présentons en annexe un extrait de l'avis des auditeurs précisant les méthodes adoptées ainsi que les résultats obtenus.

3.2.3. L'audit de certification du SME, après l'action environnementale

Pour *Bimatique*, l'obtention de la certification à l'issue d'un audit externe est une preuve formelle de la conformité de son SME aux exigences de la norme ISO 14001. Contrairement à l'autodéclaration, la certification par tierce partie permet d'accroître la crédibilité de la gestion environnementale de l'entreprise. En effet, comme l'explique Gendron (2004, p.149), « *il est peu probable que les gouvernements et la société civile accorde la même valeur à l'autodéclaration qu'à une certification par un tiers* ». De plus, cette certification étant délivrée par l'UTAC, un organisme accrédité et spécialisé dans le secteur automobile, cela confère à l'entreprise un statut légitime vis-à-vis de sa clientèle, principalement constituée de constructeurs automobiles. Pour préserver ce statut, l'entreprise doit s'inscrire dans un cycle de certification. Ainsi, après la première certification, les auditeurs externes de l'UTAC reviennent tous les trois ans pour vérifier la pertinence et l'efficacité du SME dans le but de renouveler ou non le certificat ISO 14001. Le processus d'audit de certification est décrit ci-après :

« On réalise les audits environnementaux. Maintenant, c'est tous les trois ans. C'est-à-dire que toutes nos usines sont certifiées ISO 14001 et il a fallu d'abord obtenir une première fois cette certification, donc il y a eu des visites par des auditeurs externes pour obtenir la première fois la certification. Ensuite, tous les trois ans, il y a de nouveau des visites d'auditeurs externes pour maintenir la certification. (...) La visite des auditeurs dure deux à trois jours. La préparation, elle peut s'étaler sur plusieurs semaines, voire plus (...). Pour passer la première certification pour une usine, la préparation va durer plusieurs mois, on a prévu de faire la certification donc ça veut dire qu'on va faire éventuellement la mise en place complète d'un nouveau système de management et donc on va mettre en place des systèmes, faire les formations des personnes, ... donc, là, il peut y avoir un travail très important pour acquérir la certification. Quand c'est un renouvellement de certification, c'est beaucoup plus léger. » Risk manager.

L'obtention de la certification n'est pas une fin en soi, la norme ISO 14001 exige d'améliorer de façon continue les performances environnementales de l'entreprise. Les recommandations des auditeurs doivent donc être prises en compte et peuvent amener les dirigeants à modifier leur politique, objectif ou tout autre élément du SME. Stopper tout effort revient à dire que l'entreprise ne respecte pas le principe directeur de la norme qui est l'amélioration continue, et par conséquent elle risque de perdre la certification. Dans ce contexte, l'entreprise peut difficilement s'y soustraire au risque de remettre en cause sa réputation et sa compétitivité sur le marché. Elle est donc théoriquement obligée de poursuivre ses efforts pour conserver son certificat. Ce type d'audit externe permet, en définitive, d'exercer une pression permanente sur les dirigeants afin de maintenir leur engagement environnemental. C'est donc un moyen de discipliner les dirigeants vis-à-vis des parties prenantes de l'entreprise, ces derniers devant alors mettre en place des mécanismes de dédouanement et de justification de leur implication dans la gestion environnementale de l'entreprise.

« L'implication de la direction générale a été très importante, car depuis 2000 elle a fixé un objectif groupe de certification ISO 14001 de tous les sites de production de pneumatique du groupe. Ça c'était capital, chaque B.U savait qu'elle avait cinq ans pour mettre en place un SME dans ses usines et les faire certifier. Cette implication a été aussi de mettre au niveau de l'équipe centrale des experts en environnement qui sont là pour nous conseiller dans la mise en place du SME ou répondre à des préoccupations spécifiques en fonction des différents impacts sur l'air, l'eau, le sol, etc. Donc, il y a eu la mise en place de ressources très importantes. » Directeur environnement et hygiène.

« Le management environnemental est une ligne forte, une véritable préoccupation pour la direction générale. Nous avons le soutien de la direction générale dans notre politique environnementale. Je n'ai pas à lutter pour imposer certaines choses, pour faire partager mon

point de vue sur le plan environnemental, d'ailleurs, on n'a pas de contraintes financières là-dessus comme tout le monde. » Directeur d'usine.

Pour résumer les résultats de la recherche, nous présentons en annexe une taxonomie des formes d'audit repérées dans l'entreprise *Bimatique*. Ces formes sont classées selon les critères de notre grille d'analyse (moment, objet, acteurs, méthodes, parties prenantes destinataires de l'audit). Après l'exposé factuel des résultats, la discussion qui suit va souligner les apports, les limites et les perspectives de la recherche.

Discussion et conclusion

Contrairement à son homologue financier, l'audit environnemental n'est pas une obligation légale, ce qui favorise l'éclosion d'une diversité de pratiques dans ce domaine. Depuis la diffusion d'une série de référentiels en matière environnementale (ISO 14000, EMAS, GRI, ISAE 3000, AA 8000...), proches des standards financiers, on peut noter une généralisation de ces pratiques dans les entreprises françaises. S'agissant d'une démarche volontaire, cette recherche s'est donc attachée à expliquer à quoi sert véritablement un audit environnemental ? De cette question centrale, découlent les trois questions subsidiaires suivantes : pourquoi une entreprise peut être amenée à réaliser un audit environnemental, quels en sont les acteurs (auteurs et destinataires de l'audit) et comment celui-ci peut être réalisé pour répondre aux objectifs des dirigeants. Pour répondre à cette problématique, une étude de cas a été réalisée auprès d'une entreprise française proactive en matière environnementale. Cette entreprise étant certifiée ISO 14001, elle a l'obligation d'effectuer à intervalle régulier des vérifications de son système de management environnemental (SME). En mobilisant la littérature sur les vérifications environnementales (Gendron, 2004 ; Capron et Quairel, 2007 ; Rivière-Giordano, 2007...), les théories néo-institutionnelle et des parties prenantes, nous avons proposé une grille d'analyse des pratiques d'audit environnemental. Confrontée aux données empiriques, cette grille aboutit à l'émergence d'une taxonomie des formes d'audit environnemental. Nous présentons *infra* les apports théoriques et managériaux de la recherche ainsi que les limites méthodologiques et les pistes futures de la recherche.

L'entreprise *Bimatique*, comme la plupart des grands groupes français, s'est lancée dans une démarche environnementale sous l'effet de pressions institutionnelles. Ces pressions, de nature coercitive, émanent de certains clients (constructeurs automobiles) et des dirigeants de l'entreprise qui ont expressément demandé aux directeurs de sites industriels d'adopter la norme ISO 14001 et d'instaurer des audits pour vérifier la conformité du SME aux exigences de ce référentiel. Ces pressions sont également exercées, de manière implicite, par les pouvoirs publics à travers le système législatif et réglementaire. En effet, compte tenu des nombreux textes légaux applicables aux activités de l'entreprise, de leur complexité à cause du statut de multinationale, et de leur éventuelle évolution, un audit de la conformité réglementaire est régulièrement réalisé en interne pour s'assurer du respect des textes juridiques dans les différents pays d'implantation de l'entreprise. De plus, les audits externes du SME et du rapport environnement effectués par des tierces parties indépendantes et reconnues (UTAC, PwC) augmentent la crédibilité de la démarche de l'entreprise et lui confère ainsi un statut légitime vis-à-vis des parties prenantes (notamment de ses clients). Par ailleurs, les autres formes d'isomorphisme normatif et mimétique ne semblent pas avoir été des facteurs déclencheurs des pratiques d'audit, car aucune mention n'est faite à propos d'éventuelles pressions professionnelles ni de mimétisme comportemental.

Ces résultats confirment partiellement la littérature néo-institutionnelle (Meyer et Rowan, 1977 ; DiMaggio et Powell, 1983, Hoffman, 1999, Boiral, 2004, 2006...) selon laquelle les

influences externes expliquent, dans une large mesure, l'adoption de pratiques formelles prétendues efficaces et rationnelles qui vise surtout à assurer la légitimité de l'entreprise par-delà toute préoccupation d'efficacité économique. Si l'adoption de la norme ISO et par conséquent l'existence de pratiques d'audit environnemental découlent avant tout de pressions institutionnelles, le découplage entre ce référentiel et les pratiques réelles de l'entreprise n'est pas pour autant démontré dans cette étude. En effet, plusieurs éléments nous amènent à penser à une application effective des recommandations de la norme ISO 14001. Celle-ci se traduit par des résultats concrets tels que : l'amélioration des performances environnementales des sites industriels (réduction des consommations d'eau et d'énergie, des rejets atmosphériques, revalorisation des déchets, réduction des coûts environnementaux...), la création d'une véritable fonction environnement au sein de l'entreprise (une direction environnement au siège social, des responsables environnement dans les usines, des opérationnels impliqués dans l'identification des impacts environnementaux...), la forte implication des dirigeants dans la démarche environnementale, etc. Dans ce contexte, sans pour autant affirmer l'existence d'une adéquation parfaite entre la norme et les pratiques de l'entreprise, on ne peut pas non plus parler de mythe rationnel au sens de Meyer et Rowan (1977).

De plus, certaines formes d'audit comme l'analyse de cycle de vie (ACV) et l'audit interne du SME répondent à des impératifs économiques et organisationnels. En effet, l'ACV permet aux dirigeants de repérer les faiblesses de leurs produits et de les améliorer en investissant dans des programmes environnementaux de recherche et développement. Les solutions alternatives aux produits traditionnels, comme les pneumatiques écologiques consommant moins de carburant à l'usage obtenues en stimulant l'innovation permettent à l'entreprise de se différencier des concurrents et d'augmenter ses parts de marché. Ainsi, l'audit environnemental devient un facteur d'avantage compétitif. Quant à l'audit interne, notamment dans sa version croisée, il contribue à l'apprentissage organisationnel en permettant des échanges de savoirs entre les auditeurs et les acteurs des sites audités ; les bonnes pratiques environnementales sont ensuite généralisées aux autres sites industriels. Les compétences des auditeurs internes sont aussi améliorées par le biais de la formation. De ce fait, l'audit environnemental devient un outil d'apprentissage organisationnel. En définitive, cette étude montre que les pratiques d'audit résultent aussi bien de préoccupations internes que de pressions institutionnelles.

Par ailleurs, cette recherche montre la pertinence de la théorie instrumentale des parties prenantes (Freeman, 1984) pour examiner la question des destinataires de l'audit environnemental. Ces derniers peuvent être classés en deux catégories : les parties prenantes internes (actionnaires, dirigeants, managers intermédiaires, acteurs de l'environnement, employés) et les parties prenantes externes (pouvoirs publics au sens large, clients, auditeurs externes, société civile). Cependant, toutes ces parties prenantes n'ont pas accès à l'ensemble des rapports d'audit. Comme nous avons pu le voir, les destinataires varient en fonction du type d'audit. Par exemple, les auditeurs externes peuvent consulter les rapports relatifs aux analyses de conformité réglementaire, aux ACV et audits internes du SME tandis que la société civile n'aura accès qu'à l'avis publié par les auditeurs sur la vérification du rapport environnement. Enfin, cette étude révèle que la prise en compte des attentes environnementales des parties prenantes, notamment les pouvoirs publics et les clients, permet à l'entreprise d'améliorer sa performance économique et financière en réduisant les coûts de conformité réglementaire et en acquérant des parts de marché grâce à ses produits plus respectueux de l'environnement. Elle montre aussi que l'audit externe joue un rôle disciplinaire des dirigeants vis-à-vis des parties prenantes en les obligeant à s'améliorer

continuellement et à rendre des comptes sur les engagements pris en matière environnementale.

Enfin, cette étude met en évidence une taxonomie de formes d'audit environnemental pouvant être exercées au sein d'une seule et même entreprise. En mobilisant cinq critères d'analyse (le moment, l'objet, les acteurs, les méthodes et les destinataires de l'audit), cette taxonomie montre que l'audit environnemental peut remplir divers rôles : vérification de la conformité réglementaire, identification des aspects environnementaux d'un site industriel, analyse des impacts environnementaux d'un produit durant son cycle de vie, vérification de l'efficacité du SME, certification d'un SME selon un référentiel, évaluation d'un rapport environnement. Chaque forme d'audit intervient à un moment précis (avant, pendant ou après l'action environnementale) et nécessite des compétences et des connaissances bien spécifiques d'acteurs (tels que les juristes, experts environnement, opérationnels, auditeurs externes agréés par le COFRAC, auditeurs financiers et commissaires aux comptes). Les méthodes et normes utilisées varient aussi en fonction de l'audit réalisé : inventaire des textes juridiques, évaluation des aspects en référence à la norme ISO 14001 ou à un référentiel propre à l'entreprise, évaluation du rapport en fonction des normes GRI... Des parties prenantes internes et externes peuvent ensuite prendre des décisions en fonction des résultats d'audit dont elles sont destinataires. A travers ces résultats, cette recherche souligne l'hétérogénéité de l'audit environnemental et met en exergue les caractéristiques de chaque idéal-type permettant ainsi aux entreprises d'adopter la forme d'audit la plus pertinente pour répondre à leurs objectifs.

Toutefois, il convient d'être prudent dans l'interprétation des résultats obtenus compte tenu des limites méthodologiques de la recherche. Tout d'abord, n'ayant pas eu accès directement aux pratiques d'audit environnemental et donc du fait du caractère déclaratif des données collectées, nous ne pouvons pas affirmer l'absence d'écart entre les discours des acteurs interviewés et la réalité des pratiques. Ensuite, l'identification des formes d'audit ne repose que sur cinq critères d'analyse. Bien que ces critères soient clairement définis et qu'ils permettent de proposer une taxonomie de synthèse qui s'y rattache, nous reconnaissons bien volontiers que d'autres éléments peuvent compléter la grille d'analyse, comme par exemple l'attitude ou les perceptions des audités (notamment des employés). A ce propos, Boiral (2007) considère que le point de vue des employés est très instructif pour cerner la prise en compte effective des problématiques environnementales dans les entreprises. Enfin, les résultats obtenus ne reposent que sur un seul cas étudié. Ainsi pour approfondir la recherche actuelle, une réplique de l'étude dans d'autres contextes organisationnels nous semble nécessaire. En effet, il serait intéressant de tester la grille d'analyse à plus grande échelle afin de valider le modèle proposé. Une étude de cas longitudinale basée sur une recherche-action permettrait aussi de compléter nos résultats et d'accéder véritablement aux pratiques d'audit et non simplement au discours sur les pratiques. Ces pistes de recherche invitent donc les chercheurs à poursuivre la recherche sur l'audit environnemental.

Annexe 1 : Extrait du rapport d’audit de PricewaterhouseCoopers (PwC).

« Nous avons mis en œuvre les diligences suivantes conduisant à une assurance modérée que les processus d’établissement de certaines informations sociales et environnementales, ainsi que certains indicateurs sociaux et environnementaux publiés ne comportent pas d’anomalie significative. Une assurance de niveau supérieur aurait nécessité des travaux plus étendus.

Pour ce qui concerne les processus d’établissement des informations sociales et environnementales, nos travaux ont été les suivants:

- nous avons analysé les procédures de reporting de ces informations sociales et environnementales au regard de leur pertinence, leur fiabilité, leur objectivité et leur caractère compréhensible;
- au niveau du Groupe, nous avons conduit des entretiens avec les personnes responsables de l’élaboration, de l’application des procédures ainsi que de la consolidation des données afin de vérifier la bonne compréhension et la correcte application de ces procédures. (...)
- nous avons également élaboré et adressé un questionnaire à 19 sites du Groupe, répartis dans 12 pays, dans le but d’apprécier la correcte application des procédures de reporting des informations sociales et environnementales;
- nous avons mis en œuvre des tests de cohérence, sur la base de sondages, afin de vérifier la correcte centralisation et consolidation des données chiffrées. (...)

Pour ce qui concerne les indicateurs sociaux et environnementaux signalés par le signe “**” du présent Rapport Annuel, outre les travaux concernant les procédures de reporting précisés ci-avant, nous avons sélectionné un échantillon d’établissements industriels(...) en fonction de leur contribution aux données consolidées du Groupe. Pour les sites et entités sélectionnés, nous avons vérifié, sur site, la compréhension et la correcte application des procédures et mené des tests de détail, sur la base de sondages, consistant à vérifier les calculs et à rapprocher les données avec les pièces justificatives. (...)

Sur la base de nos travaux, nous n’avons pas relevé d’anomalie significative de nature à remettre en cause:

- les processus d’établissement des informations sociales et environnementales pour ce qui concerne les indicateurs mentionnés ci-avant,
- les indicateurs examinés (signalés par le signe “**” du présent Rapport Annuel) au regard des référentiels de reporting internes du groupe applicables»

Annexe 2 : Taxonomie des formes d’audit environnemental de l’entreprise *Bimatique*

Moment de l’audit	Formes d’audit	Objet de l’audit	Acteurs de l’audit	Méthodes et normes utilisées	Parties prenantes destinataires du rapport de l’audit
Avant	Audit de conformité réglementaire	Vérification de la conformité des activités de l’entreprise aux exigences légales et réglementaires	Service juridique (siège) Responsables environnement (experts des sites industriels)	Inventaire de l’ensemble des textes législatifs et réglementaires applicables à l’entreprise et vérification de sa conformité au regard de ces textes Veille juridique des sites industriels	Managers intermédiaires (directeurs des sites industriels) Dirigeants (comité de direction) Auditeurs externes (UTAC) Pouvoirs publics (dont les collectivités locales)

	Identification des aspects environnementaux	Identification des aspects et impacts environnementaux les plus significatifs qui devront être traités en priorité par le SME	Service environnement (experts du siège) Coordinateurs environnementaux (opérationnels des usines)	Evaluation des aspects et impacts en référence à la norme ISO 14001	Managers intermédiaires (directeurs des sites industriels) Dirigeants (comité de direction) Auditeurs externes (UTAC)
	Analyse de cycle de vie (ACV)	Evaluation de la performance environnementale des produits (pneumatiques)	Service environnement (experts du siège) Service recherche et développement (R&D)	Evaluation des impacts selon un référentiel interne (toutes les étapes du cycle de vie du produit sont examinées pour déterminer les impacts les plus significatifs)	Managers intermédiaires (directeurs des sites industriels) Dirigeants (comité de direction) Auditeurs externes (UTAC) Principaux clients (constructeurs automobiles)
Pendant	Audit interne de suivi du SME	Vérification de l'efficacité du SME	Auditeurs internes groupe (service environnement) Auditeurs internes locaux (coordinateurs environnementaux des usines)	Evaluation de la conformité du SME aux exigences de la norme ISO 14001 et à la politique environnementale	Managers intermédiaires (directeurs des sites industriels) Dirigeants (comité de direction) Auditeurs externes (UTAC)
	Audit externe de suivi du SME	Vérification de l'efficacité du SME	Auditeurs externes : cabinet d'audit spécialisé et agréé par le COFRAC (UTAC)	Evaluation de la conformité du SME aux exigences de la norme ISO 14001 et à la politique environnementale	Managers intermédiaires (directeurs des sites industriels) Dirigeants (comité de direction)
	Audit du rapport environnement	Evaluation du processus de <i>reporting</i> et de certains indicateurs clés	Auditeurs externes : cabinet d'audit et commissariat aux comptes (PwC)	Evaluation en fonction d'un référentiel interne basé sur les textes légaux (ex.loi NRE) et les lignes directrices de la GRI	Service environnement Managers intermédiaires (directeurs des sites industriels) Dirigeants (comité de direction) Conseil de surveillance Actionnaires Parties prenantes externes (extrait du rapport accessible sur le site Internet de l'entreprise)
Après	Audit de certification du SME	Certification ou renouvellement de la certification ISO 14001	Auditeurs externes : cabinet d'audit spécialisé et agréé par le COFRAC (UTAC)	Evaluation de la conformité du SME aux exigences de la norme ISO 14001	Service environnement Managers intermédiaires (directeurs des sites industriels) Dirigeants (comité de direction) Principaux clients (constructeurs automobiles)

Bibliographie

- Antheaume, N. (2003). « Le rapport environnemental/développement durable - Pourquoi publier et que publier ? ». *Revue Française de Comptabilité*, n° 356.
- Bansal, P., Roth, K. (2000). « Why companies go green : a model of ecological responsiveness ». *Academy of Management Journal*, vol. 43, n° 4, 717-736.
- Bardin, L. (2007). *L'analyse de contenu*. Presse Universitaire de France.
- Boiral, O. (2006). « La certification ISO 14001 : une perspective néo-institutionnelle ». *Management International*, vol. 10, n°3, 67-79.
- Boiral, O. (2007). *Environnement et gestion : de la prévention à la mobilisation*. Les Presses de l'Université Laval.
- Capron, M., Quairel, F. (2007). *La responsabilité sociale d'entreprise*. La Découverte « Repères ».
- Carroll, A.B., Näsi, J. (1997). « Understanding stakeholder thinking: Themes from a finnish conference », *Business Ethics*, vol. 6, n° 1, 46-51.
- Chin, K.-S., Pun, K.-F. (1999). « Factors influencing ISO 14000 implementation in printed circuit board manufacturing industry in Hong Kong ». *Journal of Environmental Planning and Management*, vol. 42, 123-135.
- Combemale, M., Igalens, J. (2005). *L'audit social*, Paris, P.U.F. « Que sais-je ? ».
- David A. (2004), « Etudes de cas et généralisation scientifique en sciences de gestion », 13ème Conférence de l'Association Internationale de Management Stratégique, Le Havre.
- DiMaggio, P., Powell, W. (1983). « The iron cage revisited : institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields ». *American Sociological Review*, vol. 48, n°2, 147-160.
- Donaldson, T., Dunfee, T.W. (1999). « Ties That Bind: a Social Contracts Approach to Business Ethics ». Harvard Business School Press.
- Freeman R.E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*, Pitman, Boston.
- Freeman R. E. (1994). « The politics of Stakeholder Theory: Some Future Directions ». *Business Ethics Quarterly*, n°4, 409-421.
- Freeman R. E. (1999). « Divergent Stakeholder Theory ». *Academy of Management Review*, vol. 24, n° 2, 233-236.
- Gendron, C. (2004). *La gestion environnementale et la norme ISO 14001*. Les Presses Universitaires de Montréal.
- Giroux, E. (1997). « L'entreprise et l'audit environnemental : perspectives de développement national et international dans les secteurs de l'environnement et du commerce ». *Les Cahiers de droit*, vol. 38, n° 1, 71-118.
- Gond, J.P., Mercier, S. (2004), « La théorie des parties prenantes : une synthèse critique », Conférence de l'Association de Gestion des Ressources Humaines (AGRH), Montréal.
- Halley, P. (1999). « La vérification environnementale : réflexions sur l'émergence des modes d'autorégulation ». *Les Cahiers de droit*, vol. 40, n° 3, 621-643.
- Hlady-Rispal, M. (2002). *La méthode des cas. Applications à la recherche en gestion*. De Boeck Université.
- Hoffman, A. J. (1999). "Institutional evolution and change : environmentalism and the U.S. Chemical Industry". *Academy of Management Journal*, vol. 42, n°4, 351-371.
- ICC (1991). *Effective environmental audit*, International Chamber of Commerce.

- Igalens, J., & Peretti, J-M. (2008). « Audit social: Meilleures pratiques, méthodes, outils ». Editions Eyrolles.
- ISO14001. (2004). Systèmes de management environnemental - Exigences et lignes directrices pour son utilisation. AFNOR.
- March J.G. (1991), « Exploration and Exploitation in Organizational Learning », *Organization Science*, vol. 2, n°1, 71-87.
- Martory, B. (2003). « Audit social ». *Revue française de gestion*, vol. 6, n° 147, 235-246.
- Mercier, S. (2006). « La théorie des parties prenantes : une synthèse de la littérature », *Décider avec les parties prenantes*, in Bonnafous-Boucher, M. et Pesqueux, Y., La Découverte.
- Meyer, J. W., Rowan, B. (1977), Institutionalized organizations : formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, vol. 83, n° 2, 1977, 340-363.
- Miles, M., & Huberman, M. (2003). *Analyse des données qualitatives*. De Boeck.
- Loi n° 2001-420 du 15 mai 2001 relative aux nouvelles régulations économiques (dite loi NRE).
- Reverdy, T. (2005). "Les normes environnementales en entreprise : la trajectoire mouvementée d'une mode managériale". *Sociologies Pratiques*, n° 10, 97-119.
- Règlement (CE) no 1221/2009 du Parlement européen et du Conseil du 25 novembre 2009 concernant la participation volontaire des organisations à un système communautaire de management environnemental et d'audit (EMAS). *Journal Officiel de l'Union Européenne*.
- Rivière-Giordano, G. (2007). « Comment crédibiliser le reporting sociétal ? ». *Comptabilité Contrôle Audit*, vol. 2, tome 13, 127-148.
- Rouleau, L. (2007). *Théories des organisations. Approches classiques, contemporaines et de l'avant-garde*. Presses de l'Université de Québec.
- Saussois, J.-M. (2007). *Théories des organisations. La Découverte « Repères »*.
- Thiery-Dubuisson, S. (2009). *L'audit, La Découverte « Repères »*.
- Yin R.K. (1989), *Case Study Research: Design and Methods* (éd. 2e), Applied Social Research Methods Series, vol. 5, Sage Publications.