



**HAL**  
open science

**Le discours sur les innovations en contrôle de gestion  
environnementale dans les documents de référence et les  
rapports de développement durable des entreprises du  
CAC40 : le cas de l'Analyse du Cycle de Vie**

Simon Alcouffe, Nesrine Ben Ismail

► **To cite this version:**

Simon Alcouffe, Nesrine Ben Ismail. Le discours sur les innovations en contrôle de gestion environnementale dans les documents de référence et les rapports de développement durable des entreprises du CAC40 : le cas de l'Analyse du Cycle de Vie. Comptabilité et gouvernance, May 2016, Clermont-Ferrand, France. pp.cd-rom. hal-01900696

**HAL Id: hal-01900696**

**<https://hal.science/hal-01900696v1>**

Submitted on 22 Oct 2018

**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.

# *Le discours sur les innovations en contrôle de gestion environnementale dans les documents de référence et les rapports de développement durable des entreprises du CAC40 : le cas de l'Analyse du Cycle de Vie*

Simon Alcouffe, Professeur, Université de Toulouse, Toulouse Business School,  
[s.alcouffe@tbs-education.fr](mailto:s.alcouffe@tbs-education.fr)

Nesrine Ben Ismail, Doctorante, Université de Toulouse, Université Toulouse 1 Capitole,  
Toulouse Business School

[nesrine.ben-ismail@iae-toulouse.fr](mailto:nesrine.ben-ismail@iae-toulouse.fr)

**Résumé :** Cette recherche analyse le discours des entreprises du CAC40 sur l'Analyse de Cycle de Vie (ACV) contenu dans leurs Documents de Référence et Rapports de Développement Durable (RDD) sur une période de 14 ans (2001-2014). Pour ce faire, nous utilisons la théorie de la gestion des impressions. Nos résultats montrent un recours très important à la manipulation thématique. Par ailleurs, l'étude des effets d'ordre révèle que les informations sur l'ACV sont divulguées majoritairement en milieu de rapport. Mais ce résultat cache des disparités importantes d'un type de rapport à l'autre et d'une entreprise à l'autre. Enfin, nous constatons que les effets visuels, les effets de répétition et les effets de renforcement sont relativement peu utilisés dans l'échantillon analysé.

Mots clés : ACV, innovation, gestion des impressions, RDD.

**Abstract:** Drawing on impression management theory, the aim of this research is to analyze the discourse of the CAC40 listed companies in terms of Life Cycle Analysis (LCA) in their "Documents de Référence" and sustainability reports over a 14-year period (2001-2014). Our results show that companies rely heavily on thematic manipulation. Also, the study of ordering effects reveals that information on LCA is primarily disclosed in the middle part of the reports. But these results are highly heterogeneous across types of report and companies. Finally, we show that visual emphasis effects, repetition effects and reinforcement effects are seldom used in our documents sample.

Key words: LCA, innovation, impression management, sustainability report.

# 1 Introduction

Le discours managérial sur les informations environnementales suscite un intérêt croissant de la part des dirigeants, des parties prenantes de l'entreprise, et des autorités de régulation notamment suite à la succession des crises environnementales et des scandales écologiques de ces dernières années. En France, les sociétés cotées ont obligation, en application de l'article 116 de la loi sur les Nouvelles Régulations Economiques (dite loi NRE), de publier dans leur rapport de gestion des informations sur les conséquences environnementales et sociales de leur activité depuis 2002. De plus, d'autres réglementations, notamment sur la divulgation d'informations environnementales, ont émergé ces dernières années. Il s'agit des lois Grenelle 1 et 2 qui ont pour objectif d'assurer une plus grande transparence des informations environnementales et d'en garantir leur accès. Ces différentes réglementations suscitent également un intérêt grandissant des consultants et des chercheurs sur ce thème. En effet, les chercheurs en comptabilité et contrôle de gestion se sont intéressés particulièrement à l'analyse des discours véhiculés dans les RDD et les DR dans le but d'y déceler des stratégies de gestion des impressions (Merkl-Davies et Brennan 2007). Mais qu'en est-il de la divulgation et de la présentation des informations sur les ICGE, en particulier sur l'ACV, dans ces rapports ? De quoi les entreprises parlent-elles et comment en parlent-elles ?

La revue de la littérature sur la gestion des impressions à travers la divulgation volontaire d'information environnementale montre que les recherches se sont focalisées sur l'étude d'une ou de plusieurs stratégies de gestion des impressions parmi les suivantes : un simple comptage du nombre de mots relatifs aux problématiques environnementales de l'entreprise (Neu et al. 1998), la manipulation rhétorique (Cho et al. 2010, Hahn et Lülfs 2014), la manipulation thématique (Cho et al. 2010, Jones 2011, Cho et al. 2012), la manipulation visuelle (Jones 2011, Cho et al. 2012), la comparaison des performances (Chen et al. 2014, Hahn et Lülfs 2014) et l'attribution des résultats (Cho et al. 2010, Hahn et Lülfs 2014).

Bien qu'il existe déjà un petit nombre de recherches sur la gestion des impressions à travers la divulgation volontaire d'information environnementale, nous avons constaté l'absence d'étude faisant un examen approfondi des discours véhiculés en matière d'ICGE dans les RDD et les DR dans le but d'y déceler des stratégies de gestion des impressions mais également d'une attention particulière à la diffusion de l'ACV dans ces rapports. La question de recherche à laquelle cet article s'intéresse est donc la suivante : de quelles manières les entreprises tentent, à travers le discours sur l'ACV, de faire une bonne impression et par conséquent donner une bonne image d'elles-mêmes ?

L'objectif de cette étude est de contribuer à la littérature sur les ICGE et à la littérature sur la gestion des impressions en explorant d'une manière approfondie les discours sur l'ACV. Il s'agit notamment d'analyser le type d'arguments employés (et la façon dont ils sont présentés) par les entreprises du CAC 40 lorsqu'elles évoquent l'adoption et la mise en œuvre de l'ACV et d'identifier d'éventuels points de convergence et/ou de divergence dans leurs discours de façon longitudinale, sur une période de 14 ans (2001-2014).

Notre recherche présente plusieurs contributions. Premièrement, elle contribue à la littérature sur la gestion des impressions à travers l'exploration d'un nouvel objet de recherche (i.e. l'ICGE, en particulier l'ACV). Deuxièmement, elle contribue à la littérature sur la diffusion des innovations en contrôle de gestion, à travers l'étude d'un canal de communication encore

relativement peu étudié par cette littérature (i.e. les DR et les RDD). Troisièmement, ce papier contribue de manière significative aux recherches sur la divulgation volontaire d'information environnementale et aux recherches sur la gestion des impressions par le biais d'une étude exploratoire sur la façon dont les grandes entreprises françaises cotées manipulent la présentation (visuelle) et la divulgation (quantité, contenu thématique) des informations sur l'ACV. Quatrièmement, étant donné que le contexte anglo-saxon est déjà largement étudié, notre recherche présente une diversification des contextes étudiés en réponse à l'appel lancé par Merkl-Davies et Brennan (2007), en s'intéressant à la France.

La suite de l'article est structurée de la manière suivante. La deuxième section met en relief le cadre théorique mobilisé et la revue de la littérature en matière de la gestion des impressions à travers la divulgation volontaire d'information environnementale. La troisième section décrit la méthode mise en œuvre et la quatrième section présente les résultats.

## **2 Cadre théorique et littérature**

Dans cette partie, nous allons dans un premier temps voir en quoi consiste la gestion des impressions lorsqu'elle est appliquée au champ de la comptabilité (§2.1). Nous proposerons ensuite une synthèse de la littérature sur la gestion des impressions qui s'intéresse particulièrement à la divulgation volontaire d'information environnementale (§2.2). Enfin, nous présentons l'Analyse du Cycle de Vie en tant qu'innovation en contrôle de gestion environnementale (§2.3).

### **2.1 La gestion des impressions comme logique particulière de divulgation volontaire de l'information comptable**

Le courant de recherche sur la gestion des impressions trouve son origine dans la littérature socio-psychologique (Goffman 1973, 1976 ; Schlenker 1980, Tedeshi et Riess 1981). Selon Hooghiemstra (2000, p. 60), la gestion des impressions est, à l'origine, « un champ de recherche en psychologie sociale qui étudie comment les individus se présentent à d'autres pour être perçus favorablement par ces derniers ». La gestion des impressions se définit donc comme la tentative par une personne de contrôler ou de manipuler la perception qu'une audience pourrait avoir de celle-ci (Schlenker 1980, Tedeshi et Riess 1981).

Les premières études sur la gestion des impressions dans le domaine de la comptabilité, du contrôle de gestion et de l'audit, remontent à la fin des années 1990. Dans ce champ, la gestion des impressions est considérée comme une tentative de « contrôler et de manipuler l'impression transmise aux utilisateurs de l'information comptable » (Clatworthy et Jones 2001, p. 311). Dans cette optique, les préparateurs de l'information comptable et financière (et par extension les managers en charge de superviser leur travail, i.e. dirigeants, directeurs financiers, etc.) sont présumés utiliser les différents rapports publiés par leur organisation afin de « manipuler les perceptions et les décisions des parties prenantes » (Yuthas et al. 2002, p. 142). Merkl-Davies et al. ajoutent dans ce sens que la gestion des impressions se produit « lorsque la direction sélectionne l'information à afficher et présente cette information d'une manière qui déforme les perceptions des lecteurs des réalisations de l'entreprise » (Merkl-Davies et al. 2009, p. 790).

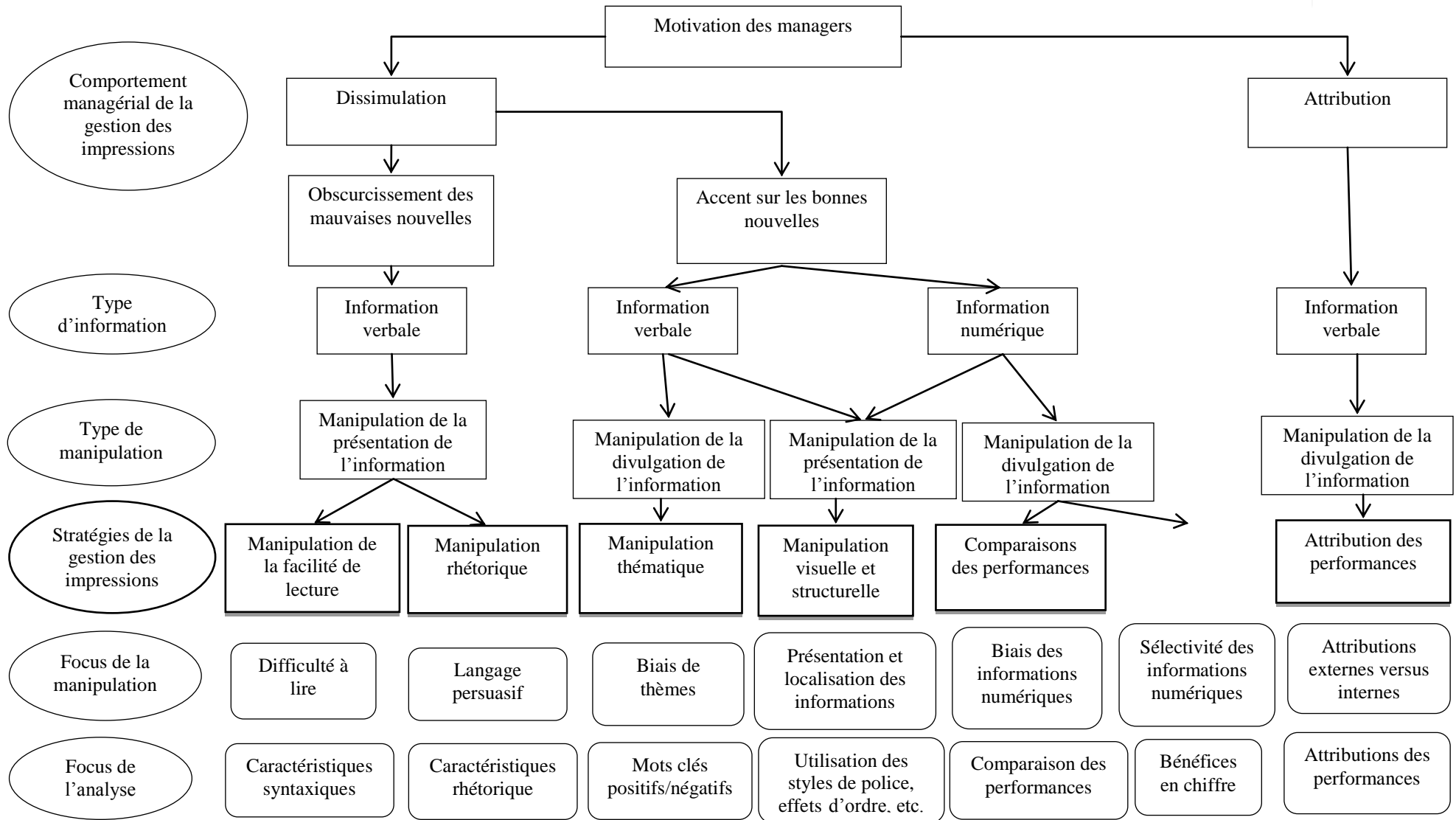
En tant que logique opportuniste de divulgation volontaire de l'information comptable, la gestion des impressions s'oppose à la logique de « value relevance » de l'information incrémentale (Merkl-Davies et Brennan 2007). Dans cette deuxième logique, on suppose que les préparateurs de l'information comptable essaient de surmonter l'asymétrie informationnelle avec leurs parties prenantes et accroître ainsi l'utilité de l'information diffusée. Par conséquent, l'affection du capital de l'entreprise ainsi que sa réputation seraient améliorées et la rémunération des managers augmentée (Merkl-Davies et Brennan 2007). En revanche, dans la logique opportuniste de la gestion des impressions, on suppose que les managers exploitent à leur avantage les asymétries d'information pour gérer les perceptions de leurs parties prenantes. Un tel comportement entraînerait une hausse du cours de l'action, une mauvaise allocation du capital de l'entreprise et, à court terme, une augmentation de la rémunération des managers via les systèmes d'incitations tels que les stocks options (Merkl-Davies et Brennan 2007). Il est donc important pour les utilisateurs de l'information comptable de détecter les stratégies de gestion des impressions mises en œuvre par les préparateurs afin d'en minimiser les effets négatifs potentiels.

Dans leur synthèse de la littérature comptable s'intéressant à la gestion des impressions, Merkl-Davies et Brennan (2007) proposent une typologie des stratégies de gestion des impressions en sept catégories (cf. figure 1 ci-dessous). Six de ces stratégies sont des stratégies de dissimulation de l'information : deux stratégies pour obscurcir les mauvaises nouvelles (par ex. les mauvaises performances de l'organisation) et quatre pour, au contraire, mettre en avant les bonnes nouvelles (par ex. les bonnes performances de l'organisation).

Les entreprises qui veulent obscurcir les mauvaises nouvelles, à travers la manipulation de la présentation d'information verbale, peuvent adopter une stratégie de (1) manipulation de la facilité de lecture, i.e. rendre le texte plus difficile à lire et donc à comprendre et/ou une stratégie de (2) manipulation rhétorique, i.e. utiliser un langage persuasif. En matière de mise en avant des bonnes nouvelles, quatre stratégies sont possibles : (3) la manipulation thématique, qui consiste à manipuler l'utilisation des mots à connotation positive ou négative ainsi que les thèmes qui s'associent aux idées positives ou négatives ; (4) la manipulation visuelle et structurelle, qui concerne la façon dont l'information est présentée et sa localisation, i.e. utilisation de différentes taille de police de texte, manipulation de l'ordre dans lequel l'information est présentée ; (5) les comparaisons de performance, qui impliquent le choix d'un benchmark externe qui permet de faire ressortir de façon positive la performance de l'organisation ; et (6) le choix des indicateurs comptables, qui implique la sélection d'indicateurs présentant de manière favorable la performance organisationnelle.

La septième et dernière stratégie de gestion des impressions identifiée par Merkl-Davies et Brennan (2007) est l'attribution des résultats organisationnels. Il s'agit d'une tactique défensive qui consiste à attribuer les bons résultats de l'organisation à des facteurs internes (i.e. pertinence des décisions prises par les dirigeants), et, inversement, à attribuer les mauvaises performances à des facteurs externes (i.e. indépendant de la bonne volonté des managers).

Figure 1 : Les sept stratégies de gestion des impressions (d'après Merkl-Davies et Brennan, 2007, p. 14)



## 2.2 Les recherches sur la gestion des impressions à travers la divulgation volontaire d'information environnementale

Les recherches sur la gestion des impressions à travers la divulgation volontaire d'information environnementale sont peu nombreuses, bien que la première d'entre elles remonte à la fin des années 1990 (Neu et al. 1998). Nous avons recensé un total de 10 articles<sup>1</sup>, dont 6 se situent du côté du préparateur de l'information et 4 du côté de l'utilisateur<sup>2</sup>. Etant donné que la présente recherche se place également du côté du préparateur de l'information, c'est-à-dire qu'elle étudie les stratégies de gestion des impressions mises en œuvre par le préparateur dans les rapports qu'il publie, nous limiterons notre revue de la littérature uniquement à ce point de vue. Le tableau 1 ci-dessous présente une synthèse des six études identifiées.

Neu et al. (1998) est la première recherche publiée que nous ayons identifiée. Les auteurs tentent d'expliquer la place dédiée aux problématiques environnementales dans le rapport annuel d'un échantillon de 33 entreprises canadiennes appartenant à des secteurs « sensibles ». Leurs résultats montrent que cette place est significativement associée à différentes variables, positivement ou négativement (cf. tableau 1). Aucune stratégie de gestion des impressions n'est cependant mise en lumière en dehors de la simple quantité de mots dédiée à la thématique environnementale.

Cho et al. (2010) étudient le langage et le ton utilisés par un échantillon de 190 entreprises nord-américaines dans la divulgation volontaire d'information environnementale à travers leur rapport annuel. Trois types de stratégies de gestion des impressions sont plus particulièrement investigués par ces auteurs : la manipulation rhétorique et thématique, ainsi que l'attribution des résultats de l'entreprise. Les résultats montrent que le discours des entreprises les moins performantes dans le domaine environnemental est davantage optimiste et moins empreint de certitude que les entreprises les plus performantes.

Jones (2011) s'intéresse à la gestion des impressions à travers l'utilisation des tableaux et des graphiques. Son étude porte sur les rapports environnementaux et sociaux de 63 entreprises parmi les 100 plus grandes capitalisations boursières du Royaume-Uni. Les résultats montrent que les graphiques sont très largement utilisés, et encore plus par les entreprises appartenant à des secteurs sensibles en termes d'environnement (par ex. extraction minière). Les informations positives sont très largement mises en avant au contraire des informations négatives (manipulation thématique), et ce encore plus par les entreprises ayant un impact important sur l'environnement. En outre, les résultats montrent une faible utilisation de la distorsion graphique, i.e. une manipulation pour donner l'impression que les résultats sont meilleurs que ce qu'ils sont (en jouant par ex. sur les échelles).

---

<sup>1</sup> Nous avons également identifié trois recherches fondées sur des études de cas uniques et s'intéressant à un événement en particulier, raison pour laquelle nous ne les avons pas incluses dans notre synthèse. Il s'agit des articles de Hooghiemstra (2000) et de Matejek et Gössling (2014), qui étudient, respectivement, la gestion par Shell et BP des crises provoquées par leurs plateformes pétrolières Brent Spar et Deepwater Horizon. A ces deux études s'ajoute celle de Cho et al. (2015) qui va au-delà du concept de gestion des impressions et qui prend pour exemple les réactions de Chevron et Conoco-Phillips au débat sur l'exploration pétrolière dans le Refuge Faunique National Arctique (Alaskan National Wildlife Refuge).

<sup>2</sup> Il s'agit des articles de Bansal et Clelland (2004), Bansal et Kistruck (2006), Solomon et al. (2013) et Lee et Sweeney (2015).

Tableau 1 : Panorama des recherches sur la gestion des impressions dans la divulgation volontaire d'information environnementale (côté du préparateur de l'information)

Auteurs	Pays	Echantillon	Supports de communication	Stratégies de gestion des impressions	Résultats
Neu et al. (1998)	Canada	33 entreprises appartenant à des secteurs « sensibles » (chimie, extraction minière, pétrole et gaz, forêts)	Rapport annuel	Simple comptage du nombre de mots relatifs aux problématiques environnementales de l'entreprise	La performance financière de l'entreprise et la couverture médiatique des critiques environnementales sont négativement associées à la quantité d'information environnementale divulguée. La couverture médiatique des amendes reçues, l'importance de la RSE dans les médias et la publication sur d'autres sujets RSE dans le rapport annuel sont positivement associés à la quantité d'information environnementale divulguée
Cho et al. (2010)	USA	190 entreprises de secteurs variés	Rapport annuel (10-K report)	Manipulations rhétorique (2) et thématique (3), attribution (7)	Le degré d'optimisme dans les informations divulguées est négativement associé à la performance environnementale de l'entreprise, alors que le degré de « certitude » est positivement associé à cette dernière
Jones (2011)	Royaume-Uni	63 entreprises parmi les 100 plus grandes capitalisations boursières	Rapport social et environnemental	Manipulation thématique (3), distorsion graphique (stratégie spécifique aux graphiques)	Les graphiques sont largement utilisés, et encore plus par les entreprises de secteurs sensibles, à des fins de gestion des impressions, et notamment pour présenter des informations positives. Le recours à la distorsion graphique est modéré
Cho et al. (2012)	USA	77 entreprises appartenant à 27 secteurs différents	Rapport de développement durable (sustainability report)	Manipulation thématique (3), distorsion graphique (stratégie spécifique aux graphiques)	Biais de sélection important dans le choix des items représentés sur les graphiques. Le recours à la distorsion graphique est modéré. Pas de relation significative entre performance environnementale et gestion des impressions
Chen et al. (2014)	USA	55 entreprises appartenant à 13 secteurs différents	Rapport annuel (10-K report)	Divulgation d'un passif environnemental en dessous de la moyenne, stratégie se rapprochant de la comparaison de performance (5)	La grande majorité des entreprises (42 sur 55) divulgue son passif environnemental à des fins de gestion des impressions : le montant de ce passif est inférieur au montant moyen divulgué par les autres entreprises en général et dans le même secteur
Hahn et Lülfs (2014)	Allemagne, USA	40 entreprises cotées en bourse et de secteurs variés	Rapport de développement durable ou rapport intégré	Manipulation rhétorique (2), comparaison de performances (5) et attribution (7)	Typologie originale de 6 stratégies pour gérer les impressions à travers la divulgation d'information spécifiquement négative : marginalisation, abstraction, indication de faits, rationalisation (instrumentale ou théorique), argument d'autorité, action corrective



Dans la lignée de Jones (2011), l'étude de Cho et al. (2012) s'intéresse également au rôle des graphiques dans les stratégies de gestion des impressions mises en œuvre dans les rapports de développement durables d'un échantillon de 77 entreprises nord-américaines. Les résultats de cette étude montrent que le choix des items représentés sur les graphiques fait l'objet d'un biais de sélection important, i.e. les informations positives sont largement plus représentées que les négatives. Par ailleurs, en convergence avec les résultats obtenus par Jones (2011), le recours à la distorsion graphique n'est que modéré. Enfin, les résultats ne montrent aucune relation significative entre la performance environnementale de l'entreprise et le recours à la gestion des impressions dans les graphiques.

A travers l'analyse des rapports financiers de 55 entreprises américaines appartenant à différents secteurs, et sur une période allant de 1998 à 2012, Chen et al. (2014) s'intéressent aux différentes raisons qui poussent ces entreprises à divulguer volontairement de l'information sur leur « passif environnemental »<sup>3</sup>. Les résultats obtenus montrent que la première explication, i.e. un changement significatif dans l'ampleur du passif environnemental, n'est valable que pour seulement deux entreprises. La seconde explication relève de la stratégie visant à réduire le risque pour l'entreprise de subir des coûts de propriété industrielle (proprietary costs) de la part de ses parties prenantes. Cette seconde explication semble plausible pour huit entreprises seulement. La troisième explication relève de la gestion des impressions et semble supportée par les résultats obtenus concernant les 42 entreprises de l'échantillon pour lesquelles les deux premières explications ne sont pas valides.

Hahn et Lülfs (2014) ont mené une analyse qualitative des rapports de développement durable de 40 entreprises nord-américaines et allemandes cotées en bourse sur la période 2010-2011 afin d'étudier la façon dont l'information « négative » sur la performance ou sur les impacts environnementaux est présentée. Ces auteurs identifient six stratégies de légitimation mises en œuvre pour gérer les impressions dans ce type particulier de cas : la marginalisation, l'abstraction, la simple indication de faits, la rationalisation, l'argument d'autorité et l'action corrective. La stratégie de marginalisation consiste à dénuer un fait négatif de sa pertinence et ou de son importance, en utilisant le jugement de valeur et des adjectifs réduisant la portée du fait. L'abstraction consiste à donner au fait négatif un caractère généralisé à l'ensemble du secteur, donc ne relevant pas spécifiquement de la responsabilité de l'entreprise mais plutôt d'une certaine fatalité. Pour cela, des phrases ambiguës et vagues sont utilisées. La simple indication de faits consiste simplement à mentionner l'existence du fait négatif, éventuellement en le quantifiant, mais sans fournir ni explication ni justification. La rationalisation peut être instrumentale (en soulignant les aspects positifs du fait) ou théorique (en indiquant que le fait est « naturel »). L'argument d'autorité consiste à légitimer l'action de l'entreprise en comparant le fait négatif à un benchmark ou une source d'autorité externe qui minimise la portée du fait en question. Enfin, à travers la stratégie de l'action corrective, l'entreprise met en avant des idées et des plans d'action plus ou moins vagues ou concrets sur la façon dont elle va éviter que l'effet négatif ne se reproduise dans le futur. Bien qu'en partie originale et relativement distincte de celle de Merkl-Davies et Brennan (2007), la typologie proposée par Hahn et Lülfs (2014) peut être rapprochée de la première citée. La

---

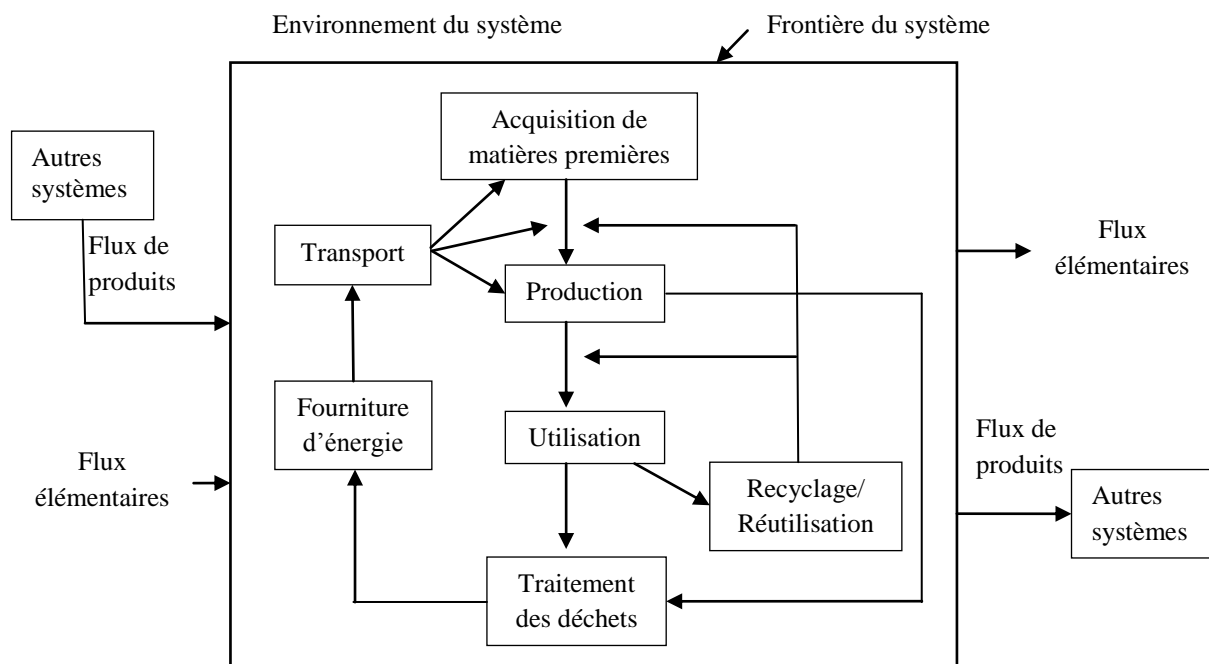
<sup>3</sup> La définition du concept de passif environnemental utilisée par Chen et al. (2014) est la suivante : « obligations (dettes) financières résultant de l'impact sur l'environnement des activités de l'entreprise ». Ces obligations peuvent être liées à la contamination de sols ou de nappes d'eau souterraine ou de surface, aux rejets atmosphériques (émissions de CO<sup>2</sup>) ou encore au traitement de déchets toxiques.

marginalisation et la rationalisation instrumentale peuvent être considérées comme des stratégies de manipulation rhétorique alors que l'abstraction, la rationalisation économique et l'action corrective s'apparentent à des stratégies d'attribution. Enfin, l'indication de faits et la stratégie de l'argument d'autorité s'apparentent à des comparaisons de performances.

### 2.3 L'Analyse du Cycle de Vie en tant qu'innovation en contrôle de gestion environnementale

L'Analyse du Cycle de Vie (ACV) d'un produit/service est une démarche d'analyse dont le but est d'évaluer les impacts environnementaux de celui-ci et qui consiste à regarder en amont ce qu'il consomme comme ressources physiques et en aval ce que son utilisation entraîne également comme consommation (Christophe 2000). Selon les normes NF EN ISO 14040 et 14044, l'ACV est un bilan quantifié des flux de matière et d'énergie entrant et sortant aux frontières d'un système représentatif du cycle de vie d'un produit/service, depuis l'extraction des matières premières jusqu'à l'élimination des déchets (i.e. du « berceau » à la « tombe »).

Figure 2 : Schéma-type de système du cycle de vie d'un produit/service (d'après NF EN ISO 14040)



La figure 2 ci-dessus représente un schéma-type de système du cycle de vie d'un produit/service. Les flux élémentaires y représentent des facteurs de production (matières premières) ou des déchets qui ne sont pas encore (en entrée) ou qui ne sont plus (en sortie) transformés par l'homme. Les flux d'entrée et de sortie sont calculés pour une unité fonctionnelle donnée, par exemple n grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre parcouru pour n passagers transportés. Des impacts potentiels de types différents peuvent être associés à ces flux : des impacts orientés « dommages » (épuiement des ressources naturelles, impact sur la santé humaine, etc.) et des impacts orientés « problèmes » (changements climatiques, destruction de la couche d'ozone, etc.).

L'ACV est à la fois un outil d'évaluation des impacts potentiels sur l'environnement et d'aide à la décision dans le choix d'un procédé de fabrication, de filière (agricole ou industrielle par exemple) ou d'investissement (dans un équipement plutôt qu'un autre), ou dans la conception d'un produit/service (Alcouffé et al. 2013). Le plus souvent, l'objectif général poursuivi est de réduire l'impact de l'organisation sur les ressources naturelles et l'environnement. Il est également important de souligner que l'ACV étudie la fonction du produit/service plutôt que le produit/service en lui-même : il s'agit de comparer différentes solutions remplissant la même fonction afin de sélectionner celle dont l'impact global sur l'environnement sera le plus faible. L'unité fonctionnelle à laquelle sont ramenés les flux d'entrée et de sortie représente la quantification de la fonction du produit/service analysé. C'est sur la base de cette unité fonctionnelle que les différentes solutions peuvent être comparées. Par exemple, une compagnie aérienne qui cherche à réduire ses émissions polluantes pourra comparer plusieurs modèles d'avions sur la base du volume de CO<sub>2</sub> rejeté dans l'air par kilomètre parcouru et par passager transporté.

Une fois l'ACV d'un produit/service effectuée, il est possible d'estimer les coûts sur l'ensemble de son cycle de vie. Ce type d'estimation est parfois désigné spécifiquement par le terme « Analyse des Coûts du Cycle de Vie » (ACCV)<sup>4</sup>. Plus précisément, une ACCV peut être définie comme « l'évaluation de tous les coûts associés au cycle de vie d'une produit/service et qui sont supportés par un ou plusieurs acteurs du cycle (fournisseur, fabricant, utilisateur ou consommateur et acteurs du fin de cycle), y compris les externalités qui sont susceptibles d'être internalisées dans un horizon de temps pertinent pour la prise de décision. » (Hunkeler et al. 2008, traduit par nous).

Traditionnellement, les analyses de coûts du cycle de vie se limitent aux coûts internes et se concentrent sur les phases de fabrication et d'utilisation. Mais dans une optique de développement durable et de gestion environnementale, il est possible d'intégrer les coûts externes à l'analyse, c'est-à-dire les externalités qui sont représentées à l'extérieur du système économique sur la figure 6. Pour ce faire, il est nécessaire de traduire en termes monétaires les effets des activités organisationnelles sur l'environnement ainsi que la consommation de ressources et d'énergie afin de les intégrer dans le coût du produit/service (Bergeron 2010). La valorisation monétaire de ces externalités n'est pas toujours facile à réaliser. Nous allons voir dans le prochain paragraphe quelles sont les principales méthodes disponibles pour évaluer les coûts externes et quelles en sont leurs limites.

### **3 Méthode de recherche**

Cette section décrit la sélection de l'échantillon (§3.1), les méthodes d'analyse de contenu des DR et des RDD utilisées (§3.2) ainsi que les critères de validation du processus de codage (§3.3).

---

<sup>4</sup> D'autres appellations sont également utilisées, telles que « coût total de possession » ou « coût complet du cycle de vie ».

### 3.1 Echantillon

La présente recherche repose sur une analyse exploratoire des DR et RDD des entreprises du CAC 40 appartenant à différents secteurs d'activité<sup>5</sup>. Notre échantillon est donc composé des DR et des RDD de ces entreprises françaises. Les rapports étudiés, téléchargés à partir des sites internet de ces entreprises, couvrent la période allant de 2001 à 2014. Nous analysons au total 433 DR et 274 RDD<sup>6</sup> (cf. tableau 2 ci-dessous). Il est important de signaler que certains DR et RDD n'étaient pas disponibles au moment de la réalisation de notre recherche.

Tableau 2 : Echantillon des DR et des RDD analysés

Entreprise	Documents de Référence (DR)	Rapports de Développement Durable (RDD)
AccorHotels	14 (2001-2014)	0
Air Liquide	8 (2007-2014)	5 (2004-2007, 2014)
Airbus Group	9 (2008-2014)	5 (2009-2011, 2013, 2014)
Alcatel-Lucent	10 (2005-2014)	13 (2002-2014)
Alstom	6 (2009-2014)	8 (2007-2014)
AXA assurance	10 (2005-2014)	12 (2003-2014)
BNP Paribas	14 (2001-2014)	13 (2002-2014)
Bouygues	14 (2001-2014)	0
Capgemini	8 (2007-2014)	3 (2011, 2013, 2014)
Carrefour	10 (2004-2006, 2008-2014)	11 (2004-2014)
Crédit Agricole	14 (2001-2014)	6 (2009-2014)
Danone	14 (2001-2014)	11 (2004-2014)
EDF	11 (2004-2014)	14 (2001-2014)
Engie	7 (2008-2014)	5 (2008-2011, 2014)
Esslior International	13 (2002-2014)	3 (2003, 2006, 2014)
France Télécom	14 (2001-2014)	11 (2003-2013)
Lafarge	12 (2003-2014)	14 (2001-2014)
Legrand	9(2006-2014)	0
L'oréal	10 (2005-2014)	9 (2006-2014)
Lvmh	12 (2002,2003, 2005-2014)	14 (2001-2014)
Michelin	14 (2001-2014)	6 (2009-2014)
Pernod Ricard	8 (2007-2014)	0
Peugeot	11 (2004-2014)	5 (2010-2014)
PPR (Kering)	12 (2003-2014)	3 (2009, 2010, 2014)
Publicis	13 (2002-2014)	6 (2009-2014)
Renault	14 (2001-2014)	3 (2001, 2012, 2014)
Safran	10 (2005-2014)	3 (2012-2014)
Saint-Gobain	14 (2001-2014)	6 (2007-2008, 2010-2013)
Sanofi	14 (2001-2014)	14 (2001-2014)
Schneider Electric	13 (2002-2014)	11 (2002-2007, 2010-2014)
Société Générale	10 (2005-2014)	4 (2009, 2010, 2013, 2014)
Technip	8 (2007-2014)	11 (2003-2013)
Total	10 (2005-2014)	13 (2002-2014)
Unibail-Rodamco	14 (2001-2014)	8 (2007-2014)
Valeo	12 (2003-2014)	4 (2011-2014)
Veolia Environnement	14 (2001-2014)	13 (2002-2014)

<sup>5</sup> Pour assurer la comparabilité des discours des entreprises du CAC 40, nous avons éliminé de la composition de notre échantillon deux entreprises françaises. Il s'agit d'Arcelor Mittal qui publie des DR et des RDD en anglais et de Solvay qui ne dispose pas des DR et qui publie des RDD en anglais. Donc, notre échantillon est composé de 38 entreprises françaises.

<sup>6</sup> Etant publiés en anglais, nous avons éliminé 9 RDD des 274 analysés : Airbus Group (5), Capgemini (3) et Esslior International (1).

Vinci	14 (2001-2014)	0
Vivendi	9(2006-2014)	7 (2007-2012, 2014)
Total	433	274

### 3.2 Méthode d'analyse de contenu

En matière d'analyse de contenu, la première décision porte sur l'utilisation d'un logiciel de codage ou le recours au codage manuel, voire à un mélange de ces deux méthodes. Les trois options sont présentes dans la littérature sur la divulgation d'information environnementale : codage informatique (Cho et al. 2010), codage manuel (Brennan et al. 2009), ou encore un mélange de codage manuel et de codage informatique (Cho et al. 2015). Le choix d'un traitement de données bien déterminé se fait généralement en fonction des objectifs fixés et de la nature des analyses à mettre en œuvre. Ici, il importe de rappeler que l'objectif de notre étude est d'explorer et d'analyser le discours du préparateur de l'information lorsqu'il évoque l'adoption et la mise en œuvre de l'ACV. Etant donné la nature exploratoire de notre étude, nous avons décidé de procéder à une analyse manuelle de l'information divulguée. Ce type d'analyse nous permet de mieux appréhender la signification des phrases (ou des mots) dans leurs contextes. De plus, l'identification de thèmes seulement à partir de mots clés et sans prise en compte du contexte est susceptible de conduire à une catégorisation peu précise (Brennan et al. 2009).

La réalisation d'une étude exploratoire basée sur l'analyse de contenu des DR et des RDD doit nous permettre d'approfondir notre compréhension et nos connaissances de la communication volontaire d'information concernant l'ICGE. Brennan et Merkl-Davies (2014) mentionnent d'ailleurs la pertinence de cette approche pour l'étude des stratégies de gestion des impressions mobilisées à travers les canaux communications des entreprises. Dans cet article, nous étudions en particulier deux stratégies de gestion des impressions : la manipulation thématique et la manipulation visuelle, cette dernière étant fondée sur quatre procédés d'emphase que sont les effets d'ordre, les effets visuels, les effets de répétition et les effets de renforcement.

Dans un premier, nous avons décidé de lire le RDD de chacune des entreprises du CAC 40 pour l'année 2013 afin d'identifier les termes utilisés pour désigner l'ACV<sup>7</sup>. Nous avons ensuite recherché et extrait, à partir de ces termes identifiés, toutes les informations sur l'ACV divulguées dans l'ensemble des rapports constituant notre échantillon. Nous avons découpé ces informations phrase par phrase (une phrase étant également appelée « verbatim » dans la suite de cet article) et nous les avons compilées au sein d'un fichier Excel servant de base de données. Nous avons choisi la phrase comme unité d'analyse car c'est ce niveau qui est le plus pertinent par rapport aux analyses mises en œuvre (Brennan et al. 2009). Nous avons ensuite codé chaque verbatim en suivant les principes décrits ci-dessous.

Pour la manipulation thématique, nous avons cherché à identifier dans chaque verbatim les mots-clés positifs ou négatifs relatifs à l'ACV. Un mot-clé est codé comme positif ou négatif si l'une des deux conditions suivantes est respectées (Abrahamson et Park 1994, Abrahamson et Amir 1996, Brennan et al. 2009) :

---

<sup>7</sup> Les termes identifiés sont les suivants : ACV, Analyse du Cycle de Vie, Life Cycle Costing, Danprint (utilisé par Danone), Eco-bilan.

- La phrase où le mot-clé est mentionné inclut des informations positives ou négatives sur l'ICDG ;
- La phrase mentionne l'environnement qui affecte l'entreprise positivement ou négativement.

Ce processus d'identification des mots-clés nous a permis de les regrouper au sein de thèmes émergents. Le tableau 3 ci-dessous présente quelques mots-clés ainsi que les thèmes auxquels ils se rattachent.

Tableau 3 : Exemples pour la manipulation thématique

Verbatim	Mots-clés (Positifs/Négatifs)	Thèmes
« L'ACV est destinée à <b>accroître</b> l'efficacité des ressources et à <b>améliorer</b> le cycle de vie des produits de manière continue. » (RDD Alcatel-Lucent, 2014, p. 216)	Accroître, améliorer (Positifs)	Amélioration des produits
« La production des matières premières agricoles est la partie du cycle de vie qui a les plus <b>fortes</b> incidences sur l'environnement » (RDD Danone, 2010, p. 10)	Fortes (Négatif)	Réduction de l'impact environnemental
« Désormais généralisée à la majorité des programmes de recherche de Veolia Environnement, l'ACV est aussi un instrument d'aide à la décision pour les opérationnels du Groupe, qui peuvent ainsi orienter leurs choix de façon à <b>limiter</b> l'impact sur les ressources et les milieux. » (RDD Veolia Environnement, 2010, p. 23)	Limiter (Positif)	Réduction de l'impact environnemental

Pour la manipulation visuelle, nous avons étudié quatre types d'effets. Analyser les effets d'ordre consiste à localiser l'emplacement des informations sur l'ACV dans le rapport : au début, au milieu ou à la fin. Nous avons considéré que les informations communiquées au « début » des rapports sont celles qui se trouvent dans les premiers 20% du total de pages de ces rapports. Nous avons considéré que les informations qui apparaissaient dans les 20% suivants se situaient au « milieu », et que les informations apparaissant dans les derniers 60% se situaient à la « fin ». Le tableau 4 ci-dessous illustre notre analyse des effets d'ordre.

Tableau 4 : Exemple pour la manipulation visuelle, effets d'ordre

Verbatim	Taille totale du rapport	Ordre
« L'ACV est un outil scientifique qui permet d'étudier, selon de multiples critères, l'ensemble des impacts environnementaux potentiels d'un produit, de l'extraction des matières premières à la fin de vie du produit, en passant par la production, la distribution, l'installation et l'utilisation » (DR Saint-Gobain, 2013, p. 32)	228 pages	32/228 = 14% Début
« Premiers verriers au monde à avoir réalisé l'Analyse du Cycle de Vie de leurs produits, Saint-Gobain Glass et Glassolutions ont entrepris de mieux faire connaître leur démarche, en interne comme en externe » (RDD Saint-Gobain, 2013, p. 31)	112 pages	31/112 = 27% Milieu
« Plus largement, le Groupe encourage et soutient la mise en place de démarches harmonisées, fondées sur l'Analyse de Cycle de Vie, pour l'évaluation des performances environnementales des bâtiments et des produits de construction » (RDD Saint-Gobain, 2012, p. 68)	122 pages	68/122 = 56% Fin

Les effets visuels peuvent être codés en fonction de plusieurs formes d'emphase visuelle (Brennan et al., 2009 ; 2010). Dans cette étude, nous avons classé les verbatim sur l'ACV dans l'une des trois catégories suivantes : (1) « most-emphasised », (2) « next-most-emphasised » ou (3) « least-emphasised ». Un verbatim codé comme « most-emphasised » est soit un titre, soit un sous-titre. Un texte codé « next-most-emphasised » est soit un « bullet point », soit un texte qui a fait l'objet d'un ou de plusieurs traitements visuels parmi la liste suivante : lettres majuscules, texte en gras, utilisation de couleurs (autre que le noir classique), mots en italique ou encore mots soulignés. Enfin, un verbatim n'ayant pas été codé dans l'une des deux catégories précédentes a été classé par défaut dans la catégorie « least-emphasised ». Il s'agit pour ces derniers de textes dits « simples », i.e. ne faisant l'objet d'aucun effet visuel. Le tableau 5 ci-dessous donne quelques exemples d'effets visuels.

Tableau 5 : Exemples pour la manipulation visuelle, effets visuels

Codage	Verbatim	Source
« <i>Most-emphasised</i> » (sous-titre)	<b>32 • SAINT-GOBAIN, UNE DES 100 ENTREPRISES LES PLUS INNOVANTES AU MONDE</b>	(DR Saint-Gobain, 2013, p. 32)
« <i>Next-most-emphasised</i> » (bullet-point)	<b>Saint-Gobain a créé un pictogramme destiné à être utilisé pour les produits disposant d'une Fiche de Déclaration Environnementale et Sanitaire vérifiée, mais aussi dans le cadre de la communication du Groupe et de ses filiales sur les Analyses du Cycle de Vie.</b>	(RDD Saint-Gobain, 2012, p. 30)
« <i>Least-emphasised</i> » (texte simple)	Dans le cadre d'une démarche rigoureuse de progrès, Saint-Gobain a pour objectif que toutes les familles de produits liés aux marchés du bâtiment disposent d'une Analyse de Cycle de Vie (ACV). L'ACV est un outil scientifique qui permet d'étudier, selon de multiples critères, l'ensemble des impacts environnementaux potentiels d'un produit, de l'extraction des matières premières à la fin de vie du produit, en passant par la production, la distribution, l'installation et l'utilisation.	(DR Saint-Gobain, 2013, p. 32)

Nous avons analysé les effets de répétition selon deux dimensions : (1) le nombre de répétitions effectuées et (2) le type d'information répétée (Brennan et al. 2009, 2010). La répétition peut être définie comme la réitération d'un mot-clé ou d'un thème spécifique à l'ACV au sein d'un même rapport (même année, même entreprise, même document). Un mot-clé ou un thème sont considérés comme répétés même lorsqu'il y a une variation dans le verbatim contenant ce mot-clé ou ce thème (Brennan et al. 2009, 2010). Les effets de répétition sont illustrés dans le tableau 6 ci-dessous.

Tableau 6 : Exemples pour la manipulation visuelle, effets de répétition

Thème répété	« <i>Le Groupe a développé, en collaboration avec l'éditeur de systèmes d'information SAP, une solution innovante de <b>mesure de l'empreinte carbone</b> de ses produits</i> » (RA Danone, 2012, p. 17)
Répétition n°1	« <i>Basée sur l'analyse du cycle de vie du produit et sur le suivi opérationnel de ces différentes étapes, cette solution permet de <b>mesurer l'empreinte carbone</b> de chaque produit</i> » (RA Danone, 2012, p. 17)
Répétition n°2	« <i>Le Groupe a développé, en collaboration avec l'éditeur de systèmes d'information</i>

	<i>SAP, une solution innovante de <b>mesure de l’empreinte carbone</b> de ses produits</i> » (RA Danone, 2012, p. 185)
Répétition n°3	« <i>Basée sur l’analyse du cycle de vie du produit et sur le suivi opérationnel de ces différentes étapes, cette solution permet de <b>mesurer l’empreinte carbone</b> de chaque produit</i> » (RA Danone, 2012, p.185)
Répétition n°4	« <i>Danone a développé et déployé dans la plupart de ses filiales (Périmètre Gaz à Effet de Serre – Danprint, voir Note méthodologique) un outil de <b>mesure de l’empreinte carbone</b> fondé sur l’analyse du cycle de vie (Danprint)</i> » (RA Danone, 2012, 190)

Enfin, un effet de renforcement consiste à utiliser des adjectifs qualificatifs pour mettre l’accent sur certains mots-clés (Brennan et al. 2009, 2010). Nous avons ainsi recherché dans chaque verbatim la présence de renforcements éventuels des mots-clés. Le tableau 7 ci-dessous illustre ces effets de renforcement : le mot-clé est en gras souligné, l’adjectif venant le renforcé est en gras non souligné.

Tableau 7 : Exemples pour la manipulation visuelle, effets de renforcement

« <i>Afin d’identifier de manière <b>plus complète</b> les émissions issues des activités du Groupe, Accor a été le premier groupe hôtelier à mener fin 2010 une étude quantifiée de ses impacts environnementaux, en s’inspirant de la méthode multicritère de l’analyse de cycle de vie.</i> » (DR AccorHotels, 2010, p. 43)
« <i>En particulier, l’analyse du cycle de vie d’un pneumatique montre que l’effet principal sur l’environnement intervient pendant la phase d’usage, la phase industrielle de fabrication du pneumatique ayant comparativement un impact beaucoup <b>plus faible</b>, de même que la phase de valorisation en fin de vie.</i> » (DR Michelin, 2008, p. 171)
« <i>Fondée sur des approches de type ACV (Analyse du cycle de vie), la recherche d’une éco-conception <b>plus poussée</b> des produits repose en priorité sur l’efficacité du couple carburants-lubrifiants</i> » (RDD Total, 2008, p. 42).

### 3.3 Fiabilité du processus de codage

Pour assurer la validité et la crédibilité de notre méthode de recherche, les données ont systématiquement été codées par chacun des deux auteurs séparément, avant qu’une comparaison ne soit effectuée. Un test de fidélité inter-codeurs a été réalisé afin de s’assurer que les procédures de codage utilisées respectaient suffisamment les critères d’objectivité et de fiabilité. Krippendorff (2004) préconise un degré de fiabilité inter-codeur d’au moins 80%. Nous avons obtenu une concordance de codage en progression d’une entreprise à l’autre : en effet, les codages ont été comparés trois fois, après que les rapports de chaque entreprise aient été codés. Les désaccords de codage ont fait l’objet d’une discussion approfondie entre les deux chercheurs afin d’augmenter la convergence et en vue d’un élargissement futur de l’échantillon des rapports analysés.

## 4 Résultats

Dans cette partie, nous présentons les résultats de nos différentes analyses. Nous commençons par présenter quelques données descriptives (§4.1) avant de passer à la manipulation thématique (§4.2) puis aux différents effets de la manipulation visuelle : effets d’ordre (§4.3), effets visuels (§4.4), effets de répétition (§4.5) et effets de renforcement (§4.6).



## 4.1 Données descriptives

L'analyse des DR et RDD composant notre échantillon fait apparaître un total de 3986 items dans lesquels l'ACV est évoquée. Sur ce total, 105 items sont des tableaux, figures ou graphiques, que nous avons exclus du périmètre d'analyse de cette recherche<sup>8</sup>. Sur les 3881 items restants, qui correspondent à du texte « traditionnel », seules 1161 phrases ont fait l'objet d'un codage de notre part (i.e. parce qu'elles témoignaient d'une stratégie de gestion des impressions). Les tableaux 8 et 9 ci-dessous donnent la répartition de ces 1161 verbatim par entreprise et par type de document (DR vs. RDD).

Tableau 8 : Items codés et non codés par entreprise

Entreprise	Nombre total d'items	Nombre de phrases codées	Nombre de phrases non codées	Nombre de tableaux, figures, graphiques
AccorHotels (AcH)	50	15	35	0
Air Liquide (AiL)	30	11	19	8
Airbus Group (AiG)	20	10	10	0
Alcatel-Lucent (AL)	349	178	171	0
Alstom (Al)	273	103	170	0
AXA assurance (AXA)	0	0	0	0
BNP Paribas (BNP)	5	0	5	0
Bouygues (Bou)	148	28	120	0
Capgemini (Cap)	16	7	9	0
Carrefour (Car)	61	16	45	0
Crédit Agricole (CA)	1	0	1	0
Danone (Da)	202	95	107	42
EDF (EDF)	13	4	9	2
Engie (En)	16	0	16	0
Esslior International (EI)	45	27	18	0
Kering (Ke)	104	36	68	0
Lafarge (La)	35	10	25	3
Legrand (Le)	139	43	96	0
L'oréal (AXA)	81	20	61	3
Lvmh (AXA)	186	64	122	0
Michelin (AXA)	119	87	32	5
Orange (Or)	160	37	123	0
Pernod Ricard (PR)	232	73	159	0
Peugeot (Pe)	174	24	150	7
Publicis (Pu)	5	0	5	0
Renault (Re)	492	148	344	20
Safran (Saf)	27	9	18	0
Saint Gobain (SG)	175	68	107	6
Sanofi (Sa)	36	11	25	0
Schneider Electric (SE)	23	13	10	2
Société Générale (SoG)	229	50	179	2
Technip (Te)	9	4	5	0
Total (To)	40	15	25	0
Unibail-Rodamco (UR)	48	12	36	0
Valeo (Va)	8	4	4	1
Veolia Environnement (VE)	88	14	74	0
Vinci (Vin)	27	13	14	4
Vivendi (Vi)	249	27	222	0

<sup>8</sup> Les tableaux, graphiques et schémas représentent des items particuliers en matière de gestion des impressions et feront l'objet d'une recherche spécifiquement dédiée à ce type de communication.

TOTAL	3881	1162	2614	105
-------	------	------	------	-----

Il est intéressant de constater à ce stade des différences très importantes entre les entreprises françaises. Sanofi est l'entreprise dont nous avons analysé le plus grand nombre de rapport, et pourtant c'est celle qui divulgue une quantité d'information faible concernant l'ACV. En outre, la proportion d'items codés par rapport au nombre total d'items varie entre 0% pour BNP Paribas, Engie, Crédit Agricole et Publicis et 100% pour Vivendi, en passant par 51% pour Alcatel-Lucent. La répartition de l'information entre DR et RDD est également très différente d'une entreprise à l'autre, que ce soit le nombre total d'items ou le nombre d'items codés. Bien que relevant d'une problématique environnementale assez spécifique, l'ACV est un thème largement abordé dans les DR et n'est pas du tout cantonné au RDD. Alcatel-Lucent est l'entreprise qui communique le plus sur ce sujet dans ses DR, autant que dans ses RDD. Saint-Gobain et Michelin font de la gestion des impressions dans les mêmes proportions dans leurs DR et leurs RDD, alors que nous n'en n'avons pas trouvé dans les DR de BNP Paribas, Crédit Agricole, EDF, Engie, Lafarge, Publicis, Sanofi, Total et Vivendi ainsi que dans les RDD de BNP Paribas, Crédit Agricole, Engie et Publicis.

Tableau 9 : Items codés et nombre total d'items par entreprise et par type de rapport

	Nombre total d'items			Nombre d'items codés		
	DR	RDD	Total	DR	RDD	Total
AccorHotels	50	0	50	15	0	15
Air Liquide	30	0	30	11	0	11
Airbus Group	20	0	20	10	0	10
Alcatel-Lucent	90	259	349	61	117	178
Alstom	216	57	273	83	20	103
AXA assurance	0	0	0	0	0	0
BNP Paribas	2	3	5	0	0	0
Bouygues	148	0	148	28	0	28
Capgemini	16	0	16	7	0	7
Carrefour	21	40	61	7	9	16
Crédit Agricole	0	1	1	0	0	0
Danone	54	148	202	28	67	95
EDF	1	12	13	0	4	4
Engie	13	3	16	0	0	0
Esslior International	26	19	45	19	8	27
Kering	84	20	104	32	4	36
Lafarge	3	32	35	0	10	10
Legrand	139	0	139	43	0	43
L'oréal	16	65	81	6	14	20
Lvmh	16	170	186	8	56	64
Michelin	62	57	119	14	14	28
Orange	20	140	160	8	29	37
Pernod Ricard	232	0	232	73	0	73
Peugeot	168	6	174	23	1	24
Publicis	2	3	5	0	0	0
Renault	473	19	492	144	4	148

Safran	25	2	27	7	2	9
Saint-Gobain	89	86	175	35	33	68
Sanofi	0	23	23	0	13	13
Schneider Electric	188	41	229	36	14	50
Société Générale	7	2	9	2	2	4
Technip	34	6	40	14	1	15
Total	25	23	48	0	12	12
Unibail-Rodamco	6	2	8	3	1	4
Valeo	81	7	88	12	2	14
Veolia Environnement	6	21	27	0	13	13
Vinci	249	0	249	27	0	27
Vivendi	0	2	2	0	2	2
TOTAL	1677	877	3881	492	288	1162

Il est intéressant de constater à ce stade des différences très importantes entre les entreprises françaises. Sanofi est l'entreprise dont nous avons analysé le plus grand nombre de rapport, et pourtant c'est celle qui divulgue une quantité d'information faible concernant l'ACV. En outre, la proportion d'items codés par rapport au nombre total d'items varie entre 0% pour BNP Paribas, Engie, Crédit Agricole et Publicis et 100% pour Vivendi, en passant par 51% pour Alcatel-Lucent. La répartition de l'information entre DR et RDD est également très différente d'une entreprise à l'autre, que ce soit le nombre total d'items ou le nombre d'items codés. Bien que relevant d'une problématique environnementale assez spécifique, l'ACV est un thème largement abordé dans les DR et n'est pas du tout cantonné au RDD. Alcatel-Lucent est l'entreprise qui communique le plus sur ce sujet dans ses DR, autant que dans ses RDD. Saint-Gobain et Michelin font de la gestion des impressions dans les mêmes proportions dans leurs DR et leurs RDD, alors que nous n'en n'avons pas trouvé dans les DR de BNP Paribas, Crédit Agricole, EDF, Engie, Lafarge, Publicis, Sanofi, Total et Vivendi ainsi que dans les RDD de BNP Paribas, Crédit Agricole, Engie et Publicis.

## 4.2 Manipulation thématique

Nous avons codé un total de 1484 mots-clés. L'ensemble des mots-clés identifiés forme un répertoire de 134 mots-clés différents (cf. tableau 10). Contrairement à la majorité des études antérieures sur la gestion des impressions, des mots-clés tels que « réduction » ont été considérés comme « positif » dans notre étude, en raison de leur impact favorable sur l'environnement. Ceci nous a confortés dans l'idée qu'il était essentiel de procéder à un codage manuel des données, le caractère positif ou négatif d'un mot-clé étant totalement dépendant du contexte dans lequel il est utilisé. Comme le montre le tableau 11, la quasi-totalité des mots-clés codés sont positifs : seuls 10 sur les 1484 sont négatifs (en partie utilisés par Danone (6), Renault (2), Lvmh (1), Veolia Environnement (1)). On peut donc en conclure qu'il y a un recours très important à la manipulation thématique de la part de la majorité des entreprises étudiées en matière de divulgation d'information sur l'ACV.

*Insérer ici le tableau 10*

Nous avons ensuite cherché à regrouper ces mots-clés par thèmes. Neuf thèmes ont émergé de notre analyse exploratoire : (1) la réduction de l'impact environnemental permise par l'ACV,

(2) les parties prenantes externes, (3) la légitimité de l'ACV, (4) la légitimité de l'entreprise, (5) les progrès (rendus possibles par l'ACV), (6) l'amélioration des produits (une forme spécifique de progrès), (7) la mise en œuvre et l'utilisation de l'ACV, (8) la vérification des résultats obtenus par l'ACV (par des parties prenantes externes) et (9) la création de valeur (en général pour les clients) du fait de l'utilisation de l'ACV. Il est tout à fait possible qu'un même mot-clé soit associé à plusieurs thèmes, que ce soit d'un item à l'autre ou au sein d'un seul et même verbatim. Par ailleurs, l'analyse de répartition des 1474 mots-clés identifiés d'une entreprise à l'autre et d'un type de rapport à l'autre fait apparaître des différences importantes, dans la lignée de ce que nous avons déjà observés dans le §4.1 ci-dessus.

*Insérer ici le tableau 11*

### 4.3 Manipulation visuelle : effets d'ordre

Les effets d'ordre consistent à manipuler l'emplacement de l'information au sein du rapport afin d'attirer plus ou moins l'attention du lecteur dessus. En ce qui concerne la divulgation d'information relative à l'ACV, le tableau 12 ci-dessous montre que cette information est divulguée majoritairement en milieu de rapport lorsqu'on regarde les chiffres globalement (DR+RDD). Ainsi, l'information sur l'ACV est davantage divulguée aussi bien en milieu du DR (dans 63% des cas) que dans les RDD (dans 60% des cas uniquement).

Mais ces résultats globaux cachent des disparités importantes d'un type de rapport à l'autre et d'une entreprise à l'autre. L'information sur l'ACV arrive bien plus en amont dans les DR (dans 85% des cas au début ou au milieu) que dans les RDD (dans 92% des cas au milieu ou à la fin). Au niveau des pratiques de chaque entreprise, des disparités peuvent également être constatées, surtout au niveau du DR où AccorHotels, Carrefour, Capgemini, Esslior International, Peugeot et Saint-Gobain font apparaître l'information sur l'ACV bien plus en amont que les autres entreprises du CAC 40.

Tableau 12 : Résultats de l'analyse de la manipulation visuelle, effets d'ordre

	DR				RDD				DR+RDD			
	Début	Milieu	Fin	Total	Début	Milieu	Fin	Total	Début	Milieu	Fin	Total
AccorHotels	10	5	0	15	0	0	0	0	10	5	0	15
Air Liquide	0	12	0	12	0	0	0	0	0	12	0	12
Airbus Group	0	9	0	9	0	0	0	0	0	9	0	9
Alcatel-Lucent	0	35	0	35	2	109	6	117	2	144	6	152
Alstom	18	0	65	83	1	8	11	20	19	8	76	103
AXA assurance	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BNP Paribas	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Bouygues	4	21	3	28	0	0	0	0	4	21	3	28
Capgemini	7	0	0	7	0	0	0	0	7	0	0	7
Carrefour	7	0	0	7	1	0	8	9	8	0	8	16
Crédit Agricole	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Danone	13	11	4	28	7	34	26	67	20	45	30	95
EDF	0	0	0	0	0	0	4	4	0	0	0	0
Engie	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Esslior	16	0	3	19	2	6	0	8	18	6	3	27

International												
Kering	2	29	1	32	0	0	4	4	2	29	5	36
Lafarge	0	0	0	0	0	1	9	10	0	1	9	10
Legrand	7	36	0	43	0	0	0	0	7	36	0	43
L'oréal	0	1	5	6	0	14	0	14	0	15	5	20
Lvmh	0	8	0	8	8	37	11	56	8	45	11	64
Michelin	3	8	3	14	2	3	10	15	5	11	13	29
Orange	0	6	2	8	3	3	23	29	3	9	25	37
Pernod Ricard	19	54	0	73	0	0	0	0	19	54	0	73
Peugeot	18	5	0	23	0	0	1	1	18	5	1	24
Publicis	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Renault	0	145	0	145	0	4	0	4	0	149	0	149
Safran	2	3	2	7	0	0	2	2	2	3	4	9
Saint-Gobain	25	8	0	33	2	29	2	33	27	37	2	66
Sanofi	0	0	0	0	0	0	13	13	0	0	13	13
Schneider Electric	2	32	2	36	1	2	11	14	3	34	13	50
Société Générale	0	2	0	2	0	0	2	2	0	2	2	4
Technip	0	2	12	14	1	0	0	1	1	2	12	15
Total	0	0	0	0	0	8	4	12	0	8	4	12
Unibail-Rodamco	0	3	0	3	1	0	0	1	1	3	0	4
Valeo	0	12	0	12	0	0	2	2	0	12	2	14
Veolia Environnement	0	0	0	0	3	10	0	13	3	10	0	13
Vinci	9	18	9	36	0	0	0	0	9	18	9	36
Vivendi	0	0	0	0	0	2	0	2	0	2	0	2
TOTAL	162	465	111	738	34	270	149	453	196	735	260	1191

#### 4.4 Manipulation visuelle : effets visuels

Les effets visuels consistent à manipuler l'apparence visuelle de l'information divulguée pour lui donner plus ou moins d'importance. Nous avons codé l'information sur l'ACV en trois catégories : « most emphasised », « next-most emphasised » et « least emphasised ». Le tableau 13 ci-dessous présente les résultats de notre analyse. Globalement, on constate que la grande majorité (69%) des items ont été codés « least emphasised », ce qui témoigne d'une faible utilisation des effets visuels dans les stratégies de gestion des impressions mises en œuvre. En proportion, Alcatel-Lucent est l'entreprise qui a le plus recours à cette stratégie (74% des items de cette entreprise sont codés « next-most »), mais le faible nombre d'items codés doit nous conduire à relativiser cette observation. Il semble par ailleurs que les effets visuels soient davantage utilisés dans les RDD que dans les DR, toutes entreprises confondues. Enfin, parmi les différents types d'emphases visuelles possibles, le recours à l'encadré ou au bullet-point est le plus courant, loin devant l'utilisation de la couleur ou du texte en gras, italique ou souligné, par exemple.

Tableau 13 : Résultats de l'analyse de la manipulation visuelle, effets visuels

DR	RDD	Total tous rapports
----	-----	---------------------

	Most	Next Most	Least	Total	Most	Next Most	Least	Total	Most	Next Most	Least	Total
AccorHotels	0	6	9	15	0	0	0	0	0	6	9	15
Air Liquide	0	8	4	12	0	0	0	0	0	8	4	12
Airbus Group	0	0	9	9	0	0	0	0	0	0	9	9
Alcatel-Lucent	0	51	10	61	0	80	37	117	0	131	47	178
Alstom	0	19	64	83	0	9	11	20	0	28	75	103
AXA assurance	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BNP Paribas	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Bouygues	0	7	21	28	0	0	0	0	0	7	21	28
Capgemini	0	0	7	7	0	0	0	0	0	0	7	7
Carrefour	0	1	6	7	0	5	4	9	0	6	10	16
Crédit Agricole	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Danone	0	0	28	28	0	6	61	67	0	6	89	95
EDF	0	0	0	0	0	4	0	4	0	4	0	4
Engie	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Essilor International	0	0	19	19	1	0	7	8	1	0	26	27
Kering	0	0	32	32	0	0	4	4	0	0	36	36
Lafarge	0	0	0	0	0	7	3	10	0	7	3	10
Legrand	0	4	39	43	0	0	0	0	0	4	39	43
L'oréal	0	0	6	6	1	4	9	14	1	4	15	20
Lvmh	0	0	8	8	0	15	41	56	0	15	49	64
Michelin	0	3	11	14	0	3	11	14	0	6	22	28
Orange	0	5	3	8	0	14	15	29	0	19	18	37
Pernod Ricard	0	29	44	73	0	0	0	0	0	29	44	73
Peugeot	0	2	21	23	0	0	1	1	0	2	22	24
Publicis	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Renault	0	35	109	144	0	3	1	4	0	38	110	148
Safran	0	0	0	7	0	1	1	2	0	1	8	9
Saint-Gobain	3	4	27	34	0	10	23	23	3	14	50	67
Sanofi	0	0	0	0	0	8	5	13	0	8	5	13
Schneider Electric	0	13	23	36	0	1	13	14	0	14	36	50
Société Générale	0	1	1	2	0	1	1	2	0	2	2	4
Technip	0	0	14	14	0	0	1	1	0	0	15	15
Total	0	0	0	0	0	3	9	12	0	3	9	12
Unibail-Rodamco	0	0	3	3	1	0	0	1	1	0	3	4
Valeo	0	1	11	12	0	0	2	2	0	1	13	14
Veolia Environnement	0	0	0	0	0	3	10	13	0	3	10	13
Vinci	0	5	22	27	0	0	0	0	0	5	22	27
Vivendi	0	0	0	0	0	2	2	0	0	0	2	2
TOTAL	3	194	558	755	3	177	272	452	6	371	830	1207

## 4.5 Manipulation visuelle : effets de répétition

Les effets de répétition consistent à répéter un même mot-clé ou un même thème dans plusieurs verbatim successifs, au sein d'un même document, avec parfois de légères variations dans le vocabulaire utilisé. Le tableau 14 ci-dessous présente les résultats de notre analyse sur ce point. On constate que cette stratégie de gestion des impressions est relativement peu utilisée dans l'échantillon que nous avons analysé. Le total de 45 répétitions se divise presque de façon égale entre DR et RDD. En revanche, de fortes différences entre les trois entreprises apparaissent : les deux tiers des répétitions totales sont le fait de Danone alors que Total n'utilise pas du tout cette stratégie. L'analyse des thèmes répétés fait également apparaître une grande focalisation sur la mesure de l'empreinte carbone de la part de Danone, quel que soit le rapport, et sur la réduction de l'impact environnemental pour Saint-Gobain. Il est également intéressant de noter que Danone se contente de répéter toujours le même thème dans ses DR (la mesure de l'empreinte carbone), alors qu'une plus grande variété de thèmes est répétée dans ses RDD.

Tableau 14 : Résultats de l'analyse de la manipulation visuelle, effets de répétition

	DR+RDD	DR		RDD	
	Nb répétitions	Nb répétitions	Thèmes répétés	Nb répétitions	Thèmes répétés
AccorHotels	0	0	Néant	0	Néant
Air Liquide	0	0	Néant	0	Néant
Airbus Group	0	0	Néant	0	Néant
Alcatel-Lucent	0	0	Néant	0	Néant
Alstom	0	0	Néant	0	Néant
Axa assurance	0	0	Néant	0	Néant
BNP Paribas	0	0	Néant	0	Néant
Bouygues	0	0	Néant	0	Néant
Capgemini	0	0	Néant	0	Néant
Carrefour	0	0	Néant	0	Néant
Crédit Agricole	0	0	Néant	0	Néant
Danone	30	14	Mesure de l'empreinte carbone (14)	15	Réduction des impacts directs (2), Mesure de l'empreinte carbone (8), Audit par une tierce partie (1), Mesure de l'empreinte eau (2), Réduction des émissions de gaz à effet de serre (1), Evaluation des enjeux liés à la biodiversité sur la chaîne de valeur (1)
EDF	0	0	Néant	0	Néant
Engie	0	0	Néant	0	Néant
Essilor International	0	0	Néant	0	Néant
Kering	0	0	Néant	0	Néant
Lafarge	0	0	Néant	0	Néant
Legrand	0	0	Néant	0	Néant
L'oréal	0	0	Néant	0	Néant
Lvmh	0	0	Néant	0	Néant
Michelin	0	0	Néant	0	Néant
Orange	0	0	Néant	0	Néant
Pernord Ricard	0	0	Néant	0	Néant
Peugeot	0	0	Néant	0	Néant
Publicis	0	0	Néant	0	Néant
Renault	0	0	Néant	0	Néant
Safran	0	0	Néant	0	Néant

Saint-Gobain	15	11	Réduction de l'impact environnemental (9), Création de valeur ajoutée (2)	4	Normes internationales (1), Mesure des impacts environ. (2), Evaluation de la perf. Environ. (1)
Sanofi	0	0	Néant	0	Néant
Schneider Electric	0	0	Néant	0	Néant
Société Générale	0	0	Néant	0	Néant
Technip	0	0	Néant	0	Néant
Total	0	0	Néant	0	Néant
Unibail-Rodamco	0	0	Néant	0	Néant
Valeo	0	0	Néant	0	Néant
Veolia Environnement	0	0	Néant	0	Néant
Vinci	0	0	Néant	0	Néant
Vivendi	0	0	Néant	0	Néant
TOTAL	45	25		20	

#### 4.6 Manipulation visuelle : effets de renforcement

Les effets de renforcement consistent à ajouter un adjectif qualificatif pour renforcer la signification d'un mot-clé. Le tableau 15 ci-dessous présente les résultats de notre analyse concernant ce type de manipulation visuelle. On constate que cette stratégie de gestion des impressions est peu mobilisée dans les rapports de notre échantillon. Nous n'avons, en effet, identifié que 60 occurrences.

Tableau 15 : Résultats de l'analyse de la manipulation visuelle, effets de renforcement

	DR+RDD	DR		RDD	
	Nb de renforcements	Nb de renforcements	Mots-clés renforcés et leurs qualificatifs	Nb de renforcements	Mots-clés renforcés et leurs qualificatifs
AccorHotels	3	3	Plus <u>complète</u> (1), Plus <u>respectueuses</u> (1), plus <u>rationnelle</u> (1)	0	Néant
Alcatel-Lucent	11	3	Plus <u>faible</u> (2), plus <u>grande</u> (1)	8	Plus <u>modernes</u> (1), plus <u>complexes</u> (1), plus <u>faible</u> (3), très <u>positifs</u> (2), plus <u>grande</u> (1)
Alstom	7	7	Plus <u>respectueuses</u> (1), plus <u>fort</u> (1), plus <u>faibles</u> (1), nettement <u>moindre</u> (1), plus <u>grande</u> (2), plus <u>léger</u> (1)	0	Néant
Bouygues	1	1	Plus <u>globale</u> (1)	0	Néant
Danone	4	4	Relativement <u>limité</u> (4)	0	Néant
Lvmh	9	2	Plus <u>économés</u> (2)	7	Plus <u>économés</u> (5), très <u>complexes</u> (1), très <u>significatifs</u> (1)
Michelin	3	3	Plus <u>faible</u> (3)	0	Néant
Pernod Ricard	1	1	Plus <u>respectueux</u> (1)	0	Néant
Peugeot	2	2	Plus <u>respectueux</u> (2)	0	Néant
Renault	6	6	Plus <u>exhaustivement</u> (2), plus <u>précise</u> (2), haute <u>limite</u> (1), largement <u>améliorée</u> (1)	0	Néant



Safran	3	3	Fortement <u>diminuée</u> (3)	0	Néant
Saint-Gobain	2	1	Largement <u>amorcée</u> (1)	1	Largement <u>reconnue</u> (1)
Sanofi	2	0	Néant	2	Plus <u>surs</u> (1), plus <u>respectueux</u> (1)
Technip	2	2	Plus <u>respectueux</u> (2)	0	
Total	1	0	Néant	1	Plus <u>poussée</u> (1)
Veolia environnement	3	0	Néant	3	Toujours <u>mieux</u> (1), plus <u>important</u> (1), plus <u>aisément</u> (1)
TOTAL	60	38		22	

## 5 Conclusion

L'objectif de cet article était d'analyser le type d'arguments employés par les entreprises françaises du CAC 40 lorsqu'elles évoquent l'adoption et la mise en œuvre de l'ACV et d'identifier d'éventuels points de convergence et/ou de divergence dans leurs discours de façon longitudinale, sur une période de 14 ans (2001-2014). Ce faisant, nous avons essayé de mettre en exergue des jalons d'analyse des tendances des manipulations en matière de la présentation et de la divulgation d'informations sur l'ACV.

Les résultats de l'analyse du contenu des DR et des RDD de ces entreprises montrent qu'il y a eu un recours très important à la manipulation thématique en matière de divulgation d'information sur l'ACV. En ce qui concerne les différents effets de la manipulation visuelle, les effets d'ordre révèlent que les informations sur l'ACV sont divulguées majoritairement en milieu des rapports. Mais ce résultat cache des disparités importantes d'un type de rapport à l'autre et d'une entreprise à l'autre. Quant à l'utilisation des effets visuels, nos résultats témoignent d'une faible utilisation de ces effets qui sont davantage utilisés dans les RDD que dans les DR, toutes entreprises confondues. De plus, le recours à l'encadré ou au bullet-point est le plus courant, loin devant l'utilisation de la couleur ou du texte en gras, italique ou souligné, par exemple. On constate également que les effets de répétition et les effets de renforcements sont relativement peu utilisés dans l'échantillon que nous avons analysé.

Cette étude pourrait concerner un échantillon plus étendu en intégrant plus d'entreprises françaises et ce afin de mieux cerner la diffusion des informations sur l'ACV à travers une analyse comparative des différents secteurs d'activité. Les recherches futures pourraient également envisager d'étudier ces informations dans d'autres canaux de communication autre que les DR et les RDD tels que les communiqués de presse et les sites internet. De plus, cette recherche étudie deux stratégies de la gestion des impressions (la manipulation thématique et la manipulation visuelle). Cependant, dans la pratique, d'autres stratégies de gestion des impressions peuvent être utilisées, notamment en ce qui concerne l'utilisation des tableaux et graphiques. Il serait donc intéressant d'étendre les analyses de façon à tenir compte d'autres stratégies telles que les comparaisons de performance environnementale, l'attribution du succès ou de l'échec de la mise en œuvre d'une ICGE, etc.

## Bibliographie

- Abrahamson, E., Amir, E. (1996). The information content of the president's letter to shareholders. *Journal of Business Finance and Accounting* 23 (8): 1157-1182.
- Abrahamson, E., Park, C. (1994). Concealment of negative organizational outcomes: An agency theory perspective. *Academy of Management Journal* 37 (5): 1302-1334.
- Alcouffe, S., Boitier, M., Rivière, A., Villesèque-Dubus, F. (2013). *Contrôle de gestion interactif*. Paris : Dunod.
- Bansal, P., Clelland, I. (2004). Talking trash: Legitimacy, impression management and unsystematic risk in the context of the natural environment. *Academy of Management Journal* 47 (1): 93-103.
- Bansal, P., Kistruck, G. (2006). Seeing is (not) believing: Managing the impressions of the firm's commitment to the natural environment. *Journal of Business Ethics* 67 (2): 165-180.
- Bergeron, M. (2010). Développement durable : les apports et les limites de la comptabilité. In *Le développement durable, théories et applications au management* (Ed., Wolfe, D.). Paris : Dunod, 227-242.
- Brennan, N. M., Daly, C. A., Harrington, C. S. (2010). Rhetoric, argument and impression management in hostile takeover defence documents. *British Accounting Review* 42 (4): 253-268.
- Brennan, N. M., Guillamon-Saorin, E., Pierce, A. (2009). Methodological Insights: Impression management: Developing and illustrating a scheme of analysis for narrative disclosures – A methodological note. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 22 (5): 789-832.
- Brennan, N., Merkl-Davies, D. (2014). Accounting narratives and impression management. In *The Routledge Companion to communication in accounting* (Eds, Jack, L., Davison, J., Craig, R.) London: Routledge, 109-132.
- Chen, C. J., Cho, C. H., Patten, D. M. (2014). Initiating disclosure of environmental liability information: An empirical analysis of firm choice. *Journal of Business Ethics* 125: 681-692.
- Cho, C. H., Laine, M., Roberts, R. W., Rodrigue, M. (2015). Organized hypocrisy, organizational façades, and sustainability Reporting. *Accounting, Organizations and Society* 40: 78-94.
- Cho, C. H., Michelon, G., Patten, D. M. (2012). Enhancement and obfuscation through the use of graphs in sustainability reports: An international comparison. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal* 3(1): 74-88.
- Cho, C. H., Roberts, R. W., Patten, D. M. (2010). The language of US corporate environmental disclosure. *Accounting, Organizations and Society* 35(4): 431-443.
- Christophe, B. (2000). Environnement naturel et comptabilité, in *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit* (Ed, Colasse, B.). Paris : Economica, 657-668.
- Clatworthy, M., Jones, M. J. (2001). The effect of thematic structure on the variability of annual report readability. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 14 (3): 311-326.
- Goffman, E. (1973). *La mise en scène de la vie quotidienne - La présentation de soi (tome 1)*. Paris: Les éditions de minuit.
- Hahn, R., Lülfs, R. (2014). Legitimizing Negative Aspects in GRI-Oriented Sustainability Reporting: A Qualitative Analysis of Corporate Disclosure Strategies, *Journal of Business Ethics* 123: 401-420.
- Hooghiemstra, R. (2000). Corporate communication and impression management - New perspectives why companies engage in corporate social reporting. *Journal of Business Ethics* 27 (1&2): 55-68.
- Hunkeler, D., Lichtenwort, K., Rebitzer, G. (2008). *Environmental life cycle costing*. Pensacola: SETAC in collaboration with Boca Raton: CRC Press.

- Jones, M. J. (2011). The nature, use and impression management of graphs in social and environmental accounting. *Accounting Forum* 35: 75-89.
- Krippendorff, K. (2004). *Content analysis: An introduction to its methodology*. 2nd Edition. Thousand Oaks: Sage Publications.
- Lee, W. E., Sweeney, J. T. (2015). Use of Discretionary Environmental Accounting Narratives to Influence Stakeholders: The Case of Jurors' Award Assessments. *Journal of Business Ethics* 129: 673–688.
- Matejek, S., Gösslin, T. (2014). Beyond Legitimacy: A Case Study in BP's "Green Lashing". *Journal of Business Ethics* 120 (4): 571-584.
- Merkel-Davies, D. M., Brennan, N. M. (2007). Discretionary disclosure strategies in corporate narratives: Incremental information or impression management? *Journal of Accounting Literature* 26: 116-196.
- NF EN ISO 14040 Management environnemental – Analyse du Cycle de Vie Principe et cadre.
- NF EN ISO 14044 Management environnemental – Analyse du Cycle de Vie Exigences et lignes directrices.
- Schlenker, B. R. (1980). *Impression management: The self-concept, social identity, and interpersonal relations*. Belmont: Brooks-Cole.
- Solomon, J. F., Solomon, A., Joseph, N. L., Norton, S. D. (2013). Impression management, myth creation and fabrication in private social and environmental reporting: Insights from Erving Goffman. *Accounting, Organizations and Society* 38: 195-213.
- Tedeschi, J. T., Riess, M. (1981). Identities, the phenomenal self, and laboratory research. In *Impression management theory and social psychological research* (Ed, Tedeschi, J. T.), New-York: Academic Press, 3-22.
- Yuthas, K., Rogers, R., Dillard, J.-F. (2002). Communicative action and corporate annual reports. *Journal of Business Ethics* 41 (1-2): 141-157.

Tableau 10 : Répertoire des mots-clés identifiés (début)

Aboutie	Conformément	Expertisée
Accroître	Conformité	Facilite
Accroissent	Croissance	Faible, faibles
Accrue, accrues	Croissent	Faiblement,
Amélioration, améliorations	Dangereux	Fondamental
Améliore, améliorée améliorent, améliorer	Diminuant	Formant
Amorcée	Diminue, diminué, diminuée	Formation, formations
Atteint, atteints	Diminution	Forme, former, formés, formées
Aucune	Dynamique	Fort, fortes
Audité	Economies	Gagne, gagner
Augmentation	Economie, économies	Gain, gains
Augmentent, augmenter	Economisés, économisées, économiser	Garantissant
Bénéfice	Elaborées	Grande
Baisse	Elargie	Globale
Certifié, certifiée	Eliminant	Harmonisées
Chuté	Elimination	Indépendants, indépendantes
Claire	Eliminer	Inédite
Commune	Engagement	Innovant, innovante, innovants, innovantes
Complet, Complète	Evité, évitée	Intensifier
Complexe, complexes	Excellence	Important
Confirmée, confirmées	Exhaustive, exhaustivement	Léger
Conforme, conformes	Experte	Lents

Tableau 10 : Répertoire des mots-clés identifiés (fin)

Limitant	Plus, plus-value	Robustes
Limitation	Positifs, positive	Scientifique
Limite, limité, limiter	Poussée	Sensibilisation
Majeure	Pragmatique	Sensibilise, sensibilisé, sensibilisés, sensibiliser
Maximise	Précieuse	Significatif, significatifs, significative, significatives
Meilleur, meilleure, meilleurs, meilleures	Précise	Simple
Mieux	Premier, premiers	Simplifié
Minimal	Progrès	Structurée
Minimisant	Progresser, progresseront	Substitution
Minimisation	Rationnelle	Succès
Minimise, minimiser, minimisons	Réelle	Supérieure, supérieures
Modernes	Reconnue	Suppression
Modernisation	Réduction	Supprime, supprimé
Moindre, moindres	Réduire, réduisant, réduisent	Totalité
Moins	Réduit, réduite, réduites, réduits, réduisons	Tous, tout, toutes
Normalisé, normalisée, normalisés, normalisées	Référence, références	Utiles
Optimal	Respect	Validation
Optimisant	Respectueux	Validé, validés
Optimisation	Responsable	Valorisés
Optimisé, optimisée, optimiser	Réussies	Vérification
Optimum	Réussites	Vérifiée, vérifier, vérifiés
Pérennes	Rigoureuse	Véritable
Pertinence		

Tableau 11 : Résultats de l'analyse de la manipulation thématique

Entreprise	DR+RDD			DR			RDD		
	MC +	MC -	Thèmes identifiés	MC +	MC -	Thèmes identifiés	MC +	MC -	Thèmes identifiés
AccorHotels	20	0	Réduction de l'impact environnemental (8), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (3), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (2), Légitimité de l'entreprise (1), Création de valeur (2)	20	0	Réduction de l'impact environnemental (8), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (3), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (2), Légitimité de l'entreprise (1), Création de valeur (2)	0	0	
Air Liquide	15	0	Réduction de l'impact environnemental (7), Mise en œuvre de l'ACV (3), Légitimité de l'innovation (1)	15	0	Réduction de l'impact environnemental (7), Mise en œuvre de l'ACV (3), Légitimité de l'innovation (1)	0	0	
Airbus Group (EX-EADS)	9	0	Réduction de l'impact environnemental (9)	9	0	Réduction de l'impact environnemental (9)	0	0	
Alcatel-Lucent	274	0	Réduction de l'impact environnemental (22), Amélioration des produits (142), Mise en œuvre de l'ACV (19), Légitimité de l'innovation (6), Progrès (1), Création de valeur (2)	106	0	Réduction de l'impact environnemental (2), Amélioration des produits (58), Mise en œuvre de l'ACV (2), Légitimité de l'innovation (2)	168	0	Réduction de l'impact environnemental (20), Amélioration des produits (84), Mise en œuvre de l'ACV (17), Légitimité de l'innovation (4), Progrès (1), Création de valeur (2)
Alstom	147	0	Réduction de l'impact environnemental (57), Amélioration des produits (43), Légitimité de l'innovation (7), Légitimité de l'entreprise (2), Progrès (7)	125	0	Réduction de l'impact environnemental (44), Amélioration des produits (33), Légitimité de l'innovation (6), Légitimité de l'entreprise (1), Progrès (7)	22	0	Réduction de l'impact environnemental (13), Amélioration des produits (10), Légitimité de l'innovation (1), Légitimité de l'entreprise (1)
AXA assurance	0	0		0	0		0	0	
BNP Paribas	0	0		0	0		0	0	

Bouygues	33	0	Réduction de l'impact environnemental (9), Amélioration des produits (13), Mise en œuvre de l'ACV (10), Parties prenantes (1)	33	0	Réduction de l'impact environnemental (9), Amélioration des produits (13), Mise en œuvre de l'ACV (10), Parties prenantes (1)	0	0	
Capgemini	9	0	Amélioration des produits (2), Mise en œuvre de l'ACV (4), Progrès (1)	9	0	Amélioration des produits (2), Mise en œuvre de l'ACV (4), Progrès (1)	0	0	
Carrefour	21	0	Réduction de l'impact environnemental (5), Amélioration des produits (6), Mise en œuvre de l'ACV (3), Légitimité de l'innovation (1), Légitimité de l'entreprise (1), Progrès (3)	10	0	Réduction de l'impact environnemental (4), Amélioration des produits (2), Mise en œuvre de l'ACV (1), Progrès (2)	11	0	Réduction de l'impact environnemental (1), Amélioration des produits (4), Mise en œuvre de l'ACV (2), Légitimité de l'innovation (1), Légitimité de l'entreprise (1), Progrès (1)
Crédit Agricole	0	0		0	0		0	0	
Danone	75	6	Réduction de l'impact environnemental (33), Mise en œuvre de l'ACV (25), Amélioration des produits (4), Parties prenantes (16), Légitimité de l'innovation (16), Progrès (2), Légitimité de l'entreprise (16)	16	0	Réduction de l'impact environnemental (4), Mise en œuvre de l'ACV (12), Parties prenantes (7), Légitimité de l'innovation (7), Légitimité de l'entreprise (7)	59	6	Réduction de l'impact environnemental (29), Mise en œuvre de l'ACV (13), Amélioration des produits (4), Parties prenantes (9), Légitimité de l'innovation (12), Progrès (2), Légitimité de l'entreprise (9)
EDF	4	0	Mise en œuvre de l'ACV (1), Parties prenantes (2), Légitimité de l'innovation (2), Vérification des résultats (2)	0	0		4	0	Mise en œuvre de l'ACV (1), Parties prenantes (2), Légitimité de l'innovation (2), Vérification des résultats (2)
Engie (EX GDF SUEZ)	0	0		0	0		0	0	
Essilor International	31	0	Réduction de l'impact environnemental (4), Mise en œuvre de l'ACV (7), Amélioration des produits (11), Progrès (8)	19	0	Réduction de l'impact environnemental (3), Mise en œuvre de l'ACV (4), Amélioration des produits (9), Progrès (6)	12	0	Réduction de l'impact environnemental (1), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (2), Progrès (2)

Kering	50	0	Réduction de l'impact environnemental (8), Mise en œuvre de l'ACV (18), Amélioration des produits (13), Parties prenantes (9), Légitimité de l'innovation (1), Légitimité de l'entreprise (1)	44	0	Réduction de l'impact environnemental (7), Mise en œuvre de l'ACV (15), Amélioration des produits (12), Parties prenantes (9), Légitimité de l'innovation (1), Légitimité de l'entreprise (1)	6	0	Réduction de l'impact environnemental (1), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (1)
Lafarge	11	0	Réduction de l'impact environnemental (8), Amélioration des produits (2)	0	0		11	0	Réduction de l'impact environnemental (8), Amélioration des produits (2)
Legrand	56	0	Réduction de l'impact environnemental (21), Mise en œuvre de l'ACV (5), Amélioration des produits (11), Légitimité de l'innovation (3), Progrès (3)	56	0	Réduction de l'impact environnemental (21), Mise en œuvre de l'ACV (5), Amélioration des produits (11), Légitimité de l'innovation (3), Progrès (3)	0	0	
L'Oréal	20	0	Réduction de l'impact environnemental (7), Mise en œuvre de l'ACV (5), Amélioration des produits (1), Parties prenantes (1)	6	0	Réduction de l'impact environnemental (3), Mise en œuvre de l'ACV (2), Amélioration des produits (1)	14	0	Réduction de l'impact environnemental (4), Mise en œuvre de l'ACV (3), Parties prenantes (1)
LVMH	92	1	Réduction de l'impact environnemental (22), Mise en œuvre de l'ACV (16), Amélioration des produits (35), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (6), Légitimité de l'entreprise (2), Progrès (4)	16	0	Réduction de l'impact environnemental (3), Amélioration des produits (7), Légitimité de l'innovation (3)	76	1	Réduction de l'impact environnemental (19), Mise en œuvre de l'ACV (16), Amélioration des produits (32), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (3), Légitimité de l'entreprise (2), Progrès (4)
Michelin	35	0	Réduction de l'impact environnemental (16), Mise en œuvre de l'ACV (1), Amélioration des produits (9), Parties prenantes (6), Légitimité de l'innovation (1), Progrès (4)	14	0	Réduction de l'impact environnemental (10), Mise en œuvre de l'ACV (1), Parties prenantes (3)	21	0	Réduction de l'impact environnemental (6), Amélioration des produits (9), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (1), Progrès (4)



Orange	38	0	Réduction de l'impact environnemental (19), Mise en œuvre de l'ACV (11), Amélioration des produits (11), Parties prenantes (8)	9	0	Réduction de l'impact environnemental (5), Mise en œuvre de l'ACV (2), Amélioration des produits (1), Parties prenantes (5)	39	0	Réduction de l'impact environnemental (14), Mise en œuvre de l'ACV (9), Amélioration des produits (10), Parties prenantes (3)
Pernod Ricard	81	0	Réduction de l'impact environnemental (29), Mise en œuvre de l'ACV (6), Amélioration des produits (36), Progrès (5)	81	0	Réduction de l'impact environnemental (29), Mise en œuvre de l'ACV (6), Amélioration des produits (36), Progrès (5)	0	0	
Peugeot	38	0	Réduction de l'impact environnemental (16), Amélioration des produits (16), Parties prenantes (1), Légitimité de l'innovation (1), Légitimité de l'entreprise (1), Progrès (1)	37	0	Réduction de l'impact environnemental (16), Amélioration des produits (16), Parties prenantes (1), Légitimité de l'innovation (1), Légitimité de l'entreprise (1), Progrès (1)	1	0	Amélioration des produits (1)
Publicis	0	0		0	0		0	0	
Renault	185	2	Réduction de l'impact environnemental (65), Mise en œuvre de l'ACV (23), Amélioration des produits (43), Parties prenantes (19), Légitimité de l'innovation (15), Légitimité de l'entreprise (1), Progrès (21), Vérification des résultats (2)	180	2	Réduction de l'impact environnemental (64), Mise en œuvre de l'ACV (22), Amélioration des produits (42), Parties prenantes (16), Légitimité de l'innovation (13), Légitimité de l'entreprise (1), Progrès (21), Vérification des résultats (2)	5	0	Réduction de l'impact environnemental (1), Mise en œuvre de l'ACV (1), Amélioration des produits (1), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (2)
Safran	11	0	Réduction de l'impact environnemental (6), Mise en œuvre de l'ACV (2), Parties prenantes (1), Légitimité de l'innovation (1), Progrès (1), Légitimité de l'entreprise (1)	8	0	Réduction de l'impact environnemental (6), Mise en œuvre de l'ACV (1), Parties prenantes (1)	3	0	Mise en œuvre de l'ACV (1), Légitimité de l'innovation (1), Progrès (1), Légitimité de l'entreprise (1)

Saint-Gobain	56	0	Réduction de l'impact environnemental (19), Mise en œuvre de l'ACV (14), Amélioration des produits (4), Parties prenantes (5), Légitimité de l'innovation (20), Légitimité de l'entreprise (8), Progrès (3), Création de valeur (7), Vérification des résultats (5)	30	0	Réduction de l'impact environnemental (16), Mise en œuvre de l'ACV (6), Amélioration des produits (2), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (7), Légitimité de l'entreprise (8), Progrès (3), Création de valeur (6), Vérification des résultats (2)	26	0	Réduction de l'impact environnemental (3), Mise en œuvre de l'ACV (8), Amélioration des produits (2), Parties prenantes (7), Légitimité de l'innovation (13), Légitimité de l'entreprise (11), Progrès (1), Création de valeur (1) Vérification des résultats (3)
Sanofi	16	0	Réduction de l'impact environnemental (9), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (3)	0	0		16	0	Réduction de l'impact environnemental (9), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (3)
Schneider Electric	63	0	Réduction de l'impact environnemental (25), Mise en œuvre de l'ACV (8), Amélioration des produits (26), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (2), Légitimité de l'entreprise (2), Progrès (3)	42	0	Réduction de l'impact environnemental (19), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (19), Parties prenantes (1), Légitimité de l'innovation (1), Légitimité de l'entreprise (2), Progrès (2)	21	0	Réduction de l'impact environnemental (6), Mise en œuvre de l'ACV (5), Amélioration des produits (7), Parties prenantes (2), Légitimité de l'innovation (1), Progrès (1)
Société Générale	4	0	Amélioration des produits (4)	2	0	Amélioration des produits (2)	2	0	Amélioration des produits (2)
Technip	21	0	Réduction de l'impact environnemental (5), Mise en œuvre de l'ACV (9), Amélioration des produits (2), Parties prenantes (4), Légitimité de l'innovation (2), Création de valeur (1)	20	0	Réduction de l'impact environnemental (4), Mise en œuvre de l'ACV (9), Amélioration des produits (2), Parties prenantes (4), Légitimité de l'innovation (2), Création de valeur (1)	1	0	Réduction de l'impact environnemental (1)
Total	17	0	Réduction de l'impact environnemental (2), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (4), Parties prenantes (2), Légitimité de l'innovation (4), Légitimité de l'entreprise (1)	0	0		17	0	Réduction de l'impact environnemental (2), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (4), Parties prenantes (2), Légitimité de l'innovation (4), Légitimité de l'entreprise (1)

Unibail-Rodamco	3	0	Progrès (3)	3	0	Progrès (3)	0	0	
Valeo	15	0	Réduction de l'impact environnemental (5), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (6), Parties prenantes (1)	13	0	Réduction de l'impact environnemental (5), Mise en œuvre de l'ACV (3), Amélioration des produits (4), Parties prenantes (1)	2	0	Amélioration des produits (2)
Veolia Environnement	13	1	Réduction de l'impact environnemental (5), Mise en œuvre de l'ACV (2), Amélioration des produits (4), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (5), Progrès (1), Légitimité de l'entreprise (2)	0	0		13	1	Réduction de l'impact environnemental (5), Mise en œuvre de l'ACV (2), Amélioration des produits (4), Parties prenantes (3), Légitimité de l'innovation (5), Progrès (1), Légitimité de l'entreprise (2)
Vinci	9	0	Réduction de l'impact environnemental (17), Mise en œuvre de l'ACV (7), Amélioration des produits (5), Parties prenantes (4), Progrès (1),	9	0	Réduction de l'impact environnemental (17), Mise en œuvre de l'ACV (7), Amélioration des produits (5), Parties prenantes (4), Progrès (1),	0	0	
Vivendi	2	0	Réduction de l'impact environnemental (1), Mise en œuvre de l'ACV (1), Amélioration des produits (1)	0	0		2	0	Réduction de l'impact environnemental (1), Mise en œuvre de l'ACV (1), Amélioration des produits (1)
TOTAL	1474	10		932	2		552	8	