



**HAL**  
open science

## **Expert-comptable et RSE : dynamique en cabinet et conseil auprès des clients**

Philippe Chapellier, Claire Gillet-Montjarret, Géraldine Rivière-Giordano

### ► **To cite this version:**

Philippe Chapellier, Claire Gillet-Montjarret, Géraldine Rivière-Giordano. Expert-comptable et RSE : dynamique en cabinet et conseil auprès des clients. Transitions numériques et informations comptables, May 2016, Nantes, France. pp.cd-rom. hal-01907656

**HAL Id: hal-01907656**

**<https://hal.science/hal-01907656>**

Submitted on 29 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.

# *Expert-comptable et RSE : dynamique en cabinet et conseil auprès des clients*

## **Philippe Chapellier**

Professeur des Universités  
MRM - Labex Entreprendre  
philippe.chapellier@umontpellier.fr

## **Claire Gillet-Montjarret**

MCF en Sc. de gestion  
MRM  
claire.monjarret@umontpellier.fr

## **Géraldine Rivière-Giordano**

MCF en Sc. de gestion  
MRM  
Geraldine.giordano@umontpellier.fr

**Résumé :** La notion de Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE) s'est peu à peu diffusée à l'ensemble des entreprises et notamment aux PME. Les compétences en RSE ne sont toutefois pas toujours maîtrisées par les entreprises et notamment par les plus petites d'entre elles (Caron et al. 2006 et Caron et Fortin 2014). Se pose alors la question de savoir comment guider ces entreprises dans la mise en œuvre de pratiques RSE. Un accompagnement par un professionnel apparaît nécessaire. L'expert-comptable (EC) pourrait jouer un rôle clé dans la sensibilisation et la mise en place de pratiques de RSE au sein des PME (Medley 1997 ; Reyes 2001 ; Caron et al. 2006 ; Caron et Fortin 2014). L'objectif de cet article est d'apporter un éclairage sur les actions RSE mises en œuvre par les EC au sein de leur cabinet et auprès de leurs clients dirigeants de PME et d'identifier les raisons justifiant ces actions. Pour répondre à la problématique de recherche une étude qualitative exploratoire (entretiens semi-directifs) a été menée auprès d'EC. Il apparaît que certains EC mettent en place des pratiques de RSE dans leur cabinet et prodiguent des conseils à leurs clients dans ce domaine. Les raisons principales de cette dynamique sont notamment liées aux convictions des EC, aux valeurs et attentes des clients et à la volonté d'améliorer la performance des cabinets.

**Mots clés :** Responsabilité Sociétale de l'Entreprise (RSE), Outils RSE, Expert-comptable (EC), PME

**Abstract:** The notion of Corporate Social Responsibility (CSR) has gradually spread among all companies. However CSR skills are not always present within companies, particularly among the smaller ones (Caron and al. 2006 and Caron and Fortin 2014). Thus the question is how to support these companies in implementing CSR policies. Support from a professional seems necessary. A chartered accountant could play an important part in raising awareness and helping to implement CSR practices among small companies (Medley 1997; Reyes 2001; Caron and al. 2006; Caron and Fortin 2014). The purpose of this article is to shed light on the CSR actions implemented by accountants within their firm and with their SME clients and to identify the reasons justifying these actions. To answer the research question, an exploratory qualitative study (semi-structured interviews) was conducted among accountants. It appears that some accounting firms implement CSR practices and provide advice to their clients in this area. The main reasons for this dynamic include accountants' beliefs, customers' values and expectations as well as the desire to improve the firms' performance.

**Key words:** Corporate Social Responsibility (CSR), CSR tools, Chartered accountant, SME

## **Introduction**

La notion de Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE), qui ne concernait au départ essentiellement que les grandes entreprises, s'est peu à peu diffusée au sein des plus petites pour répondre aux exigences spécifiques de leurs parties prenantes (Courrent 2012 ; Berger-Douce 2014 ; Berger-Douce et al. 2014). Désormais, l'ensemble des entreprises peut être incité à s'engager dans la RSE suite à des changements récents, comme les nouvelles attentes des grandes entreprises ou collectivités donneurs d'ordres, le changement d'attitude des partenaires financiers vis à vis de cette démarche ou la mise à disposition de systèmes d'évaluation de la démarche RSE (Gendron et Lapointe 2005 ; Berger-Douce 2008). Ainsi, pour beaucoup de PME, la RSE devient un levier de développement incontournable qui s'infiltré progressivement dans leur quotidien et devient un facteur important de leur compétitivité. Mais, pour mettre en place des actions RSE, les compétences au sein des PME ne sont pas toujours présentes. L'expert-comptable (EC) est le partenaire privilégié du dirigeant de PME et pourrait être un acteur susceptible de l'aider dans cette démarche responsable (Caron et al. 2006 ; Courrent et Omri 2014). Pour cette raison, l'Ordre des Experts-Comptables (OEC) entend sensibiliser ses membres à la RSE, les aider à mettre en œuvre des pratiques RSE au sein de leur cabinet et leur donner les moyens d'accompagner leurs clients dans le développement de ces pratiques. Il s'est notamment doté d'un Club Développement Durable (DD) ayant pour ambition de mettre à disposition de ses membres des outils et des formations RSE et de susciter les échanges sur les pratiques professionnelles. Dans la même veine, le Conseil régional de l'Ordre de Montpellier a créé un groupe de travail « Ambition RSE » dont l'objectif est de guider les cabinets vers la mutation de la profession, en faveur d'une prestation conseil élargie. Dans un premier temps, leur contribution réside dans la publication d'un livret présentant les bonnes pratiques RSE et les méthodes d'appropriation d'une démarche RSE au sein des cabinets. Dans un deuxième temps, le groupe de travail souhaite proposer des actions de sensibilisation et de formation à la RSE.

L'objectif de cet article est d'explicitier le double enjeu poursuivi par la profession comptable, à savoir encourager le développement de pratiques RSE au sein des cabinets d'expertise comptable et inciter les EC à accompagner leurs clients dirigeants de PME, dans la prévention et la résolution de problématiques RSE. Pour ce faire, des entretiens semi-directifs ont été réalisés auprès de différents professionnels comptables.

Dans la continuité de la littérature antérieure qui positionne l'EC en tant que conseiller privilégié des dirigeants de PME, susceptible d'élargir son périmètre de conseils aux problématiques RSE (1), cet article entend apporter une contribution par la mise en œuvre d'une méthodologie qualitative (2), pour illustrer les initiatives RSE actuelles des EC et expliciter ces pratiques émergentes (3).

### **1. Revue de la littérature : Professionnels comptables et RSE**

Les experts-comptables sont des acteurs clés qui accompagnent les dirigeants de PME au quotidien et dans les étapes majeures de la vie de l'entreprise (création, restructuration, cession...). Ils jouent un rôle primordial en matière de conseil (1.1). La littérature les décrit comme des acteurs légitimes et compétents en matière de RSE (1.2) et montre que le champ

d'actions potentielles en matière de RSE, pour les experts-comptables, est aujourd'hui important (1.3).

### **1.1. L'expert-comptable, conseiller privilégié du dirigeant de PME**

Les dirigeants de PME sont décrits par la littérature en sciences de gestion comme des managers atypiques. Leur système de gestion serait spécifique : une personnalisation de la gestion, une gestion centralisée, un circuit décisionnel court, une faible spécialisation interne, une stratégie intuitive ou peu formalisée et un système d'information peu complexe basé essentiellement sur les contacts directs (Julien 1997). Pour prendre leurs décisions, les chefs de PME auraient essentiellement recours à leurs jugements, intuitions et expériences (Simon, 1987). Ils utiliseraient, pour communiquer, les médias les plus informels et gèreraient le plus souvent leur affaire sans autre système d'information de gestion que celui constitué par quelques données comptables qu'ils jugent essentielles (Chapellier 2011).

Une grande majorité de PME ne disposent pas de service comptable interne capable de sélectionner, adapter, analyser et traduire les données comptables utiles pour l'action. C'est pourquoi la plupart ont recours à un expert-comptable. Cet expert, diplômé selon des standards reconnus et encadrés institutionnellement, transmet au dirigeant des données comptables obligatoires relatives à son activité. Mais son rôle va souvent bien au-delà de cette mission. Il constitue très fréquemment un appui majeur du dirigeant de PME. L'environnement dans lequel se trouve l'artisan, le commerçant ou le petit industriel est en effet souvent perçu par lui comme « quasi désertique » et cela induit souvent de sa part la recherche d'un « compagnonnage » auprès de cet acteur externe qui peut lui apporter des conseils (Chapellier 2003).

Les experts-comptables sont donc très fréquemment considérés comme des interlocuteurs privilégiés par beaucoup de chefs d'entreprise. Ils sont perçus par leurs clients, et se définissent d'ailleurs souvent eux-mêmes, comme des médecins de famille de la PME. Mignon et al., (2016, p.16) montrent que « *quand les conditions en termes d'engagement de l'expert et de confiance entre les deux acteurs, sont réunies, le dirigeant travaille de façon originale avec son expert, selon une sorte de schéma coopératif, de partenariat, de co-construction, qui impacte son système de gestion* ». Leur étude, réalisée auprès d'un expert-comptable et dix de ses clients, montre que, sous cette condition, « *les données comptables deviennent utiles du point de vue du dirigeant pour la construction des représentations riches et variées synonymes à la fois de réactivité, d'adaptabilité, d'innovations mais aussi de stabilisation et de continuité* » (Mignon et al. 2016, p.16)

Il apparaît au final qu'au-delà de leur mission traditionnelle comptable et fiscale, les dirigeants de PME attendent de leur expert-comptable des conseils sur d'autres domaines d'expertise et notamment en matière de RSE.

### **1.2. La légitimité et compétences des experts-comptables en matière de RSE**

Un courant de recherche sur la RSE s'est intéressé à la légitimité des professionnels comptables en matière de RSE (Deegan et al. 1996 ; Medley 1997 ; Wang et al. 1997 ; Wycherley 1997 ; Reyes 2001 ; Wilmshurst et Frost 2001 ; Lodhia 2003 ; Caron et al. 2006 ; Caron et Fortin 2014 ; Dejan et Rival 2014). Les résultats des études portant sur ce thème ne sont pas

convergents. Medley (1997) et Reyes (2001) avancent que les professionnels comptables sont des acteurs majeurs susceptibles de jouer un rôle prédominant dans la sensibilisation de l'entreprise à l'égard de la RSE, alors que Ball et al. (2000), O'Dwyer (2001) et Crowther et Hosking (2005) soutiennent que la légitimité de ces professionnels peut être remise en cause du fait de leur attachement au modèle financier. De même, Deegan et al. (1996) et Wilmshurst et Frost (2001) ont empiriquement démontré que le professionnel comptable est hésitant à s'approprier une nouvelle expertise en matière de RSE.

Il apparaît également que la question de l'accompagnement par les experts-comptables dans la mise en place de pratiques de RSE au sein des PME est très éloignée des préoccupations quotidiennes de la majorité de ces professionnels (Berger-Douce 2011). Cependant, les résultats des études menées par Bebbington et al. (1994), Lodhia (2003) et Kuasirikun (2005), mettent en exergue que, malgré les obstacles liés à la mise en application de la comptabilité sociétale, ces acteurs ont un regard favorable à l'égard de ces problématiques extra-financières. Bien que ces études ne soutiennent pas les mêmes positions, elles se rejoignent sur l'importance de l'attente du professionnel comptable envers sa profession au sujet de la RSE.

D'autres études portent sur les compétences des experts-comptables en matière de RSE. Dans le contexte de la comptabilité environnementale, il apparaît que les compétences traditionnelles des professionnels comptables sont fondamentales pour aider les entreprises dans la mise en place de pratiques extra-financières (Lodhia 2003). En effet, selon Power (1991), les professionnels comptables sont compétents en matière de « comptabilité verte », même si certains montrent peu ou pas d'intérêt pour ce type de pratiques (Gray et al. 1993). Lodhia (2003) met en exergue l'importance pour ces professionnels de mettre en commun leurs compétences avec celles des experts RSE, afin de former des équipes multidisciplinaires. Du fait de l'évolution des pratiques de RSE et de la volonté des professionnels comptables d'élargir leur sphère de compétences, ceux-ci se sont mis à former leurs collaborateurs à ces questions nouvelles et à recruter des profils spécialisés dans les questions extra-financières (Mikol et Puech-Lestrade 2014). « *L'expert-comptable a toutes les capacités pour prévenir ses clients et les aider à organiser la transition. Il sait que des prestataires spécialisés (bureaux d'études, cabinets d'ingénierie, association, organismes locaux...) pourront traiter des spécificités techniques* » (OEC 2015, p.12). Afin de créer un relai et une aide pour les EC dans leur démarche, l'Ordre des Experts-Comptables a créé un Club Développement Durable en avril 2007 qui a pour mission de proposer aux membres (EC et autres parties prenantes) des formations, des échanges sur les pratiques et des outils d'accompagnement. La communication de l'OEC auprès de ses membres s'est accrue afin de les informer sur ces nouveaux enjeux de RSE. En 2015, la revue SIC fait la promotion du club DD auprès de ses membres : « *Investissez-vous en RSE ! S'engager dans le développement durable ou la RSE permet d'aider les entreprises à entrer dans le monde de demain, en répondant à ses exigences, et à celles de la société, en les accompagnant dans le changement de leur stratégie, de leur modèle économique ou en les conseillant sur la réglementation qui les concerne. C'est aussi l'occasion pour les experts-comptables de voir plus loin et de développer de nouvelles missions.* » (Revue SIC 2015 p.19). Ainsi, il apparaît que les instances professionnelles incitent les professionnels comptables à développer des compétences spécifiques afin d'accompagner leurs clients dans la mise en place de pratiques de RSE (Berger-Douce 2011).

### 1.3. Les domaines d'actions potentiels de l'expert-comptable en matière de RSE

Selon Caron et al (2006), le discours de la profession comptable sur la RSE se construit autour de 3 axes principaux qui font référence au découpage traditionnel de la comptabilité, à savoir : la vérification, la comptabilité de gestion et la comptabilité financière. L'axe sur la vérification fait référence à l'assurance environnementale et sociale notamment la vérification des indicateurs sociétaux. L'axe sur la comptabilité de gestion concerne principalement les systèmes de détermination des coûts et de gestion environnementale. Enfin, la comptabilité financière fait référence à la divulgation en matière de RSE à savoir la formalisation et la publication de rapports RSE. Le professionnel comptable pourrait donc être un acteur clé dans la mise en place des pratiques de RSE relevant de ces trois axes. Quelle que soit la taille de l'entreprise cliente, les professionnels comptables pourraient répondre aux besoins croissants de leurs clients dans le domaine extra-financier (OEC-Club Développement Durable DD 2011) et pourraient donc jouer un rôle de premier plan dans l'appropriation et la sensibilisation à ces concepts (Medley 1997 ; Reyes 2001 ; Caron et al. 2006). L'étude de Courrent et Omri (2014), qui porte sur l'influence des parties prenantes dans la mise en place de pratiques de RSE au sein des PME, met en évidence que les experts-comptables sont jugés comme les acteurs les plus influents en ce qui concerne les pratiques sociales. Ils peuvent intervenir auprès de leurs clients afin de les accompagner, de les conseiller et de les aider à recourir à de telles pratiques. Ils informent les entreprises des avantages fiscaux et des obligations légales et sont généralement les premiers conseillers de la PME pour les questions sociales (Courrent et Omri 2014).

Dans le contexte de généralisation des pratiques et outils de RSE au sein de l'ensemble des entreprises, l'OEC souhaite que les professionnels comptables jouent un rôle de partenaire privilégié des entreprises et de leurs dirigeants en matière de RSE et répondent aux besoins de leurs clients (Congrès de l'OEC 2012). Le professionnel comptable peut être un conseiller dans le recours aux pratiques de RSE, et avoir un rôle d'éclairage et d'accompagnement des entreprises (Berger-Douce 2012 ; Mikol et Puech-Lestrade 2014). Ainsi, la profession comptable souhaite mobiliser ses talents dans la sphère de ses compétences pour s'introduire dans ce nouveau marché. Les professionnels comptables peuvent affirmer leurs compétences tout autant sur le volet environnemental, social ou économique et par là-même leur légitimité à élargir leur prestation conseils (Mikol et Puech-Lestrade 2014). Comme l'expliquait en 2015 le président du Conseil Supérieur de l'OEC Philippe Arraou, *« L'Ordre se penche depuis 20 ans sur ces sujets (environnement d'abord puis plus largement développement durable puis RSE), au travers notamment de son Comité RSE et du Club développement durable. Nous sommes de plus en plus sollicités par les membres de la profession qui sont eux-mêmes de plus en plus sollicités par leurs clients qui demandent à être accompagnés en la matière. Cela se traduit notamment une demande en augmentation de formations à la RSE et un succès croissant de nos différentes manifestations dédiées à la RSE. Les experts-comptables s'impliquent sur la RSE et ont toute légitimité pour le faire. Nous sommes là pour les y aider et les accompagner »* (Interview 07/07/2015).

La littérature montre donc que tout semble réuni pour que la RSE prenne une place importante au sein des cabinets et dans les missions des EC auprès de leurs clients, dirigeants de PME : un expert considéré comme un conseiller privilégié du dirigeant de PME, perçu comme légitime et compétent en matière de RSE et disposant d'un domaine d'actions potentiel identifié au sein

du cabinet et auprès de ses clients en matière de RSE. L'objectif de ce travail est d'apporter un éclairage sur le thème de la RSE dans la profession comptable en établissant un état des lieux des actions RSE mises en œuvre par les EC au sein de leur cabinet et auprès de leurs clients dirigeants de PME et en identifiant les raisons justifiant ces actions.

## 2. Méthodologie de recherche

La littérature théorique sur le rôle des professionnels comptables dans la mise en place de pratiques de RSE au sein des cabinets et des PME clientes, étant peu abondante, il est apparu nécessaire de procéder à des entretiens exploratoires. L'étude réalisée à ce stade est donc une étude exploratoire dont l'objectif est d'apporter un éclairage sur l'objet de la recherche à travers des entretiens semi-directifs auprès de professionnels comptables.

Pour apporter cet éclairage sur les actions RSE mises en œuvre par les experts-comptables au sein de leur cabinet et auprès de leurs clients dirigeants de PME et identifier les raisons justifiant ces actions, nous avons contrôlé la variable « implication du cabinet en matière de RSE » en sélectionnant sept cabinets déjà sensibilisés à la RSE. Les EC interrogés ne sont donc pas représentatifs de l'ensemble des cabinets d'expertise comptable français. L'échantillon est donc composé de cabinets affichant clairement leur implication en matière de RSE (labélisation LUCIE, responsables en charge de la RSE au sein du cabinet, mission prioritairement axées sur des pratiques RSE).

Le tableau ci-dessous présente les caractéristiques des différents entretiens semi-directifs menés auprès des professionnels comptables (entretiens réalisés en face à face).

**Tableau 1 : Caractéristiques des entretiens**

Entretiens	Profil de l'interviewé	Durée de l'entretien
E0 : novembre 2016	Chargée de missions RSE au CSOEC	29 min
EC1 : novembre 2016	EC dans l'Hérault Nombre de salariés : 0 Nombre d'associés EC : 0 Particularité : souhaite travailler seul	1h 5min
EC2 : janvier 2016	EC dans les Pyrénées-Orientales (bureau principal, 10 salariés) et dans l'Hérault (bureau annexe, 2 salariés) Nombre de salariés : 12 Nombre d'associés EC : 0 Particularité : Adhésion à un Groupe d'expertise-comptable à compter de début 2016	2h 10min
EC 3 : mai 2017	EC dans la région parisienne Membres de l'équipe : 8 dont une chargée de mission RSE Nombre d'associés EC : 3 Particularité : cabinet prioritairement axé sur la thématique de la RSE	30min

EC 4 A et B : juillet 2017	Représentants de l'OEC dans l'Hérault	1h
EC 5 : octobre 2017	EC en Bretagne Particularité : l'EC a réalisé son mémoire de DEC sur la thématique de la RSE dans les PME	55min
Entretien 6 avec la chargée de mission RSO : novembre 2017	Chargée de mission RSE au sein d'un cabinet d'expertise comptable Membres de l'équipe : 17 associé(e)s, directeurs/trices associé(e)s et consultant(e)s Particularité : Cabinet Labélisé LUCIE	58min
EC 7 : décembre 2017	EC dans la région parisienne Nombre d'associés EC : 8 Particularité : Cabinet Labélisé LUCIE	1h 5min

Les entretiens ont été retranscrits et ont fait l'objet d'une analyse thématique manuelle en référence à un guide d'entretien, dont les principales thématiques sont les suivantes :

- Caractéristiques de l'interviewé / du cabinet,
- Profil RSE de l'interviewé (définition des concepts),
- Raisons de l'implication (ou de la non implication) en matière de RSE,
- Formation, sensibilisation et accompagnement,
- Démarche RSE au sein du cabinet,
- Outils utilisés et actions mises en œuvre chez les clients.

L'analyse des entretiens semi-directifs réalisées auprès des EC et des chargés de mission RSE a permis de répondre à nos questions de recherche : Quelles sont les actions RSE mises en place par les EC au sein de leur cabinet ? Quels types de pratiques les EC mettent-ils en œuvre pour accompagner leurs clients en matière de RSE ? Quelles sont les raisons justifiantes cette dynamique interne et le conseil externe ?

### 3. Résultats

L'analyse thématique manuelle et des données secondaires a fait émerger des éléments de réponses d'une part sur la nature des actions RSE mises en place par les EC dans leur cabinet ou chez leurs clients (3.1.) et d'autre part sur les raisons d'une telle évolution de leur pratique professionnelle en faveur de la RSE (3.2).

#### 3.1. Quelles actions RSE, les EC ont-ils mises en place en interne dans leur cabinet et chez leurs clients ?

Le développement des pratiques RSE des EC s'observe à deux niveaux et consiste d'une part, à adopter des pratiques responsables à l'échelle du cabinet d'expertise comptable (3.1.1.) et/ou d'autre part à développer une offre de conseils relatifs à la RSE à l'attention de leurs clients (3.1.2.). Si certains EC considèrent que « *la RSE aujourd'hui c'est d'abord une démarche interne* » (E6) et qu'il est indispensable d'afficher les efforts du cabinet en matière de RSE avant de prétendre pouvoir conseiller les clients, d'autres se sont concentrés sur les



problématiques RSE de leurs clients et ont à ce stade peu structuré la dynamique RSE de leur cabinet.

### 3.1.1 Les pratiques RSE au sein des cabinets

Force est de constater que les cabinets ont structuré leurs initiatives RSE en réfléchissant à la nécessaire adaptation de leur gouvernance, de leurs pratiques sociales et environnementales et en veillant au caractère responsable de leurs relations avec leurs principales parties prenantes.

#### - **Gouvernance et méthodologie**

L'encouragement de l'adhésion de l'ensemble du cabinet au projet RSE nécessite une claire identification de la gouvernance associée. Il est notamment recommandé qu'un EC anime ce groupe de pilotage de manière à affirmer l'intérêt accordé par la Direction du cabinet au développement en interne de pratiques RSE. Cet EC référent peut également être secondé par un porteur de projet RSE qui veillera à animer quotidiennement la politique interne. L'E6, chargée de mission dans un cabinet, avoue qu'« *en fait, au niveau de la démarche RSE à l'intérieur du cabinet, sur la démarche interne, on est vraiment deux à travailler : MrX qui est associé et qui est le président du groupe et moi-même. Après, on a des relais en interne avec quelques personnes qui sont plus impliquées par exemple notre chargé de communication est très impliquée aussi, mais c'est un peu parce qu'elle est personnellement impliquée qu'elle travaille sur ce sujet* ». A la marge, certains cabinets peuvent également envoyer un signal fort à leur équipe en recrutant une personnalité locale reconnue en matière de RSE. Tel est le cas de l'EC3 qui a choisi de recruter une élue locale en charge de l'innovation et de la RSE. La gouvernance du cabinet nécessite également *a minima* l'implication de quelques collaborateurs qui contribueront à la mise en œuvre pratique des décisions actées par la gouvernance. Néanmoins, la structuration de la gouvernance RSE du cabinet, via l'instauration d'une sorte de comité de pilotage RSE, ne constitue pas une garantie de bonne fin du projet. Il apparaît en pratique que de bonnes volontés affirmées en cours d'entretien de recrutement s'étiolent parfois par la suite. Un des enjeux majeurs des cabinets consiste donc à fédérer une équipe autour de ce projet commun, par-delà les contraintes professionnelles classiques et les considérations individuelles. L'E6 déclare ainsi : « *si je ne demande pas de rendre tel travail à telle date, ils ne rendront rien. Ils manquent de temps, ils sont très individualistes* ».

Les entretiens réalisés laissent apparaître deux types de cabinets, ceux dont l'objet social est fondamentalement défini en référence à la RSE et ceux, plus nombreux, pour lesquels la RSE véhicule l'ambition nouvellement affirmée d'adapter leur management et de proposer des missions complémentaires. Dans le premier cas, la proposition d'une offre de solutions durables, peut amener à repenser les méthodologies auxquelles les cabinets ont généralement recours. L'EC3 a par exemple initié une cellule de recherche au sein de laquelle plusieurs thèses ont été réalisées. Cette cellule travaille en collaboration avec des consultants, dans le but de proposer des méthodologies adaptées à la mesure du coût de la transformation des entreprises clientes. A titre d'exemple, l'EC3 se pose implicitement la question du coût de transformation d'une entreprise à production classique, à une entreprise à production bio. Cet EC3 est de plus convaincu que « *les NTIC portent les innovations méthodologiques de demain en permettant de réduire les tâches administratives des EC, et donc d'accélérer les changements, en vue de mesurer plus rapidement les indicateurs RSE* ». La structuration organisationnelle de ce cabinet, caractérisée par cette cellule de recherche, est ainsi non seulement novatrice, mais

propice à l'innovation méthodologique. Dans le deuxième cas, les cabinets s'interrogent davantage sur la manière dont ils pourraient adapter les méthodologies classiques à ces nouveaux enjeux sociétaux. L'EC5 reconnaît ainsi que la présentation qui suit de la démarche adoptée en début de mission emprunte à la démarche dite « d'intérim », il déclare : « *dans un 1<sup>er</sup> temps, on récolte vraiment l'information au km avec le client, puis on essaie de se poser sur toutes les informations que l'on a pu récolter, de mettre un sujet autour et de définir une sorte de spirale de l'environnement avec un début de logique sur les parties prenantes, différentes interactions sur le sujet ou différentes interrogations qu'a le client et à partir de là, on essaie de réfléchir autour de ça et de proposer une mission* ». Dans le déroulement de la mission, de manière assez classique, les EC peuvent être amenés à solliciter des prestataires ou des outils communs, tels qu'un tableau de bord ou plus spécifiques, tels que celui présenté par l'EC5 : « *le client est arrivé avec ses idées, c'est assez philosophique. On a décidé de modéliser les différents services et d'intégrer dès qu'on le pouvait des indicateurs liés à la RS. Ça a été un processus assez long. Nous, pour être crédibles, il a fallu trouver un outil qui nous permette de rendre opérationnel ce que le client pensait. On a décidé de conceptualiser au travers de l'outil Visio, c'est un outil très visuel développé sur Microsoft* ».

#### - **Bonnes pratiques sociales**

Les cabinets qui affirment s'être engagés dans une démarche responsable valorisent tout particulièrement leurs bonnes pratiques sociales. Conscients que leur personnel constitue leur principale ressource, ils sont soucieux du bien-être social de leur équipe. Dans certains cabinets, cette prise de conscience a justifié l'adaptation de leur mode de management en un management plus participatif, au titre duquel ils sollicitent l'avis des collaborateurs sur la manière de faire évoluer certains outils de gestion. Tel est le cas du cabinet de l'E6 dans lequel « *des petits groupes de travail ont été constitués pour proposer une nouvelle grille d'évaluation des collaborateurs, qui est d'ailleurs entrée en application quelques mois plus tard, dans le cadre des dernières évaluations annuelles* ». Ce même cabinet a également sollicité la participation des nouvelles personnes recrutées ou stagiaires à une réflexion collective sur la manière de favoriser la bonne intégration des futurs collaborateurs. Ces mêmes personnes ont été invitées à produire un rapport d'étonnement sur l'ensemble des pratiques du cabinet dans le but de contribuer au diagnostic interne. Les pratiques actuelles des cabinets évoluent encore en faveur d'une individualisation des conditions de travail, dans le but de permettre à chacun d'opter pour le mode d'organisation du travail le plus adapté et propice à son bien-être. L'E6 précise ainsi : « *on a une individualisation des conditions de travail. Je ne dirais pas que chacun fait ce qu'il veut parce que ce n'est quand même pas ça, mais chacun peut organiser son travail comme il le souhaite, en accord avec la Direction. Ceux qui ne veulent pas travailler le mercredi ne travaillent pas le mercredi, ceux qui ne veulent pas travailler le vendredi ne travaillent pas le vendredi, ceux qui ne veulent pas travailler le lundi ne travaillent pas le lundi, ceux qui veulent travailler 35 h travaillent 35h, ceux qui veulent 37h travaillent 37h* ». En conséquence de cette individualisation des conditions de travail, les cabinets peuvent instaurer une gestion plus responsable de l'espace. « *On a des gens qui travaillent trois jours par semaine, qui ont juste un jour en commun, on commence à faire en sorte que ces personnes aient le même poste de travail physique, le même bureau. Moi-même, j'ai un bureau fixe, mais il est toujours disponible quand je me déplace et que je ne suis pas là* » (E6). De même, comme en témoigne l'EC5, les cabinets veillent au sentiment d'appartenance de chaque employé à son organisation : « *Il y a en interne des réflexions autour de la place de l'homme dans notre organisation* ». Ils veillent

à ce que les liens hiérarchiques soient assouplis afin que les relations sociales soient sereines : « *entre collaborateurs aussi, il y avait une sorte de pseudo-hiérarchie, même si on n'était pas un cabinet organisé de façon pyramidale, ça a permis de changer les relations entre les collaborateurs* » (E6). La démonstration de l'intérêt accordé par la Direction au travail accompli par toutes personnes du cabinet peut encore prendre la forme d'une prime d'intéressement égalitaire. « *Peut-être le point le plus marquant, en tout cas c'est sans doute ce qui frappe le plus les personnes, au niveau salarial, on est passé d'une prime d'intéressement qui était une prime inégalitaire basée sur le salaire à une prime égalitaire. Maintenant on touche tous la même chose quels que soient notre niveau, notre statut, cadre, non cadre, alternant pas alternant* » (E6). Parmi les bonnes initiatives sociales, figure aussi l'attention que le cabinet porte à l'ambition de diversité sociale, conformément au témoignage de l'E6 : « *Il y a eu une prise de conscience et sur la diversité, c'était assez flagrant. Si on regarde nos photos de groupe avant et après, ce ne sont plus les mêmes personnes. Là maintenant, on voudrait aller beaucoup plus loin. Recruter des gens qui soient clairement reconnus comme handicapés* ».

#### **- Actions en faveur des principales parties prenantes**

Cette étude identifie prioritairement quatre parties prenantes des cabinets d'expertise-comptable, à savoir leurs clients, leurs fournisseurs, leurs salariés, de même que les pairs et autres experts avec lesquels ils sont en relation étroite. Du point de vue des clients, au-delà de l'engagement à leur prodiguer des conseils RSE adaptés (cf 3.1.2), la responsabilité de l'EC réside essentiellement dans la qualité et la pertinence de l'information globale qu'il transmet à son client. Comme en témoigne l'E6, l'instauration d'une démarche RSE peut inciter l'EC à mieux structurer l'information transmise, voire à la systématiser dans une portée constructive : « *Avant on faisait des comptes rendus de mission pour nous, des comptes rendus un peu défensifs en disant « voilà on a bien dit au client que ça ce n'était pas bien, s'il y a un problème on lui dira, vous voyez on vous a donné un compte-rendu et c'était marqué ». Maintenant, on le fait aussi dans un sens plus utile pour le client avec l'idée de le faire progresser de son côté* ». Du point de vue des fournisseurs, les principales ambitions des EC peuvent être d'une part, de choisir, dans la mesure du possible, le fournisseur le plus responsable et d'autre part, d'inscrire leurs relations dans la durée. La taille raisonnable des cabinets faisant l'objet de cette étude ne les prédispose pas à solliciter des fournisseurs qui seraient contraints par leur propre taille d'apporter la preuve de leur management responsable. Aussi, il semble délicat pour un cabinet de sélectionner ses prestataires en fonction de cet argument. En revanche, il est de leur responsabilité de nouer des relations réciproques stables. L'E6 détaille ainsi les actions concrètes mises en œuvre en faveur de leurs fournisseurs : « *on a vraiment travaillé avec les fournisseurs. On a réduit nos délais de paiement, on a fait une charte avec voilà ce à quoi vous vous engagez et voilà ce à quoi on s'engage. Ensuite on leur a envoyé un questionnaire en leur demandant où ils en étaient eux-mêmes dans leur politique RSE. On a aussi décidé de ne pas changer de fournisseurs systématiquement pour le moins-disant financier. Mais on leur demande la même chose en échange* ». En complément des bonnes pratiques sociales détaillées ci-dessus, les cabinets organisent des événements ou moments de convivialité à l'attention de leurs salariés, tels que des repas de Noël, des journées conviviales après périodes fiscales, des ateliers collaboratifs entre midi et deux, des courses solidaires le soir ou le week-end. Enfin, il arrive que certains EC consacrent du temps à des pratiques d'essaimage, tel qu'en témoigne l'E6 : « *On nous invitait régulièrement à des congrès internes de différents réseaux d'avocats et*

*d'experts-comptables pour venir parler de la RSE. Par exemple, on a fait des ateliers « impôts durables ». On fait aussi de vraies formations d'une journée où on travaille vraiment sur tous les champs. Par exemple, moi je présente l'ISO 26000 : comment ça fonctionne, comment on peut la mettre en place, quelles sont les questions à se poser ».*

#### **- Efforts entrepris en matière environnementale**

Comme en témoigne l'EC7, *« le pilier environnemental est moins central mais utile. Les initiatives du cabinet concernent la dématérialisation, le bilan carbone, l'utilisation de papier recyclé et la réduction des consommations d'énergie »*. L'effort environnemental peut également consister en une rationalisation des matériels pouvant se traduire par une réduction du nombre d'imprimantes ou par un choix de matériel en fonction de sa consommation d'énergie et non en fonction de sa performance.

En pratique, les EC interrogés étaient conscients des enjeux RSE et enclins à faire évoluer leurs pratiques. Pourtant, les verbatims ci-dessus traduisent de fortes disparités entre d'une part, les EC qui ont concrètement mis en place des actions en interne (EC3, EC5, EC6) et d'autre part, ceux qui, tout en étant sensibilisés, en ont pour l'heure essentiellement l'ambition (EC1, EC2, EC7). Parmi les EC pas ou peu engagés figurent *« les confrères qui ont le syndrome du nez dans le guidon »* (EC4 A) et qui ont des *« difficultés à savoir comment l'appréhender parce que la RSE c'est quand même vaste, ça englobe beaucoup de sujets »* (EC4 A). Dans le cadre d'une étude professionnelle, l'EC4 B *« leur a demandé « qu'est-ce que la RSE pouvait représenter pour eux ? » Et on a mis les 7 grands items de la RSE en leur demandant de cocher ceux qui leur semblaient correspondre à une thématique RSE. Et assez peu de monde a coché les 7. De plus, sur 1195 EC, nous avons eu une centaine de retours. Ca démontre un peu le niveau de sensibilisation que peut avoir la profession sur cette problématique »*.

#### **3.1.2. Les pratiques mises en place en externe chez les clients**

Des missions d'importance variable sont réalisées par les EC dans leurs entreprises clientes.

#### **- Quelques missions significatives**

Les EC ont d'autant plus l'opportunité de réaliser des missions RSE spécifiques et d'envergure, que leurs clients appartiennent à un secteur exposé du point de vue environnemental ou, au contraire, qu'ils commercialisent un produit responsable. C'est ainsi que l'EC3 a eu l'opportunité de travailler sur deux dossiers clients significatifs. Le premier concernait une société pétrolière au titre de laquelle il convenait de traiter la taxe générale sur les activités polluantes et de tracer les flux, afin de mesurer leurs impacts en termes de valorisation. Le deuxième dossier client a consisté à projeter la fermeture d'un site de raffinerie, suggérant par là-même des questionnements en termes de constatation et surtout de valorisation de provisions pour démantèlement. L'EC5 a quant à lui été sollicité par une PME industrielle produisant des cosmétiques biologiques : *« le dirigeant avait travaillé dans des grands groupes et avait justement la fibre RSE. Il avait été confronté à des modèles d'organisation avec lesquels il n'était pas d'accord. Ils ont souhaité mettre en place de manière opérationnelle ce que peut représenter la RSE dans tous ses compartiments et ils nous ont sollicité dans le cadre d'une mission organisationnelle pour justement essayer d'intégrer tous les concepts de la RSE au sein de leur cœur de métier »*.

Dans d'autres cas, l'EC peut être sollicité pour contribuer à des dossiers présentant des problématiques sociétales, en raison de l'affirmation de la spécialisation RSE de leur cabinet. Tel est le cas de l'EC3 dont le cabinet traite essentiellement des missions RSE relatives à de grandes entreprises clientes, au sein desquelles il expérimente les méthodologies que sa cellule de recherche a spécifiquement élaborées dans le but de gérer non seulement le capital financier, mais aussi et surtout le capital humain et le capital naturel. Il propose à ses entreprises clientes une actualisation des indicateurs RSE, tels que la mesure de l'employabilité, dont *« la logique consiste à considérer que si on forme mieux les salariés, on limite le turnover et on ne subit pas de frais supplémentaires liés à la formation de quelqu'un de nouveau »* (EC3).

De manière croissante, les EC sont également sollicités par des clients qui entendent concourir à un appel d'offre dont l'un des critères d'évaluation concerne la démarche RSE. L'EC5 nous a fait part de l'une de ses expériences : *« je vais prendre l'exemple d'une PME Lorraine entre 50 et 100 salariés. L'appel d'offre pouvait être très important pour le client sur les mois à venir. Le client nous a sollicité en nous demandant comment fallait-il répondre à tout ça, comment pouvait-on traduire de manière factuelle la réalité ou comment pouvait-on essayer de vendre la RSE qu'ils pouvaient pratiquer au quotidien sans le savoir, ce que l'on peut constater assez souvent »*.

A l'issue d'une mission RSE, telle qu'exposée ci-dessus, l'EC semble devoir se demander si la démarche RSE développée chez le client ne pourrait pas donner lieu à ce que l'EC5 appelle un *« aspect fiscal »* : *« on s'est posé la question de savoir si ces travaux de modélisation des différents services de l'entreprise, si ces travaux de recherche, rentraient dans l'assiette du crédit d'impôt recherche. On est vraiment sur des missions qui sortent du cadre habituel de l'EC »*.

#### **- La plupart des missions sont marginales**

Au quotidien, les EC sont notamment sollicités pour aider leurs entreprises clientes à se réorganiser conformément aux préconisations de la RSE. L'E6 déclare ainsi : *« les missions dont j'ai pu être mise au courant ont toujours été des missions tournées sur l'organisation dans l'entreprise. Comment réorganiser l'entreprise et développer une partie RSE, tout ce qui est intéressement, participation. Je me souviens d'une entreprise où il y avait eu tout un travail sur l'organisation du travail, les locaux. C'est une mission sur la réorganisation du travail pour les salariés avec toute une volonté de répondre à ces attentes-là. C'est de plus en plus exigé par les salariés. C'est par exemple une salle de sport. C'est un accompagnement sur ces sujets-là. »*. Au-delà des missions organisationnelles, l'EC peut encore apporter son aide marginale à une démarche RSE, en ce qui concerne l'élaboration d'une charte éthique (EC2), ou l'initiation d'une démarche de labélisation sociétale (E6).

D'autres au contraire sont déjà intervenus sur des missions strictement réglementaires, dont l'intérêt est moindre puisqu'il s'agit uniquement de vérifier dans quelles mesures les informations transmises par l'entreprise sont conformes aux exigences réglementaires. *« Nous n'avons eu que trois missions RSE mais c'était trois missions de réponse aux obligations réglementaires. Ce que j'entends autour de moi de la part des confrères, c'est que c'est souvent ça quand même »* (E6).

D'autres enfin reconnaissent ne pas avoir eu de missions RSE spécifiques, mais donnent des conseils qui pourraient s'apparenter à de la RSE dans le cadre des missions générales. Suite aux

plaintes d'un client relatives au comportement de l'un des salariés, l'EC1 lui explique par exemple les enjeux d'un bon climat social dans l'entreprise et les répercussions éventuelles en termes de productivité. L'EC1 veille encore à la régularisation de la situation de travailleurs non déclarés. D'après l'E0, les EC *« savent déjà faire et il y a juste des tous petits grains à rajouter pour en faire une mission spécifique RSE »*. Par exemple, sur le volet investissement et financement, l'EC doit être conscient *« qu'il peut y avoir des investissements verts, des placements plus durables, des financements spécifiques »* à conseiller aux clients, *« mais, au final, le montage du dossier sera le même »* qu'en l'absence de toute réflexion RSE (E0). De même, à l'occasion de l'acquisition d'un véhicule de société, il est aisé pour les EC de conseiller à leurs clients d'investir *« dans un véhicule qui est plus propre, hybride, vous pouvez avoir des aides financières, ça va coûter moins cher ; ce sont des choses qu'ils font déjà au final »* (E0). Dans le cadre de l'activité courante, l'E6 pense ainsi que *« plein de gens font de la RSE sans le dire et parfois, ils ne s'en rendent même pas compte »*.

Ces missions demeurent toutefois marginales et ce, pour plusieurs raisons. Tout d'abord, la taille de la grande majorité des entreprises clientes ne favorise pas particulièrement le développement de ce type de missions. En effet, *« l'accompagnement de l'expert-comptable ne pourra se faire que sur des PME qui comptent au moins 10 salariés, entre 10 et 30 c'est le cœur, au-delà on va rentrer sur des caps où il faudra se faire accompagner par un tiers, et en dessous, le besoin sera assez limité, donc on sera sur une démarche qui ne sera pas de forte envergure, sauf cas exceptionnel »* (EC4). De plus, quand bien même, les EC auraient des clients qui se prêteraient à ces problématiques, ils ne sont pas toujours disposés à payer pour accéder à ce type de conseils. L'EC5 avoue ainsi que *« le risque sur ces missions-là, c'est que certaines phases durent longtemps et que l'on ait du mal à valoriser un peu nos prestations, nos échanges. Donc je pense qu'il faut qu'on arrive à ... comment ... je ne sais pas, on parle de monétarisation, mais là c'est un peu l'idée, de dire que le client comprenne qu'il y a une vraie prestation et qu'on est à la recherche d'une véritable valeur ajoutée et je pense que pour l'instant, parfois, on en reste un peu trop au stade de la discussion et qu'il faut encore passer un petit palier pour concrétiser ça en lettre de mission »*. Pourtant, de l'avis de l'E6, un des arguments pour convaincre les clients serait de leur expliquer que non seulement une démarche RSE ne leur a pas spécialement coûté, mais surtout qu'elle peut leur rapporter. Enfin, ces missions sont encore marginales dans la mesure où certains clients, qui seraient tout particulièrement dans la cible des EC, se tournent prioritairement vers d'autres prestataires, tels que Novethic ou Utopic, en ce qui concerne leurs problématiques RSE. Ces prestataires s'adressent à des clients qui recherchent une démarche particulièrement structurée. L'E6 avoue ainsi qu'ils ont *« des clients dans l'industrie qui ont eu une vraie démarche environnementale en parallèle, mais qui ne viennent pas nécessairement vers nous »*. D'autres clients, souvent plus petits, ne s'adressent pas aux EC car ils ne les ont pas identifiés comme étant des interlocuteurs adaptés. Ce sont des clients *« qui ont des valeurs RSE mais qui, dans le cadre de leur activité, ne savent pas quoi faire ni comment faire »* (EC2).

### **3.2. Pourquoi les EC mettent-ils en place des actions RSE ?**

Trois types de raisons ont pu être identifiés à la lecture de nos résultats : des raisons liées à la personnalité, aux convictions et aux valeurs des professionnels comptables (3.2.1), des raisons

liées aux valeurs et aux attentes des clients (3.2.2), et des raisons liées à la volonté d'améliorer la performance des cabinets (3.2.3).

### *3.2.1. Des raisons liées à la personnalité, aux convictions et aux valeurs des professionnels comptables*

Les valeurs et convictions de l'EC, parfois partagées par quelques collaborateurs au sein du cabinet, sont systématiquement mises en avant par les professionnels comptables qui mettent en place des actions RSE. EC2 explique à ce sujet que « *le plus important est la personnalité des EC et des collaborateurs, leurs valeurs ... La RSE est dans l'ADN du cabinet* ». EC4 affirme de même que « *la RSE, c'est d'abord une conviction et ensuite un engagement* » et explique que ce sont ses convictions personnelles qui l'ont conduit à préparer un Master en comptabilité environnementale à la suite de son diplôme d'expertise comptable dans le but de créer un cabinet d'expertise comptable dont l'objet social est ancré dans la RSE et le développement durable. Il indique souhaiter « *décloisonner les mondes des directions financières et du développement durable* ». Ses convictions ont été d'autant plus fortes que l'OEC interdit les spécialisations, il n'a donc pas donné officiellement son autorisation, mais il a « *laissé faire* ». Le cabinet EC6 est lui aussi entré dans une logique RSE sous l'impulsion d'un associé très impliqué.

Ce profil d'EC, fortement sensibilisés à la RSE, laisse transparaître ses valeurs dans son mode de management et contribue par là-même à une sensibilisation accrue de ses collaborateurs en faveur de la RSE, même si leur réceptivité, et leur capacité à induire des pratiques RSE « *dépend des collaborateurs, de leur niveau, de leur éducation* » (EC2). La chargée de mission d'EC6 souligne : « *au niveau de la démarche RSE, on est vraiment deux à travailler. Après, on a des relais en interne avec quelques personnes qui se sentent concernées ... On a notamment un directeur associé et un jeune qui va être expert-comptable qui ont fait leur mémoire sur la RSE ... Mais il y a des collaborateurs qui s'en fichent, que ça n'intéresse pas et qui ne connaissent pas* ». EC5 explique quant à lui que « *dans les cabinets, on peut avoir des gens qui ont la fibre, qui ont l'envie, qui ont même la conviction par rapport à la RSE et qui peuvent être en capacité à un moment donné de convaincre, au travers d'une discussion, un dirigeant de l'intérêt de tout ça... ce sera dans un premier temps, vraiment lié à des convictions, converties ensuite en une véritable volonté de développer une démarche commerciale autour de ça* ».

Nos résultats montrent donc en premier lieu que l'ouverture des cabinets à la RSE est fortement liée à la personnalité, aux convictions et aux valeurs de l'EC qui le dirige et parfois de quelques collaborateurs qui l'entourent. EC2 considère même qu'il est de son devoir « *de faire prendre conscience à ses clients que le monde évolue et que s'ils ne se préoccupent pas de RSE, à terme, ils perdront des clients* ». Nos résultats montrent par ailleurs que les EC mettent en place des actions RSE aussi pour des raisons liées au fait que leurs clients sont eux-mêmes de plus en plus enclins à prendre en considération la RSE dans leur activité de dirigeants de PME et attendent conseils et actions RSE de la part de leur EC.

### *3.2.2. Des raisons liées aux valeurs et aux attentes des clients*

Certains clients s'impliquent en matière de RSE et impliquent par là-même leur EC. Cette implication s'explique par différentes raisons.

Certains le font car ils ont de fortes valeurs RSE. EC5 déclare à propos d'un client particulièrement actif en matière de RSE : « *Ce client a une ouverture d'esprit vraiment très très large* ». Elle explique que, dans sa pratique de la RSE, ce dirigeant de PME prend en compte les aspects humains mais aussi économiques : « *il diffuse sur son site internet, la décomposition de sa marge et la manière dont il l'utilise. Il a vraiment ce souci que ce tout soit transparent* ». EC5 souligne de même que « *les dirigeants de PME sont très occupés. Il faut vraiment qu'ils soient très convaincus pour prendre le temps de se poser sur ces sujets-là* ». EC2 déclare aussi que « *tout dépend de la personnalité du dirigeant de l'entreprise. Ce sont plutôt des personnes qui sont hors système, c'est dans leur gènes, la RSE est souvent au cœur de leur projet* ».

D'autres dirigeants de PME s'impliquent en matière de RSE parce que leur entreprise appartient à un secteur d'activité sensible du point de vue de la RSE. EC2 déclare : « *cela dépend beaucoup du secteur d'activité* ». E6 confirme et relève que « *les clients des activités culturelles et artistiques sont un peu plus sensibilisés à ce type de sujet* ». De même, EC5 constate qu'en Bretagne des dirigeants d'entreprises de l'agroalimentaire font actuellement des efforts en matière de RSE pour redorer leur image écorchée ces dernières années par différentes affaires et répondre à la pression sociale qui pèse sur elles.

D'autres enfin prennent en considération la RSE pour répondre aux exigences RSE des appels d'offre. EC5 prend l'exemple d'une PME lorraine de cinquante salariés et explique : « *Elle travaille beaucoup avec des gros donneurs d'ordres type Bouygues, Eiffage, et donc eux, ces groupes-là, ont intégré dans leur cahier des charges certains aspects liés à la RSE ou au développement durable ou sur la manière dont il travaille ... Il nous a sollicités en nous demandant comment répondre à tout ça, comment essayer de « vendre » la RSE qu'il pouvait pratiquer au quotidien ?* ».

Les résultats montrent donc aussi que les professionnels comptables mettent en place des actions RSE parce que certains de leurs clients, pour diverses raisons, sont de plus en plus enclins à se préoccuper de RSE et demandeurs de conseils et actions auprès de leur EC.

Nos résultats montrent enfin que l'ouverture des cabinets à la RSE est aussi liée à la conviction des EC que la RSE leur permet d'accroître leur performance.

### *3.2.3. Des raisons liées à la conviction que la RSE permet d'accroître la performance*

Plusieurs raisons liées à une amélioration de la performance du cabinet ont été avancées par les professionnels comptables pour justifier la mise en œuvre d'actions RSE.

#### **- Une meilleure image et crédibilité vis-à-vis des parties prenantes**

Plusieurs EC interrogés expliquent tout d'abord que le conseil RSE est un conseil à valeur ajoutée sur lequel il est important de communiquer à l'attention des clients. EC2 a adapté ses plaquettes et utilise un écran télévisé dans sa salle d'attente pour informer et induire des initiatives clients en matière de RSE. E6 consacre une page entière, dans le livret de présentation transmis aux clients et sur le site Internet du cabinet, aux actions RSE et communique dès que possible sur sa labélisation Lucie, y compris sur sa carte de visite : « *On n'est pas non plus hyper prosélyte mais on l'affiche partout* ».



Plusieurs d'entre eux considèrent la RSE comme un élément de différenciation vis-à-vis des autres cabinets. EC5 explique qu'il est « *assez difficile de se distinguer les uns des autres. En intégrant quelques dimensions de la RSE, bien évidemment au cas par cas, ça nous permet de nous distinguer et de montrer une forme d'ouverture d'esprit et puis témoigner du fait que voilà, on est un petit peu dans l'air du temps* ». E6 affirme que la labélisation est un moyen d'afficher ce critère de différenciation : « *Pour revenir sur l'accréditation Lucie, on s'est dit qu'il y aurait un marché à prendre vraisemblablement ... ça permet, du point de vue de l'interne et de l'externe, de valoriser notre démarche, ça donne une espèce de crédibilité* ».

Certains affirment ainsi attirer de nouveaux clients grâce à cette communication en matière de RSE. E6 explique par exemple : « *On vient de récupérer quelqu'un qui fait du recyclage de déchets. Alors là c'est un peu logique qu'il se sente concerné par la question mais ils nous ont pris parce qu'on avait la démarche RSE et la labélisation Lucie. Ils cherchaient un cabinet d'expertise comptable qui soit dans ce domaine-là* ». EC2 pense quant à lui que « *dans quelques années, la RSE sera incontournable. Les clients sauront que mon cabinet s'en préoccupe depuis longtemps. Cela permettra d'attirer de nouveaux clients* ».

La prise en considération de la RSE apparaît de même importante pour ne pas être rapidement dépassé sur ce terrain par d'autres professions. EC4 explique à ce sujet que : « *tout s'est énormément accéléré ces deux dernières années ... c'est de plus en plus intégré dans les sociétés, et si les EC ne prennent pas le train, d'autres le feront. Donc il faut absolument que l'on soit présent* ».

Plusieurs EC interrogés expliquent enfin qu'il est important de communiquer en matière de RSE à l'attention des salariés. E6 affirme par exemple : « *Parmi les jeunes qui viennent chez nous, il y en a de plus en plus qui disent « entre trois propositions, j'ai pris la vôtre parce que vous avez cette démarche RSE* ». Elle explique que l'engagement du cabinet en faveur du label Lucie se justifie pour partie par la volonté de réduire le turnover social du cabinet qui est en moyenne de 3 ou 4 ans : « *Cela nous rapporte aussi en termes de recrutement et de fidélité de nos collaborateurs* ».

#### **- Une meilleure efficacité favorisée par une structuration accrue et un travail en réseau**

Les résultats montrent ensuite que la labellisation en matière de RSE permet une formalisation des actions RSE réalisées auparavant de manière non structurée, au cas par cas, chacun de son côté. E6 explique à ce sujet : « *On s'est dit, au bout de quelques années, que c'était dommage d'avoir fait un travail vraiment important et intéressant et de ne pas se servir d'un label pour dire où on en était, le fait de se labelliser a permis de formaliser tout ce qu'on avait fait avant* ».

Nos résultats montrent aussi que mettre en place des actions RSE a été l'occasion pour plusieurs cabinets de travailler en réseau avec d'autres parties prenantes intéressées par le thème. La chargée de mission d'E6 est présidente d'ATH, une association technique qui fédère 25 cabinets de différentes tailles, dont deux sont labélisés Lucie. Cette association a pour objectif d'effectuer une veille en matière de RSE et a créé un comité RSE qui échange sur les nouveautés réglementaires, sur le retour des COFRAC, et qui favorise un partage des pratiques. Elle explique par ailleurs aussi « *participer à des ateliers pour voir ce qu'il s'y passe et au sein de l'agence Lucie, ça c'est pas mal, il y a beaucoup de réunions, de formations à la formation où on peut parler de cela avec d'autres, confronter nos idées, confronter nos expériences, les*

*pratiques, les bonnes, les mauvaises, ça permet d'avancer* ». EC2 pense quant à lui que « *les missions sont de plus en plus complexes (accélération de la législation, des outils, des valeurs...)*. Adhérer à un groupe me permet de coopérer, collaborer, partager, réaliser des missions en commun, notamment en matière de RSE ».

#### **- Des actions RSE intéressantes d'un point de vue économique**

Plusieurs experts interrogés affirment que les actions RSE leur permettent de gagner de l'argent. E6 explique à ce sujet : « *on a essayé de calculer et on a vu qu'on a gagné de l'argent et ça, c'est une donnée très importante pour vendre le truc : non seulement ça ne nous coûte pas mais en plus ça nous rapporte... Augmenter un peu le télétravail et faire en sorte que des gens partagent le même espace de travail, c'est intéressant au niveau économique ... C'est le papier, l'électricité... Avant, quand on allait déjeuner à midi, on laissait tout allumé, les ordinateurs, les écrans, les lumières et maintenant les gens font quand même très attention. J'essaie de me battre contre les petits cadeaux inutiles, les gadgets dont on ne se sert jamais... Donc il y a pleins de petites choses comme ça* ». D'autres expliquent que ces missions sont susceptibles d'accroître leurs honoraires. EC1 affirme par exemple anticiper ses prestations conseils en matière de RSE en fixant des honoraires majorés dès le début de la mission.

#### **- La RSE, un engagement qui permet d'être dans un état d'esprit d'innovation permanent**

Les résultats de notre étude montrent enfin que les EC engagés en matière de RSE sont dans un état d'esprit qui leur permet de toujours réfléchir sur les actions à venir, sur ce qu'ils pourraient faire de plus et de nouveau pour avancer en matière de RSE. E6 explique à ce sujet : « *je pense que c'est un changement de mentalité qui commence à avancer, on doit être innovant, dans notre organisation, la RSE nous amène à innover, elle nous a amenés à inventer plein de choses... On se pose tout le temps de nouvelles questions. On ne peut pas arriver à la labélisation Lucie en disant « bon ben ça y est, nous maintenant on ne va plus rien faire, on a changé les copieurs, on n'a plus de gobelets en plastique tout va bien, c'est bon, on ne fait plus rien »... Non, on est tout le temps en train de chercher et il y a toujours des choses à trouver* ».

## **Conclusion**

L'objectif de cet article est de contribuer à la recherche sur la thématique de la RSE dans la profession de l'expertise comptable. Il entend étudier la dynamique RSE au sein des cabinets, leur rôle de conseiller auprès de leurs clients et expliciter les raisons qui justifient cette évolution de pratiques. Dans ce but, des entretiens semi-directifs ont été réalisés auprès d'EC.

Dans un premier temps, nous avons tenté d'identifier les actions RSE mises en place dans les cabinets d'expertise comptable. Il apparaît que pour certains EC le développement d'une pratique interne à leur cabinet est un préalable indispensable à la formulation de conseils RSE à leurs clients. Ces EC adaptent leur gouvernance aux enjeux de la RSE, se préoccupent des attentes de leurs parties prenantes et développent des pratiques sociales et environnementales. Parmi les EC les plus engagés, deux types de cabinets sont identifiés, à savoir ceux dont l'objet social est fondamentalement défini en référence à la RSE et ceux, plus nombreux, pour lesquels la RSE véhicule l'ambition nouvellement affirmée d'adapter leur management et de proposer

des missions complémentaires. De fortes disparités subsistent néanmoins entre d'une part, les EC qui ont concrètement mis en place des actions en interne (diversité, bien-être au travail, tri des déchets...) et d'autre part, ceux qui, tout en étant sensibilisés aux problématiques de RSE, n'ont pas encore franchi le pas dans leur cabinet.

Nous avons ensuite analysé comment l'EC peut accompagner les pratiques RSE de leurs clients. La littérature montre que les professionnels comptables en général, les EC en particulier, disposent des compétences et de la légitimité pour conseiller et accompagner les entreprises en matière de RSE (Berger-Douce 2012 ; Mikol et Puech-Lestrade 2014), même si certains montrent peu ou pas d'intérêt pour ce type de pratiques (Gray et al. 1993). Notre étude le confirme. Les EC interrogés ont cité plusieurs exemples de missions RSE réalisées auprès de leurs clients (élaboration d'une charte éthique, accompagnement dans l'obtention d'une labélisation ISO 26000...). Ils affirment toutefois avoir besoin d'outils et indiquent qu'ils ne disposent ni du temps, ni des compétences nécessaires à leur élaboration. Ils reconnaissent que la profession comptable fournit des efforts en ce qui concerne la stimulation et l'accompagnement des cabinets. Ils soulignent néanmoins les limites des outils proposés par la profession qui, de leur point de vue, ne sont pas suffisamment adaptables aux spécificités de chaque secteur, voire de chaque entreprise. L'EC pourrait devenir le conseiller privilégié des entreprises dans le développement et l'appropriation de leur démarche RSE.

Enfin, dans un troisième temps, nous avons étudié les raisons qui justifient la dynamique interne des EC en matière de RSE et le développement du conseil externe auprès des clients. Trois types de raisons ont pu être identifiés : des raisons liées à la personnalité et aux convictions des professionnels comptables, des raisons liées aux valeurs et aux attentes des clients, et enfin des raisons liées à la volonté d'améliorer la performance des cabinets. Les EC engagés dans des pratiques de RSE en interne et auprès de leurs clients sont fortement sensibilisés à la RSE et ont des convictions personnelles fortes. Ils laissent transparaître leurs valeurs dans leur mode de management et contribuent par là-même à une sensibilisation accrue de leur collaborateurs en faveur de la RSE. Réciproquement, il arrive que certains clients entraînent leur EC dans cette voie, notamment en raison de leur proactivité et de leurs convictions personnelles en matière de RSE ou en raison de l'appartenance de leur entreprise à des secteurs à risque du point de vue de la RSE. Enfin, une des justifications de l'implication des EC dans le domaine de la RSE réside dans un besoin de crédibilisation vis-à-vis de leurs parties prenantes (clients, salariés, fournisseurs...), dans la volonté de créer de nouveaux avantages économiques ou de s'inscrire dans une logique d'innovation permanente.

Notre étude a mis en évidence le rôle central que les EC doivent jouer en tant que partenaires privilégiés des PME en matière de RSE. Pour ce faire, ils doivent avant tout s'informer et se former afin d'appréhender le concept de RSE et d'en connaître les contours. Cependant, les interviewés considèrent que la thématique de la RSE est trop peu abordée dans le cursus universitaire d'expertise comptable. A terme, un message fort de la profession pourrait consister à inviter les futurs EC à s'engager à prodiguer des conseils responsables à leurs clients, à l'occasion de leur prestation de serment. Dans le prolongement de cette recherche, il serait intéressant d'analyser la nature de la relation, indépendante ou dépendante, entre la dynamique RSE en cabinet et le développement du conseil auprès des clients. Une analyse de l'utilité perçue par les EC des outils RSE actuellement proposés par la profession serait également intéressante.

## Bibliographie

- Ball, A., Owen, D.L., Gray, R. (2000). External transparency or internal capture? The role of third-party statements in adding value to corporate environmental reports. *Business Strategy and the Environment* 9: 1-23.
- Bebbington, J., Gray, R., Thomson, I., Walters, D. (1994). Accountants' attitudes and environmentally-sensitive accounting. *Accounting and Business Research* 24(94): 109-120.
- Berger-Douce S. (2006). La démarche collective, trajectoire d'appropriation catalytique du management environnemental par les PME. *Revue Sciences de Gestion* (54) :19-36.
- Berger-Douce S. (2008). L'engagement sociétal d'une PME : une démarche au service de l'intégration professionnelle de publics en difficulté ? *Revue Internationale de Psychosociologie* 14(32) : printemps 2008, pp. 209-223, Prix Advancia-CCIP du Livre d'Entrepreneuriat 2009.
- Berger-Douce S. (2012). Les experts-comptables et l'appropriation du développement durable par les dirigeants de PME. *Entrepreneurial Practice Review* 2(3): 5-21.
- Berger-Douce S., Gautier A., Badea A., Courrent J-M., Brodhag C. (2014). *Responsabilité Sociétale et Performance en PME*. In Le Grand Livre de l'Economie PME.
- Berger-Douce S. (2014). *La gestion par la RSE, un gage de performance en PME ?* In Gérer les RH en PME : de la théorie à la pratique coordonné par M.A. Vilette, Vuibert, pp.355-374 (chapitre 18).
- Caron, M.A., Fortin, A., NasrEddine, M. (2006). Les comptables et la RSE: une question de connaissances ou de compétences? *Revue Internationale de Gestion* 31(2): 92-100.
- Caron, M.A., Fortin, A. (2014). Accountants' construction of CSR competencies and commitment. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal* 5(2): 172-196.
- Chapellier P. (2003). Les apports potentiels d'Internet à la mission de l'expert-comptable dans les PE. *Comptabilité, Contrôle, Audit*, 9 (2): 171-187.
- Chapellier P. (2011). *Vers un modèle de gestion hybride pour le dirigeant de PME : une étude de la triangulation entre système d'information formel, recours à l'expert et métiers du dirigeant*. Habilitation à diriger des recherches soutenue l'Université de Nice Sophia Antipolis.
- Courrent J.M. (2012). *RSE et Développement Durable en PME, Comprendre pour agir*. collection : Petites Entreprises et Entrepreneuriat, Ed. DeBoeck.
- Courrent J.M., Omri W. (2014). Développement Durable en PME: Quelle influence des parties prenantes? *12ème Congrès International Francophone en Entrepreneuriat et PME*, Agadir, 29-31 octobre.
- Crowther, D., Hosking, D.M., (2005). Accounting in Babel? Constructing social accounting as a multi-logical performance. *Critical Perspectives on Accounting* 16: 535-550.
- Deegan, C., Geddes, S., Staunton, J., (1996). A survey of Australian accountants attitudes on environmental reporting. *Accounting Forum* 19(4): 399-416.
- Déjean F., Rival M. (2014). *L'appropriation progressive des enjeux de la RSE par la profession comptable : un chemin incertain*. In Comptabilité, Finance et Politique, De la pratique à la théorie : l'art de la conceptualisation - Mélanges en l'honneur du Professeur Christian Hoarau, p.279-287.
- Gendron C., Lapointe A. (2005). La responsabilité sociale d'entreprise dans les PME : option marginale ou enjeu vital ? Les cahiers de la Chaire-collection recherche, ESG UQAM, n°06.
- Gray R, Bebbington J, Walters D. (1993). *Accounting for the Environment*. Chapman: London.
- Julien PA. (1997). *Pour une définition des PME*. In Julien PA : Les PME : Bilan et perspectives. Economica.
- Kuasirikun, N. (2005). Attitudes to the development and implementation of social and environmental accounting in Thailand. *Critical Perspectives on Accounting* 16: 1035-1057.

- Lodhia, S.K. (2003). Accountants' responses to the environmental agenda in a developing nation: An initial and exploratory study on Fiji. *Critical Perspectives on Accounting* 14: 715-737.
- Medley P. (1997). Environmental accounting: What does it mean to professional accountants? *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 10(4): 594-600.
- Mignon S., Chapellier P, Mazars-Chapelon A., Janicot C. (2016). Les co-constructions de connaissances comme support d'innovations managériales : le cas de la relation expert-comptable / dirigeant de PE. *13<sup>ème</sup> Congrès International Francophone des PME (CIFEPME)*, Trois Rivières, 26-28 octobre.
- Mikol A., Puech-Lestrade P. (2014). *L'impact de la RSE sur les entreprises et la profession comptable*. In *Comptabilité, Finance et Politique, De la pratique à la théorie : l'art de la conceptualisation - Mélanges en l'honneur du Professeur Christian Hoarau*, p.121-128.
- O'Dwyer, B., (2001). The legitimacy of accountants' participation in social and ethical accounting, auditing and reporting. *Business Ethics: A European Review*, 10(1): 27-39.
- OECD (2015). *Kit Mission - Réaliser des missions relatives au développement durable /RSE-* Janvier 2015, Document de travail de l'Ordre des Experts-Comptables.
- Power M. (1991). Auditing and environmental expertise: between protest and professionalism. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 4(3): 30-42.
- Reyes M.F. (2001). Environmental management accounting education in the Philippines : The accountancy profession as a medium for change. *News Journal of the Asia Pacific Centre for Environmental Accountability* 7, no 3, p. 7-11.
- Simon H.A. (1987). Making management decisions: the role of intuition and emotion. *Academy of Management Executive*, 1(1):57-64.
- Wang, L., Newman, P., Yin, C., Li, W. (1997). Environmental management and attitudes of Chinese managers and accountants: The results of a questionnaire. *Social and Environmental Accounting* 17(2): 11-15.
- Wilmshurst, T.D., Frost, G.R. (2001). The role of accounting and the accountant in the environmental management system. *Business Strategy and the Environment* 10(3): 135-147.
- Wycherley, I. (1997). Environmental managers and accounting. *Journal of Applied Management Studies* 6(2): 169-184.