Ce que la comptabilité socio-environnementale dit de notre rapport au monde

Clément Carn

▶ **To cite this version:**

Clément Carn. Ce que la comptabilité socio-environnementale dit de notre rapport au monde. Entreprise & société, 2023, Entreprise & Société 2021 – 1, n° 9, 2021 – 1 (n° 9), pp.215-236. 10.48611/isbn.978-2-406-12203-6.p.0215 . hal-03326310

HAL Id: hal-03326310
https://hal.science/hal-03326310

Submitted on 15 Mar 2023

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.

Distributed under a Creative Commons Attribution - NonCommercial - NoDerivatives 4.0 International License

Ce que la comptabilité socio-environnementale dit de notre rapport au monde*

Clément Carn

IAE de l'Université de Poitiers
ccarn01@poitiers.iae-france.fr

Résumé

Cet article s'intéresse aux méthodes de comptabilités socio-environnementales (CSE) afin de contribuer à éclairer le choix des praticiens comme du normalisateur. Au travers d'une analyse comparée des principales approches de CSE, ce papier met en exergue leurs différentes représentations du monde et ce que cela implique en matière de soutenabilité. Nous montrons alors que les choix de techniques comptables sont le reflet de représentations sous-jacentes du monde et configurent la nature de la responsabilité.

Introduction

Le rapport de Cambourg sur l'information extra-financière (de Cambourg, 2019), rédigé à la demande du ministre de l'Économie, évoque la « demande pressante » d'un renouvellement de la communication financière des entreprises. On pourrait s'étonner d'une telle demande alors même, qu'en France, une loi rend obligatoire la divulgation d'informations extra-financières pour les grandes entreprises depuis 2001. Mais ce serait ignorer la diversité des méthodes concurrentes et les difficultés que cela engendre tant au niveau pratique que théorique. Pour les praticiens, cette diversité est porteuse de doutes quant aux choix des méthodes à retenir pour leur reporting. Pour le normalisateur, la question est de savoir vers quelle(s) approche(s) se tourner pour asseoir les futures normes. Cet article contribue à apporter des éléments de réponses à cette question en interrogeant les fondements idéologiques de ces méthodes.

La recherche en Comptabilité Sociale et Environnementale (CSE) s'est essentiellement tournée vers l'analyse des pratiques de reporting extra-financier (R. Gray et Laughlin, 2012 ; Bebbington et Larrinaga, 2014). Si cela a permis de montrer des comportements stratégiques de la part des acteurs, ou encore l'influence de certains facteurs dans la communication d'informations extra-financière, ces recherches ne peuvent aider à répondre à la demande des praticiens. D'autres travaux ont permis de mettre en lumière les principes spécifiques à certains référentiels (Dumay, Guthrie et Farneti, 2010 ; Depoers et Richard, 2012 ; Brown et Dillard, 2014 ; Flower, 2015 ; Trébucq, 2015 ; Cheng et al., 2014). Mais afin de rendre intelligible la diversité des CSE, il est nécessaire de faire apparaître les théories sous-jacentes et les objectifs de soutenabilités, en procédant à une analyse comparée des méthodes. Cette recherche s'inscrit donc dans la continuité des travaux menant à des classifications des CSE (R. Gray, 2000 ; Mathews, 2004 ; Jones, 2010 ; Richard, 2012 ; Richard, Bensadon et A. P. Rambaud, 2018). En s'intéressant à la nature de la responsabilité prescrite par les différentes méthodes, cet article propose une analyse comparée des prin-

*Cette version est une prépublication et peut ne pas être identique à la version finale

cipales approches de CSE afin de rendre visibles leurs différentes représentations du monde et ce que cela implique en matière de soutenabilité.

Le premier objectif de cet article est de montrer que la nature de la responsabilité à laquelle s'engagent les organisations diffère selon les caractéristiques techniques des CSE. Le second objectif est de montrer que la responsabilité dépend de deux grandes représentations concurrentes du monde. Communiquer des informations extra-financières selon une méthode ou une autre ne relève alors pas seulement d'un choix technique, mais également d'un choix concernant un mode de responsabilité et plus largement une représentation du monde. Dans une première partie, nous présentons les modes de responsabilité

selon les deux grandes représentations modernes du monde. Dans une seconde partie, nous présentons une typologie des CSE qui fait le lien entre technique comptable et responsabilité.

I. Rendre compte d'une responsabilité élargie : un projet en tension

Comme le souligne Paul Ricœur (1994), l'origine philosophique de la responsabilité est à trouver du côté de l'imputation. Le dictionnaire nous précise d'ailleurs qu'imputer c'est « désigner quelqu'un de responsable de quelque chose ». Ainsi, lorsqu'une action dommageable est imputée à quelqu'un, ce dernier doit soit réparer, soit subir une peine. « Dans l'imputation réside un rapport primitif à l'obligation » ajoute Paul Ricœur. Mais l'origine latine du terme, *imputare*, signifie porter au compte. Cette proximité entre l'imputation et la comptabilité nous amène à considérer la reddition des comptes comme l'acte par lequel on fait le bilan moral des mérites et des dettes.

La comptabilité se révèle en effet être un outil configurateur de la responsabilité, que Jubé (2011) désigne par la fonction de rappel de la comptabilité. Ainsi, l'émergence de la partie double intervient dans un contexte de multiplications des échanges commerciaux, qui nécessitent de s'assurer du remboursement des débiteurs. La comptabilité exposée par Pacioli révèle donc, au-delà du perfectionnement mathématique, une certaine éthique des affaires (Quattrone, 2004 ; Robson, 1992).

Cependant, comme le note Fauconnet (1928) « [Le concept de responsabilité] est le résumé abstrait de toutes les manières collectives de penser [...]. Il faut seulement remarquer que le concept n'est pas nécessairement l'image exacte des institutions positives. Produit de la réflexion, il peut manifester des tendances juridiques et morales qui, dans l'état actuel des choses, ne s'expriment pas dans les institutions en vigueur » (Fauconnet, 1928, p.36). Il n'y a donc pas une responsabilité, mais des responsabilités qui ne peuvent être considérées du seul point de vue juridique. Il est nécessaire de prendre en compte les manières collectives de penser, afin de révéler la contradiction au cœur de l'élargissement de la responsabilité (i). Cette contradiction ne se trouve résolue qu'au travers d'imaginaires configurant deux grandes approches de la responsabilité élargie (ii).

i. Le paradoxe de la responsabilité élargie

La responsabilité apparaît progressivement avec la subjectivation des individus, concomitamment à la restructuration des formes d'interprétation de l'action (Genard, 1999). Le passage d'une vie déterminée par le fatum à un individu acteur de sa propre destinée s'est effectué sur un temps long. Il trouve ses origines dans le moyen-âge classique (Tarragoni, 2018) et s'amplifie à la renaissance, avec l'émergence de ce qu'il convient de nommer la modernité (Giddens, 1994). Dans ce contexte, un nouveau champ lexical de l'action apparaît, avec en particulier les notions de volonté et d'intention (Genard, 1999), l'interprétation dominante devient alors celle du libre arbitre ; de l'individu qui fait lui-même son destin (Latour, 2010).

Dans ces conditions, la responsabilité moderne est conçue selon un « modèle volontariste et intentionnel de l'activité » (Genard, 1999). Même si la notion de responsabilité peut

prendre des formes très variées, presque dans tous les cas, sa reconnaissance nécessite l'existence d'un choix volontaire (Guillarme, 2008). Pour être responsable d'un dommage, il faut avoir la capacité de maîtriser le cours des choses. Dans son analyse de la responsabilité, Genard (1999) propose une grammaire de la responsabilité liant le devoir, le vouloir, le savoir et le pouvoir. Ainsi, pour engager la responsabilité de quelqu'un il faut répondre aux questions suivantes : « le devait-il ? ; l'a-t-il voulu ? ; savait-il ce qu'il en était, ce qu'il en serait ? ; le pouvait-il ? » (Genard, 1999, p.39). C'est au moyen de ce raisonnement que l'on déterminera si l'individu a commis l'erreur par ignorance, par négligence, par méchanceté, etc. pour finalement en déduire sa responsabilité. À la fin du XVIIIe siècle, c'est donc un régime individualiste et volontariste de la responsabilité qui est instauré et que l'on retrouve dans le Code civil de 1804 [1]. Cette approche est toujours en application, mais une extension de son domaine a été opérée.

Dès le XIXe siècle, avec la révolution industrielle et le développement des machines, apparaissent de nouveaux dommages qui ne sont plus le résultat d'actions (uniquement) humaines. Ces dommages vont former la nouvelle catégorie juridique des accidents. Thibierge (1999) note que ce nouveau type de dommage engendre une évolution dans la qualification des dommages. Tout d'abord, il y a un changement d'échelle en raison des dommages en série. Ensuite, les dommages industriels sont d'une complexité supérieure, en raison des chaînes de relations causales longues et réticulaires. Enfin, la gravité des dommages est croissante en raison de l'émergence de catastrophes collectives (nucléaires, écologiques, sanitaires…). Ces nouveaux dommages amènent à la reconnaissance de la responsabilité du fait des choses, ce qui nécessite de redéfinir la causalité pour tenir compte des liens distendus pouvant exister entre la faute et le dommage.

1. Le Code civil de 1804 formule la responsabilité à l'article 1382 de la manière suivante : « Tout fait quelconque de l'homme, qui cause à autrui un dommage, oblige celui par la faute duquel il est arrivé, à le réparer »

C'est la notion de risque qui va aider à adapter la causalité à la spécificité des accidents. Mais le développement du risque révèle une contradiction. Comme pour la responsabilité, c'est avec la modernité que le risque émerge. Il apparaît dans les ports marchands italiens au XIIIe siècle sous le terme *resicum* lorsqu'il s'agit d'évoquer l'issu incertain des contrats commerciaux sans se référer à Dieu ou au destin (Piron, 2004) ; témoin d'un monde en voie d'être désenchanté (Le Breton, 2012). En parallèle, se développent les premières assurances, toujours dans le contexte de la marine marchande. L'essor de l'assurance crée alors un secteur économique prospère et contribue à une marchandisation du risque qui prend alors une connotation positive (Méric, Pesqueux et Solé, 2009). Prendre des risques devient synonyme d'entreprendre et le moteur idéologique de l'économie capitaliste. Associé à cela, le développement de la pensée probabiliste permet de faire des prévisions sur l'avenir pour tenter des maîtriser les possibles (Bernstein, 1998). Reflet du projet de maîtrise issu de la modernité, le concept de risque ne parvient cependant pas à s'arracher du contexte d'incertitude qui l'a fait naître, d'où une tension contradictoire entre maîtrise et incertitude.

En passant d'une *responsabilité fondée sur la faute* à une *responsabilité fondée sur le risque* (Thibierge, 1999), cette tension est importée dans le champ de la responsabilité. Certes, la référence au risque permet de déterminer des responsables, même face à des chaînes de causalité complexe. Aussi, cela permet de ne plus sanctionner sur le seul motif d'une erreur ou d'une omission, mais sur la création d'un risque dont il est probable qu'il concoure à un dommage. Il devient alors possible d'envisager la responsabilité de manière préventive, ce qui est encouragé par l'évolution éthique de la fin du XXe siècle enjoignant à prendre soin du fragile (Jonas, 2003 ; Ricœur, 2003). Doctrine qui s'inscrit en droit positif au travers du principe de précaution.

Mais un paradoxe se dessine : d'un côté, la responsabilité est apparue par la subjectivation de l'action reposant sur le principe de capacité des individus à maîtriser le cours des choses ;

de l'autre, son extension suppose de prendre en compte des éléments sur lesquels il est difficile d'agir directement et pour lesquels une forte incertitude prédomine. Ainsi, la *responsabilité sociétale des entreprises* (RSE) repose sur cette contradiction fondamentale. Loin d'être un simple élargissement du paradigme de la responsabilité classique à de nouveaux dommages, la responsabilité sociétale nécessite plus encore que d'ordinaire de s'intéresser aux manières collectives de penser et de rationaliser cette nouvelle responsabilité.

ii. Les configurations de la responsabilité élargie

En reprenant l'analyse de Hadot (2008), la relation des Hommes à la nature peut être considérée selon deux attitudes fondamentales. La première est qualifiée de prométhéenne, elle consiste en une tentative de maîtrise de la nature pour l'adapter aux besoins de l'homme à l'aide de la technique. La seconde approche, qualifiée d'orphique, consiste à adopter une attitude humble vis-à-vis de la nature en cherchant à vivre en harmonie avec elle. Dans le cadre de la CSE, ces deux rapports au monde suggèrent des formes de responsabilité différentes.

ii.1 L'attitude prométhéenne : un projet de maîtrise du bien-être humain

L'attitude prométhéenne repose sur un anthropocentrisme moral, ce qui induit que seul l'homme est reconnu comme disposant d'une valeur intrinsèque. Ainsi pour Kant : « Les êtres dont l'existence dépend, à vrai dire, non pas de notre volonté, mais de la nature, n'ont cependant, quand ce sont des êtres dépourvus de raison, qu'une valeur relative, celle de moyens, et voilà pourquoi on les nomme des choses » (Kant, 1992). Autrement dit, les entités non-humaines n'ont de valeur qu'en fonction de l'expérience que les individus peuvent en faire. Ce qui inclut potentiellement la valeur esthétique, religieuse, affective, etc (Norton, 1992).

La notion de risque, dans la perspective prométhéenne, est résolument optimiste. Influencée par une lecture Schumpetérienne, la destruction est perçue comme l'opportunité d'innover. Il n'est donc pas nécessaire de maintenir des ressources en particulier, car nous ne connaissons pas le contexte dans lequel l'humanité évoluera dans un siècle (Solow, 1991). En revanche, il faut investir dans l'innovation technique afin de développer des moyens permettant de se substituer aux ressources naturelles.

En ce qui concerne la pensée économique, l'attitude prométhéenne alimente l'école dite de l'économie de l'environnement. Celle-ci s'inscrit dans le courant de l'économie néoclassique et s'appuie donc sur les principes de la philosophie utilitariste de Bentham (Jevons, 1879). Conformément à ces principes, l'économie de l'environnement adhère à une éthique anthropocentrée et son objectif est de maximiser le bien-être humain (Tietenberg et al., 2013). Elle va donc simplement chercher à étendre les principes de l'école néoclassique pour intégrer les externalités dans les choix économiques (Pigou, 1920). Il s'agit donc de réaliser une analyse coûts-avantages afin de s'assurer que les bénéfices générés sont supérieurs aux coûts (De Scitovsky, 1941 ; David W Pearce, Atkinson et Mourato, 2006), ce qui passe par une valorisation monétaire des services écosystémiques.

Formuler de manière générale, la soutenabilité qui découle de cette approche renvoie à une responsabilité de maintien de la capacité productive globale (Samuelson et Nordhaus, 2005) . Le progrès technique prend alors une importance essentielle dans les modèles de l'économie de l'environnement (Stiglitz, 1974), car c'est à cette condition que les ressources naturelles pourront être substituées par du capital manufacturé. Cette soutenabilité est qualifiée de forte ou de faible selon qu'elle introduit ou non des stocks critiques de ressources dans sa modélisation (**ciriacy-wantrup1952** ; E B Barbier, Markandya et D W Pearce, 1990).

ii.2 L'attitude orphique : un projet d'harmonie entre entitiés humaines et non-humaines

Pour l'attitude orphique, le critère de la conscience, retenu par la logique prométhéenne,

semble bien dérisoire et être la preuve d'un chauvinisme humain. La valeur intrinsèque est donc accordée à l'ensemble des entités, sans distinction de conscience ou de sensibilité [2] (Naess, 1973 ; Rolston III, 2007 ; Callicott, 2007).

Le risque évoqué par les tenants de l'imaginaire prométhéen est celui de la catastrophe eschatologique. Face à la complexité de la biosphère, les perturbations que l'humanité occasionne pourraient se révéler dramatiques pour notre propre survie. On trouve de manière amplifiée cette perspective avec les travaux de la collapsologie alertant sur, si ce n'est la fin de l'humanité, au moins la fin de la société telle que nous la connaissons en raison des dommages écologiques.

Sur le plan économique, l'école de l'économie écologique ne forme pas une unité aussi claire que celle de l'économie de l'environnement (Spash, 2013). Notre propos se concentrera sur le courant le plus représentatif de l'attitude orphique, celui qualifié de *Social and Ecological Economists* par Spash (2013). Les travaux s'inscrivant dans ce courant trouvent leurs fondements théoriques dans la biophysique. À partir des deux premiers principes de la thermodynamique, les économistes (Boulding, 1966 ; Georgescu-Roegen, 1995) mettent en exergue l'importance de contrôler les flux d'entrée et de sortie du système économique, ce qu'ils nomment *throughputs*. Autre emprunt, mais cette fois-ci à la science écologique, la notion de coévolution (Ehrlich et Raven, 1964). Norgaard (2006) s'inspire de ce concept pour justifier l'importance de développer des systèmes économiques contingents, adaptés à l'environnement, aux technologies, aux valeurs et aux connaissances spécifiques à chaque territoire. Cette approche originale de l'économie reconnaît une dépendance du système économique à la biosphère et le besoin d'une harmonie entre les hommes et son environnement. Par ailleurs, la valorisation des services écosystémiques est critiquée, car une telle valorisation revient à marchandiser la nature, à l'aliéner au raisonnement économique. Elle n'est de toute manière pas utile, car la soutenabilité, que nous qualifierons d'écologique, consiste à s'assurer de la cohérence de l'échelle du système économique par rapport aux capacités de la biosphère. C'est donc une problématique de flux physiques qui se passe très bien de traduction en unité monétaire.

Cette attitude orphique considère donc la responsabilité comme une obligation de préservation de l'état de la biosphère. Modalité de la responsabilité que l'on retrouve dans le célèbre aphorisme de Hans Jonas : « Agis de façon que les effets de ton action soient compatibles avec la permanence d'une vie authentiquement humaine sur terre » (Jonas, 2003, p.40).

Ce travail permet de montrer que la responsabilité est devenue l'objet de conceptions rivales qui prospèrent dans des attitudes antagonistes. D'un côté, la responsabilité est élargie à l'ensemble de la biosphère qu'il convient de préserver en veillant aux flux de consommation et de pollution de nos activités. De l'autre, la responsabilité est élargie à la prise en compte de l'ensemble des ressources productives dans l'objectif de maintenir la capacité de production actuelle pour les générations futures (cf. table 1). La comptabilité, par sa fonction de rappel, n'échappe pas à cette rivalité théorique.

II. L'inscription des représentations du monde dans la comptabilité

En tant qu'instrumentalisation de la responsabilité, la comptabilité a fait l'objet de travaux cherchant à la faire évoluer pour intégrer une responsabilité élargie. Depuis la publication de *The greening of Accountancy* (R. H. Gray, 1990) qui marque le début d'un véritable champ de recherche en CSE, un certain nombre de méthodes ont vu le jour, avec des modalités techniques et des objectifs très différents. Nous identifions cinq grandes approches : l'approche par inventaire, l'approche par la pression environnementale, l'approche par le capital monnaie, l'approche par le capital fundiste et l'approche

2. Une distinction doit néanmoins être faite entre les tenants d'un biocentrisme et les tenants d'un écocentrisme, mais cette distinction n'entre pas dans le cadre de cet article (cf. (Hess, 2013))

Table 1 – *Synthèse des modalités de la soutenabilité*

Attitude	**orphique**	**prométhéenne**
Ethique	écocentrée	anthropocentrée
Valeur reconnue aux entités non humaines	intrinsèque	d'expérience
Risque	eschatologique	opportuniste
Responsabilité	élargie à l'ensemble de la biosphère	élargie au maintien d'un capital productif global
Soutenabilité	écologique	faible/forte

financière. Mais chacune de ces approches fait implicitement référence à un imaginaire donné. Nous étudierons successivement les méthodes relevant de l'attitude prométhéenne (i) puis les méthodes relevant de l'attitude orphique (ii).

i. Les méthodes relevant de l'attitude prométhéenne

i.1 L'approche par inventaire

L'*approche par l'inventaire* est l'approche la plus pratiquée par les entreprises. Elle émerge dès les années 1960, avec notamment en France la mise en place du bilan social. Celui-ci consiste alors à reporter un ensemble d'indicateurs concernant différents aspects propres aux conditions de travail. Dans cet esprit, plusieurs tentatives de normalisation ont été proposées, on peut citer notamment la *Communication On Progress* (COP) des membres du *Global Compact* ou l'appropriation qui est faite par les entreprises des Objectifs de Développement Durable (ODD) de l'ONU.

Mais le référentiel de reporting de type inventaire le plus utilisé est la *Global Reporting Initiative* (GRI). En proposant une batterie d'indicateurs permettant de rendre compte des consommations des différentes ressources, l'intention n'est pas de communiquer sur la capacité de l'organisation à maîtriser son contexte socio-environnementale, mais bien de rendre visible l'ensemble des flux qu'elle génère. L'objectif de la GRI, tel que la documentation le présente, est le suivant : « [créer] un langage commun pour les organisations et les parties prenantes avec lequel les impacts économiques, environnementaux et sociaux des organisations peuvent être communiqués et compris. Les normes sont destinées à améliorer la comparabilité et la qualité des informations sur ces impacts, offrant ainsi une plus grande transparence et accroissant la redevabilité des organisations » (GRI, 2016).

La GRI recommande de contextualiser les chiffres présentés (principe 1.2), ce qui implique de comparer les données avec des « exigences vis-à-vis des ressources économiques, environnementales ou sociales ». Mais les principes les plus fondamentaux de la GRI et partagés par les autres méthodes par inventaire sont l'exhaustivité des informations (principe 1.4), le libre accès au rapport (principe 1.7) et le dialogue avec les parties prenantes (principe 1.1). De ces choix, on comprend la volonté de faire émerger une rationalité délibérative. Comme le souligne la GRI, « l'implication systématique des parties prenantes favorisera vraisemblablement l'apprentissage continu au sein de l'organisation » (GRI, 2016). Autrement dit, c'est par le dialogue avec l'ensemble des parties prenantes que l'organisation devient responsable. Cette approche de CSE ne semble donc pas adopter un imaginaire en particulier et la responsabilité de l'entreprise dépend du cadre défini en concertation avec les parties prenantes.

Mais cette neutralité éthique cache mal une orientation prométhéenne. En effet, ces méthodes exigent de sélectionner l'information la plus pertinente par le moyen d'une analyse de matérialité[3]. Or cette analyse tend à deve-

3. Dans une étude sur la matérialité, le cabinet Tennaxia (2020) en propose une définition : « la matérialité

nir une analyse des risques des enjeux socio-environnementaux au regard du pouvoir des parties prenantes. Les principes généraux de la GRI indiquent que pour réaliser cette analyse de matérialité (principe 1.3) l'entreprise doit notamment tenir compte des « risques pour son modèle opérationnel ou sa réputation ». Cette technique de sélection de l'information tend à prioriser les aspects, non pas selon les capacités biophysiques de l'environnement, mais selon l'importance accordée aux parties prenantes. L'intention de ces méthodes est de permettre aux entreprises de maîtriser les risques opérationnels et financiers des organisations.

i.2 L'approche par le capital fundiste

L'*approche par le capital fundiste* apparaît déjà dans des travaux des années 1970 sur la comptabilité des ressources humaines et en particulier ceux de Flamholtz (1971) et Marquès (1974). La valorisation du capital humain se fait par l'évaluation des services qu'un employé est susceptible de rendre (Gond, 2016). L'idée de valoriser des capitaux extra-financiers est réactualisée avec le rapport Pearce (1989) en tentant d'opérationnaliser le concept de développement durable au travers de la notion de capital. À partir de là, plusieurs propositions ont été faites pour tenter de faire apparaître ces capitaux, on peut citer notamment l'expérimentation de BSO Origin en 1991, les travaux de Rubenstein (1992) amenant à considérer une ligne *Natural asset account* et une ligne *Natural capital account* dans la comptabilité, le projet SIGMA (Project, 2003) qui propose d'intégrer six capitaux dans la comptabilité, la méthode True Value (KPMG, 2014) ou encore l'*Integrated Impact Statement*[4]. Même s'il n'est pas question de capital, l'*Environmental Profit & Loss* (EP&L) mis en œuvre au sein du groupe Kering est à intégrer parmi cette approche.

La notion de capital est le concept central de cette approche et il doit ici être compris comme un actif. En effet, toutes ces méthodes partent du même principe : les ressources naturelles et humaines produisent des services concourant au bien-être humain. La valeur des capitaux est déterminée par l'actualisation des services futurs attendus. Plusieurs méthodes existent pour valoriser ces services, mais celle généralement préconisée est la méthode d'évaluation contingente (Arrow et al., 1993). Celle-ci permet d'estimer la valeur d'un actif naturel au travers du consentement à payer des individus pour maintenir ou restaurer une entité écologique. Cette méthode présente l'avantage de pouvoir capter la valeur économique totale (Randall et Stoll, 1983 ; David W. Pearce, Anil Markandya et Edward B. Barbier, 1989), c'est-à-dire qu'elle inclut les valeurs d'usage, les valeurs d'option et les valeurs de non-usage (qui comprend la valeur d'altruisme, la valeur de legs et la valeur d'existence). Ce qui est intégré dans le compte de résultat est la variation des services futurs attendus compte tenu des impacts générés par l'entreprise sur ces services.

Conformément au cadre de l'économie de l'environnement, cette approche comptable cherche donc à s'assurer que les coûts que fait supporter l'entreprise à son environnement sont bien inférieurs aux gains générés. Il y a donc une compensation entre les capitaux de l'entreprise. Il n'y a donc pas de responsabilité à l'égard des ressources extra-financière, la responsabilité est seulement tournée vers le bien-être humain. Une entreprise peut voir sa responsabilité engagée si ses opérations n'ont pas permis de maintenir la capacité productive globale et ont donc dégradé le bien-être à long terme. On comprend donc que cette approche s'inscrit résolument dans l'attitude prométhéenne.

i.3 L'approche financière

L'*approche financière* a pris de l'importance à la suite des recommandations formulées à l'article 2.1 (c) de l'accord de Paris et au discours

recouvre tous les aspects économiques, environnementaux, sociaux et sociétaux qui sont susceptibles d'impacter la stratégie, le modèle d'affaire de l'entreprise ainsi que sa performance durable et d'impacter, de manière substantielle, ses parties prenantes, au premier rang desquelles les investisseurs, ainsi que l'appréciation qu'elles portent sur l'entreprise. »

4. Pour plus d'informations : https://www.olamgroup.com/sustainability/finance-for-sustainability.html

du gouverneur de la banque d'Angleterre Mark Carney (Carney, 2015) sur la tragédie des horizons. Ce dernier alerte sur les risques financiers qui existent du fait du changement climatique, mais qui ne sont pas pris en compte par les marchés, du fait de leur probable survenance dans un horizon temporel trop lointain. Le cadre le plus mobilisés à l'international est le référentiel proposé par l'*International Integrating Reporting Council* (IIRC). Mais peut également être intégré à cette approche les normes du *Sustainability Accounting Standards Board* (SASB) et le cadre de référence proposé par le CDSB. L'*Integrated Reporting* expose en premier objectif d'« améliorer la qualité des informations mises à la disposition des apporteurs de capital financier, afin d'allouer les capitaux de manière plus efficiente et productive ». Il n'est donc absolument plus question de prendre en compte l'impact de l'entreprise sur son environnement, mais plutôt l'impact de l'environnement sur l'entreprise.

« Le but premier du Rapport Intégré est d'expliquer aux apporteurs de capital financier comment l'organisation crée de la valeur au fil du temps ». Pour cela, il doit « expliquer la manière dont l'organisation interagit avec son écosystème et utilise les capitaux pour créer de la valeur à court, moyen et long terme ». Selon l'IIRC il faut considérer six capitaux (financier, manufacturé, humain, intellectuel, social et relationnel, naturel) pour maximiser la création de valeur pour les investisseurs. Les ressources extra-financières ne font donc pas l'objet d'une valeur autre que celle de l'usage que les investisseurs peuvent en faire.

Selon cette approche, la notion de risque prend toute sa connotation positive (propre à la doctrine financière). Ainsi, « L'analyse et le contrôle continu de l'écosystème [...] permettent d'identifier les risques et opportunités pertinents au regard de sa stratégie et son *business model* ». Le rapport intégré doit alors montrer les processus de gestion des risques mis en œuvre.

En conséquence, il n'est d'autres objectifs que de s'assurer que le capital investi dans une organisation est pérenne et résilient au regard des conditions socio-économiques. La responsabilité que configure cette approche de la comptabilité est ainsi uniquement tournée vers les actionnaires. Le dirigeant d'entreprise sera considéré responsable des pertes financières occasionnées par sa gestion, si celle-ci n'a pas donné lieu à une gestion des risques adaptée et a fortiori si elle n'a pas été communiquée à l'assemblé des actionnaires. Cette approche comptable s'inscrit donc dans une attitude prométhéenne.

ii. Les méthodes relevant de l'attitude orphique

ii.1 L'approche par la pression environnementale

L'*approche par la pression environnementale* est une approche présente dans l'*Ökologische-Buchhaltung*, de l'ingénieur suisse Müller-Wenk (Müller-Wenk, 1992). Cette approche prend comme point de départ une critique de l'approche par inventaire : à partir des seuls indicateurs physiques, on ne peut déterminer si une entreprise est soutenable ou non, pas plus qu'on ne peut comparer les entreprises entre elles.

La notion de coefficient d'équivalence (CE) permet de rendre comparables les grandeurs physiques puisqu'il s'agit d'exprimer la pression sur les ressources. Pour les ressources consommées, le CE doit traduire l'état des réserves de celles-ci, pour les ressources « contaminées » (eau, air, sol), le CE doit traduire la capacité critique d'absorption de polluants. Dans tous les cas, le CE est déterminé sur la base d'une comparaison entre les flux de l'entreprise et le flux critique pour l'environnement, ce dernier devant être « basé (prudemment) sur les taux, les techniques et les connaissances actuelles » (Müller-Wenk, 1992).

Ce type d'approche a notamment été repris dans la méthode de l'empreinte écologique (Richard, 2012). Selon un principe proche, on trouve également la méthode d'Indicateurs de Durabilité des Exploitations Agricoles (IDEA) (Zahm et al., 2004). Cette méthode rapporte les performances des exploitations agricoles à partir de 41 indicateurs auxquels sont associés des

objectifs. En fonction de l'atteinte ou non de l'objectif, l'exploitation obtient des points de durabilité dont la somme permet d'évaluer si l'entreprise respecte la « valeur limitante de la durabilité », autrement dit le seuil de durabilité d'une exploitation agricole.

L'objectif de cette approche de CSE est donc de s'assurer que l'entreprise respecte les contraintes biophysiques en comparant systématiquement les flux observés avec un flux normatif, défini sur la base des connaissances scientifiques actuelles. Cette volonté de faire apparaître les capacités critiques environnementales prouve l'ancrage de cette méthode dans le courant des économistes écologiques et donc dans l'imaginaire orphique. Au-delà de la présentation de l'information, il s'agit de permettre un dimensionnement de l'activité des organisations adapté aux contraintes biophysique. Ce type de méthodes configure une responsabilité reposant le respect des capacités limites, à partir des connaissances scientifiques disponibles. Ainsi, Müller-Wenk affirme que les « cas de pollution environnementale inacceptablement élevée pourraient être exclus par des interdictions ».

ii.2 L'approche par le capital monnaie

L'approche par le capital monnaie est le résultat des travaux de Richard (2012) et Rambaud (2015) menant à la conceptualisation de la comptabilité CARE. Cette méthode reprend les concepts de la comptabilité financière classique pour faire apparaître des capitaux extra-financiers dans la comptabilité classique, ainsi « Le modèle CARE repose sur l'approche des comptables traditionnels, selon laquelle les actifs réels sont mesurés en termes de coûts accumulés » (Richard, 2012, p.137). L'objectif étant finalement « « D'intégrer les coûts de restauration […] dans les charges du compte de résultat » (Richard, 2012, p.144).

Le point central de la méthode CARE est la notion de capital, définie comme « Une chose (matérielle ou non), employée et consommée (par l'entreprise), indépendante de l'activité de l'entreprise, et reconnue comme devant être maintenue » (2015). Cette définition reconnaît l'indépendance des capitaux, autrement dit les capitaux sont reconnus comme tels avant leur utilisation par l'entreprise. Par ailleurs, « Une ressource ne peut pas être considérée comme capital sans acteurs y attachant une description ontologique et ayant l'intention de le préserver dans le temps à partir de cette ontologie » (A. Rambaud et Richard, 2015). La détermination de cette ontologie des capitaux nécessite donc de faire intervenir l'ensemble des acteurs impliqués dans la gestion du capital. Ces acteurs doivent intégrer un représentant de l'entreprise, des représentants des autres usagers du capital, mais également des scientifiques permettant de rendre compte des capacités du capital. Cette description du capital donne donc lieu à une délibération collective afin de construire une légitimité aux contraintes fixées à l'utilisation des capitaux.

On peut qualifier cette approche de capital monnaie, car elle intègre comptablement les capitaux selon les modalités classiques de la comptabilité européennes, c'est-à-dire comme des dettes à rembourser (Richard, Bensadon et A. P. Rambaud, 2018). Ces capitaux sont valorisés au « montant de la sortie de ressources que l'entité doit supporter pour éteindre son obligation » (PCG, art.321-2) de maintien, c'est-à-dire aux coûts nécessaires pour pouvoir maintenir les capitaux dans l'état souhaité par leurs représentants.

L'approche par le capital monnaie reconnaît donc une dette aux capitaux extra-financier, de la même façon que pour le capital financier. L'entreprise se trouve donc face à l'obligation d'être en mesure de rembourser ce capital, autrement dit de mettre en œuvre les pratiques permettant de restaurer l'état du capital (dans certains cas, il peut être nécessaire de mettre en place en amont des actions de nature à empêcher des flux de consommation/pollution). Les capacités limites de l'environnement sont présentes de manière moins catégorique que dans le cadre de l'approche par la pression environnementale. Mais le recours à l'ensemble des acteurs concernés par le capital et la considération de ce dernier au travers de l'ensemble de ces dimensions (affective, symbolique, spirituelle…) et

non plus seulement biophysique permette d'inscrire cette approche dans une perspective coévolutionniste. Ce qui inscrit cette démarche dans un imaginaire orphique.

Cette approche comptable configure donc une responsabilité selon deux axes : 1) est-ce que l'entreprise utilise une description des capitaux qui a fait l'objet d'une délibération collective avec l'ensemble des acteurs concernés par les capitaux ? 2) l'entreprise maintien-t-elle correctement ces capitaux ? Cette logique est poussée par Richard (2012) jusqu'à promouvoir une cogestion environnementale dans laquelle « Les représentants des trois types de capitaux se verront attribuer un tiers des voix dans l'organe ou les organes de décision de l'entreprise » (Richard, 2012, p.224).

Conclusion

En conclusion, cet article montre que la responsabilité sociale et environnementale est l'objet d'un antagonisme rationalisé à partir des attitudes par rapport à la nature. L'attitude prométhéenne conduit à considérer la responsabilité comme une obligation de maintien des capacités productives, quand l'attitude orphique amène à concevoir la responsabilité comme une obligation d'ajustement de nos activités aux limites planétaires. On retrouve cette opposition dans les configurations de la responsabilité qui se dégagent des méthodes de CSE. Par ailleurs, nous montrons que ces configurations dépendent des choix techniques retenus.

Cette distinction, formulée à un niveau théorique, nous permet de penser les éventuelles hybridations possibles. En particulier, il apparaît tout à fait envisageable de croiser des méthodes provenant d'une même attitude. Ainsi l'approche par l'inventaire, l'approche par le capital fundiste et l'approche financière sont parfaitement compatibles entre elles. En revanche, il apparaît théoriquement impossible de réaliser des hybridations de méthodes provenant d'attitudes différentes. Ces croisements supposent en effet de mixer des conceptions de la responsabilité qui sont incohérentes et posent donc la question de la responsabilité qui dominera l'autre dans leur réalisation pratique. Cette suggestion ne relève toutefois que d'une approche théorique. Il semble pertinent d'envisager des études empiriques pour rendre compte des façons dont les acteurs se saisissent de ces méthodes sur le terrain.

Au terme de cette recherche, il apparaît que le choix d'une méthode de CSE relève donc moins d'un souci purement technique, que d'une démarche éthique et politique, nécessitant un questionnement sur la nature de la responsabilité que l'on souhaite configurer. On retrouve, dans le champ comptable, ce que Max Weber nomme la « guerre des Dieux ». Dans un monde désenchanté, les éthiques coexistent sans qu'une croyance supérieure ne puisse les départager et légitimer l'une plutôt qu'une autre. « Suivant les convictions profondes de chaque être, l'une de ces éthiques prendra le visage du diable, l'autre celle du dieu et chaque individu aura à décider, de son propre point de vue, qui est dieu et qui est diable » (Weber, 2006, p.107). Les managers ainsi que le normalisateur se trouvent donc face à un choix éthique qu'il serait pertinent d'analyser dans le cadre de travaux empiriques futurs.

Références

Arrow, Kenneth et al. (1993). « Report of the NOAA Panel on Contingent Valuation ». In : *Federal register* 58.10, p. 4601–4614.

Barbier, E B, A Markandya et D W Pearce (1990). « Environmental Sustainability and Cost-Benefit Analysis ». In : *Environment and Planning A : Economy and Space* 22.9, p. 1259–1266. ISSN : 0308-518X. DOI : 10.1068/a221259.

Bebbington, Jan et Carlos Larrinaga (2014). « Accounting and Sustainable Development : An Exploration ». In : *Accounting, Organizations and Society* 39.6, p. 395–413. ISSN : 03613682. DOI : 10.1016/j.aos.2014.01.003.

Bernstein, Peter L (1998). *Plus forts que les dieux : la remarquable histoire du risque*. Trad. par Juliette Hoffenberg. Paris : Flammarion. ISBN : 978-2-08-035567-6.

Boulding, Kenneth E (1966). « The Economic of the Coming Spaceship Earth ». In : Jarrett, Henry. *Environmental Quality in a Growing Economy*. ISBN : 978-1-135-98798-5. URL : http://site.ebrary.com/id/10783093 (visité le 26/12/2019).

Brown, Judy et Jesse Dillard (2014). « Integrated Reporting : On the Need for Broadening out and Opening Up ». In : *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 27.7. Sous la dir. de Professor Jeffrey Unerman and Dr Leonardo Rinaldi Professor Charl de Villiers, p. 1120–1156. ISSN : 0951-3574. DOI : 10.1108/AAAJ-04-2013-1313.

Callicott, J. Baird (2007). « La valeur intrinsèque dans la nature : une analyse métaéthique ». In : Afeissa, Hicham-Stéphane. *Ethique de l'environnement nature, valeur, respect*. Paris : J. Vrin, p. 187–225. ISBN : 978-2-7116-1943-6.

Carney, Mark (2015). « Breaking the Tragedy of the Horizon–Climate Change and Financial Stability ».

Cheng, Mandy et al. (2014). « The International Integrated Reporting Framework : Key Issues and Future Research Opportunities ». In : *Journal of International Financial Management & Accounting* 25.1, p. 90–119. ISSN : 1467-646X. DOI : 10.1111/jifm.12015.

De Scitovsky, T. (1941). « A Note on Welfare Propositions in Economics ». In : *The Review of Economic Studies* 9.1, p. 77–88. ISSN : 0034-6527. DOI : 10.2307/2967640.

De Cambourg, Patrick (2019). *Garantir la pertinence et la qualité de l'information extra-financière des entreprises : une ambition et un atout pour une Europe durable*. Paris : ANC, p. 304. URL : http://www.anc.gouv.fr/cms/news/rapport-de-cambourg-sur-les-informations-extra-financieres--de-cambour.

Depoers, Florence et Jacques Richard (2012). « La Global Reporting Initiative entre responsabilité sociale de l'entreprise et développement durable ». In : Nikitin, Marc et Chrystelle Richard. *Comptabilité, société, politique : mélanges en l'honneur du professeur Bernard Colasse*. Paris : Économica, p. 173–187. ISBN : 978-2-7178-6454-0.

Dumay, John, James Guthrie et Federica Farneti (2010). « Gri Sustainability Reporting Guidelines For Public And Third Sector Organizations ». In : *Public Management Review* 12.4, p. 531–548. ISSN : 1471-9037. DOI : 10.1080/14719037.2010.496266.

Ehrlich, Paul R et Peter H Raven (1964). « Butterflies and Plants : A Study in Coevolution ». In : *Evolution* 18.4, p. 586–608.

Fauconnet, Paul (1928). *La responsabilité, étude de sociologie*. 2e. Bibliothèque de philosophie contemporaine. Paris : Félix Alcan. 400 p. ISBN : 978-2-329-26150-8.

Flamholtz, Eric (1971). « A Model for Human Resource Valuation : A Stochastic Process with Service Rewards ». In : *The Accounting Review* 46.2, p. 253–267. ISSN : 0001-4826. JSTOR : 244333.

Flower, John (2015). « The International Integrated Reporting Council : A Story of Failure ». In : *Critical Perspectives on Accounting* 27, p. 1–17. ISSN : 1045-2354. DOI : 10.1016/j.cpa.2014.07.002.

Genard, Jean-Louis (1999). *La grammaire de la responsabilité*. Paris : Cerf. ISBN : 978-2-204-06305-0.

Georgescu-Roegen, Nicholas (1995). *La Décroissance : Entropie, écologie, économie*. Paris : Sang de la Terre. ISBN : 978-2-86985-077-4.

Giddens, Anthony (1994). *Les conséquences de la modernité*. Trad. par Olivier Meyer. ISBN : 978-2-7384-2506-5.

Gond, Gautier (2016). « Par-delà le contrôle de gestion sociale, l'opportunité d'une coopération inter-fonctionnelle ». Poitiers : Université de Poitiers.

Gray, Rob (2000). « Current Developments and Trends in Social and Environmental Auditing, Reporting and Attestation : A Review and Comment ». In : *International Journal of Auditing* 4.3, p. 247–268. ISSN : 1099-1123. DOI : 10.1111/1099-1123.00316.

Gray, Rob H. (1990). *The Greening of Accountancy : The Profession after Pearce*. T. 17. Certified Accountants Publications.

Gray, Rob et Richard Laughlin (2012). « It Was 20 Years Ago Today : Sgt Pepper, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Green Accounting and the Blue Meanies ». In : *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 25.2. Sous la dir. de Garry D. Carnegie, p. 228–255. ISSN : 0951-3574. DOI : 10.1108/09513571211198755.

GRI (2016). *GRI 101 : Principes Généraux 2016*.

Guillarme, Bertrand (2008). « Usages de la responsabilité ». In : *Revue francaise de science politique* Vol. 58.6, p. 873–875. ISSN : 0035-2950. URL : http://www.cairn.info/revue-francaise-de-science-politique-2008-6-page-873.htm (visité le 21/07/2019).

Hadot, Pierre (2008). *Le voile d'Isis : essais sur l'histoire de l'idée de nature*. Paris : Gallimard. ISBN : 978-2-07-035654-6.

Hess, Gérald (2013). *Éthiques de la nature*. URL : http://proxy.uqar.ca/login?url=https://www.cairn.info/ethiques-de-la-nature--9782130591863.htm (visité le 17/04/2019).

Jevons, William Stanley (1879). *The Theory of Political Economy*. Macmillan and Company.

Jonas, Hans (2003). *Le principe responsabilité : une éthique pour la civilisation technologique*. Trad. par Jean Greisch. Paris : Flammarion. ISBN : 978-2-08-081402-9.

Jones, Michael John (2010). « Accounting for the Environment : Towards a Theoretical Perspective for Environmental Accounting and Reporting ». In : *Accounting Forum* 34.2, p. 123–138. ISSN : 0155-9982. DOI : 10.1016/j.accfor.2010.03.001.

Jubé, Samuel (2011). *Droit Social et Normalisation Comptable*. Droit et Économie. Paris : L.G.D.J. 673 p. ISBN : 978-2-275-03687-8.

Kant, Immanuel (1992). *Fondements de La Métaphysique Des Mœurs*. Trad. par Victor Delbos. Vrin. ISBN : 2-7116-1131-0.

Latour, Bruno (2010). *Nous n'avons jamais été modernes : essai d'anthropologie symétrique*. Nachdr. Paris : Editions La Découverte [u.a.] 206 p. ISBN : 978-2-7071-4849-0.

Le Breton, David (2012). *Sociologie du risque*. Paris : Presses universitaires de France. ISBN : 978-2-13-058107-9.

Marquès, Edmond (1974). *La Comptabilité Des Ressources Humaines*. Hommes et techniques.

Mathews, Reg (2004). « Developing a Matrix Approach to Categorise the Social and Environmental Accounting Research Literature ». In : *Qualitative Research in Accounting & Management* 1.1, p. 30–45. ISSN : 1176-6093. DOI : 10.1108/11766090410816280.

Méric, Jérôme, Yvon Pesqueux et Andreu Solé (2009). *La Société Du Risque : Analyse et Critique*. Gestion. Paris : Economica. 277 p. ISBN : 978-2-7178-5752-8.

Müller-Wenk, Rueder (1992). « „Ökologische Buchhaltung“ — Eine Einführung ». In : Seidel, Eberhard. *Umwelt und Ökonomie : Reader zur ökologieorientierten Betriebswirtschaftslehre*. 1. Aufl., Nachdr. Wiesbaden : Gabler, p. 257–274. ISBN : 978-3-409-13806-2.

Naess, Arne (1973). « The Shallow and the Deep, Long-range Ecology Movement. A Summary ». In : *Inquiry* 16.1-4, p. 95–100. ISSN : 0020-174X. DOI : 10.1080/00201747308601682.

Norgaard, Richard B (2006). *Development Betrayed the End of Progress and a Coevolutionary Revisioning of the Future*. London ; New York : Routledge. ISBN : 978-0-203-01240-6.

Norton, Bryan G. (1992). « Epistemology and Environmental Values : » in : *Monist* 75.2, p. 208–226. ISSN : 0026-9662. DOI : 10.5840/monist19927528.

Pearce, David W, Giles Atkinson et Susana Mourato (2006). *Analyse coûts-avantages et environnement : développement récents*. Paris : Organisation de coopération et de développement économiques. ISBN : 978-92-64-01006-2.

Pearce, David W., Anil Markandya et Edward B. Barbier (1989). *Blueprint for a Green Economy*. London : Earthscan. 192 p. ISBN : 978-1-85383-066-2.

Pigou, Arthur Cecil (1920). *The Economics of Welfare*. London : Macmillan.

Piron, Sylvain (2004). « L'apparition du resicum en Méditerranée occidentale, XIIe-XIIIe siècles ». In : Collas-Heddeland, Emmanuelle et al. *Pour une histoire culturelle du risque. Genèse, évolution, actualité du concept dans les sociétés occidentales, sous la direction de E. Collas-Heddeland, M. Coudry, O. Kammerer, A. J. Lemaître, B. Martin*. Strasbourg, France : Editions Histoire et Anthropologie, p. 59–76. URL : https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00004835.

Project, The Sigma (2003). *Sustainability Accounting Guide*. London : The Sigma Project, p. 57.

Quattrone, Paolo (2004). « Accounting for God : Accounting and Accountability Practices in the Society of Jesus (Italy, XVI–XVII Centuries) ». In : *Accounting, Organizations and Society* 29.7, p. 647–683. ISSN : 0361-3682. DOI : 10.1016/j.aos.2004.03.001.

Rambaud, Alexandre (2015). « La valeur de l'existence en comptabilité : pourquoi et comment l'entreprise peut (p)rendre en compte des entités environnementales pour « elles-mêmes » ? » Thèse de doct. Université Paris Dauphine - Paris IX. URL : https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-01319973/document (visité le 27/01/2019).

Rambaud, Alexandre et Jacques Richard (2015). « The "Triple Depreciation Line" Instead of the "Triple Bottom Line" : Towards a Genuine Integrated Reporting ». In : *Critical Perspectives on Accounting* 33, p. 92–116. ISSN : 1045-2354. DOI : 10.1016/j.cpa.2015.01.012.

Randall, Alan et John R. Stoll (1983). « Existence Value in a Total Valuation Framework, Managing Air Quality and Science Resources at National Parks and Wilderness Areas, Eds. Rowe, RD and Chestnut, LG ». In : *RD Rowe, LG Chestnut, We-stview Press, Boulder, CO*.

Richard, Jacques (2012). *Comptabilité et Développement Durable*. Gestion. Paris : Economica. 263 p. ISBN : 978-2-7178-6146-4.

Richard, Jacques, Didier Bensadon et Alexandre Pierre Rambaud (2018). *Comptabilité financière : comptabilité écologique contre IFRS, normes IFRS internationales et françaises, perspectives critiques sur la comptabilité*. ISBN : 978-2-10-077496-8.

Ricœur, Paul (1994). « Le Concept de Responsabilité : Essai d'analyse Sémantique ». In : *Esprit*, p. 28–48. ISSN : 0014-0759. JSTOR : 24276317.

– (2003). « Responsabilité et fragilité ». In : *Autres Temps* 76.1, p. 127–141. DOI : 10.3406/chris.2003.2415.

Robson, Keith (1992). « Accounting Numbers as "Inscription" : Action at a Distance and the Development of Accounting ». In : *Accounting, Organizations and Society* 17.7, p. 685–708. ISSN : 0361-3682. DOI : 10.1016/0361-3682(92)90019-O.

Rolston III, Holmes (2007). « La valeur dans la nature et la nature de la valeur ». In : Afeissa, Hicham-Stéphane. *Ethique de l'environnement nature, valeur, respect*. Paris : J. Vrin, p. 153–186. ISBN : 978-2-7116-1943-6.

Rubenstein, Daniel Blake (1992). « Bridging the Gap between Green Accounting and Black Ink ». In : *Accounting, Organizations and Society* 17.5, p. 501–508. ISSN : 0361-3682. DOI : 10.1016/0361-3682(92)90044-S.

Samuelson, Paul Anthony et William D Nordhaus (2005). *Économie*. 18e éd. Paris : Economica. ISBN : 978-2-7178-5080-2.

Solow, Robert M. (1991). « Sustainability : An Economist's Perspective ». In : Dorfman, Robert et Nancy S Dorfman. *Economics of the Environment : Selected Readings*. New-York : Norton & Company, p. 179–187.

Spash, Clive L. (2013). « The Shallow or the Deep Ecological Economics Movement ? » In : *Ecological Economics* 93, p. 351–362. ISSN : 0921-8009. DOI : 10.1016/j.ecolecon.2013.05.016.

Stiglitz, Joseph (1974). « Growth with Exhaustible Natural Resources : Efficient and Optimal Growth Paths ». In : *The Review of Economic Studies* 41, p. 123–137. ISSN : 0034-6527. DOI : 10.2307/2296377.

Tarragoni, Federico (2018). *Sociologies de l'individu*. Collection Repères Sociologie 701. Paris : La Découverte. 127 p. ISBN : 978-2-7071-9465-7.

Thibierge, Catherine (1999). « Libres Propos Sur l'evolution Du Droit de La Responsabilité (Vers Un Élargissement de La Fonction de La Responsabilité Civile ?) » In : *Revue trimestrielle de droit civil* 3, p. 561–584.

Tietenberg, Thomas H et al. (2013). *Économie de l'environnement et développement durable*. Montreuil : Pearson. ISBN : 978-2-7440-7638-1.

Trébucq, Stéphane (2015). « De l'<IR> à l'« Integrated Risk Scorecard » ? Une analyse exploratoire à partir de deux études de cas ». In : *Management Avenir* N° 81.7, p. 165–183. ISSN : 1768-5958. URL : http://www.cairn.info/revue-management-et-avenir-2015-7-page-165.htm (visité le 24/04/2020).

Weber, Max (2006). *Le savant et le politique*. Trad. par Julien Freund. Paris : 10-18. ISBN : 978-2-264-03159-4.

Zahm, F. et al. (2004). « La Méthode IDEA (Indicateurs de Durabilité Des Exploitations Agricoles) : Une Méthode de Diagnostic Pour Passer Du Concept de Durabilité à Son Évaluation à Partir d'indicateurs ». In : *PEER Conférence*. T. 17.