

AVERTISSEMENT

Ce document est le fruit d'un long travail approuvé par le jury de soutenance et mis à disposition de l'ensemble de la communauté universitaire élargie.

Il est soumis à la propriété intellectuelle de l'auteur : ceci implique une obligation de citation et de référencement lors de l'utilisation de ce document.

D'autre part, toute contrefaçon, plagiat, reproduction illicite de ce travail expose à des poursuites pénales.

Contact : portail-publi@ut-capitole.fr

LIENS

Code la Propriété Intellectuelle – Articles L. 122-4 et L. 335-1 à L. 335-10

Loi n° 92-597 du 1^{er} juillet 1992, publiée au *Journal Officiel* du 2 juillet 1992

<http://www.cfcopies.com/V2/leg/leg-droi.php>

<http://www.culture.gouv.fr/culture/infos-pratiques/droits/protection.htm>



THÈSE

En vue de l'obtention du

DOCTORAT DE L'UNIVERSITÉ DE TOULOUSE

Délivré par :

Université Toulouse 1 Capitole (UT1 Capitole)

Présentée et soutenue par :

Richard JABOT

le jeudi 26 novembre 2020

Titre :

La comptabilité de la soutenabilité au temps de l'Anthropocène:
Affects, Mesures et Engagement.

École doctorale et discipline ou spécialité :

ED SG : Comptabilité Contrôle

Unité de recherche :

TBS Research Center

Directeur/trice(s) de Thèse :

Simon ALCOUFFE, Professeur, TBS Business School

Delphine GIBASSIER, Professeure, Audencia

Jury :

Présidente Isabelle MARTINEZ, Professeure des universités, Université de Toulouse

Rapporteurs Michelle RODRIGUE, Professeure titulaire, Université Laval - Canada
Nicolas ANTHEAUME, Professeur des universités, Université de Nantes

Suffragants Frédérique DÉJEAN, Professeure des universités, Université de Paris Dauphine
Benjamin DREVETON, Professeur des universités, Université de Poitiers

*« L'université n'entend ni approuver ni désapprouver les
opinions particulières de l'auteur. »*

*À Eurythenes plasticus¹,
victime abyssale de l'Anthropocène,
affectée dans sa chair par Homo Sapiens,
avant même d'avoir été comptabilisée.*

¹ Weston, J. J., Carrillo-Barragan, P., Lindley, T. D., Reid, W. D. K., Jamieson, A. J. (2020). New species of Eurythenes from hadal depths of the Mariana Trench, Pacific Ocean (Crustacea: Amphipoda). Zootaxa 4748 b(1): 163-181.

« Des idées ne peuvent jamais mener au-delà d'un ancien état du monde, elles ne peuvent jamais que mener au-delà des idées de l'ancien état du monde... Pour mener à bonne fin des idées, il faut des hommes qui mettent en jeu une force pratique. »
Karl Marx, La Sainte Famille, 1845.

« Le désir est révolutionnaire ».
Gilles Deleuze et Félix Guattari, Politique et Psychanalyse, 1978.

« La tâche la plus importante aujourd'hui consiste à faire comprendre aux hommes qu'ils doivent s'inquiéter et qu'ils doivent ouvertement proclamer leur peur légitime. ».
Gunther Anders, Aimer hier : notes pour une histoire du sentiment, 2012.

RÉSUMÉ

Cette thèse explore le rôle de la comptabilité de la soutenabilité dans la période de l'Anthropocène en réponse aux demandes faites aux chercheurs en sciences sociales de recalibrer leur recherche en fonction de ce concept (Bebbington et al. 2019 ; Olsson et al. 2017). L'objectif de la thèse est de comprendre comment la comptabilité de la soutenabilité peut influencer les acteurs des organisations pour les faire agir vers la soutenabilité et nous écarter ainsi des trajectoires non soutenables actuellement suivies, à la recherche d'une croissance illimitée dans un monde fini et contraint.

Notre recherche met en évidence que la comptabilité de la soutenabilité, plus spécifiquement celle de la comptabilité carbone, ne produit pas assez d'effets, n'affecte pas suffisamment, en termes spinozistes pour faire agir les acteurs vers la soutenabilité. Elle confirme que le fait de savoir rationnellement n'implique pas celui d'agir. Elle montre ainsi que la quantification en elle-même ne produit pas d'effet en soi, mais qu'elle peut être accompagnée d'espace de débat et de confrontation pour amener à l'action contextualisée. Enfin, elle montre qu'en conséquence, un engagement et une proximité physique et temporelle du chercheur sur son terrain sont une nécessité pour porter une vision transformative de la soutenabilité.

Cette thèse est une recherche qualitative constructiviste qui se base sur deux études de cas uniques de deux PME françaises. La première, non-interventionniste mobilise principalement les entretiens et l'observation participante modérée comme méthode de collecte des données. La seconde étude de cas est interventionniste et se focalise sur l'observation participante complète et à un moindre degré sur les entretiens. Dans les deux études, l'analyse documentaire est une source secondaire de données empiriques.

La thèse est composée de trois articles qui explorent ensemble différentes facettes de la comptabilité de la soutenabilité.

Le premier article aborde la question de savoir comment la comptabilité carbone nous affecte au point de nous faire agir. L'accent est mis sur le rôle des affects. Nous contribuons ainsi à la théorie des émotions en mobilisant la théorie de l'action de Spinoza. L'article montre que la comptabilité carbone n'indigne pas suffisamment les acteurs, au point de les faire agir contre la non-soutenabilité de leurs actions, émettrices de gaz à effet de serre (GES). Il contribue également à la littérature sur la comptabilité carbone en montrant en quoi elle

permet aux acteurs de rester isolés de la réalité des impacts de leurs activités. Cet article favorise notre compréhension de l'Anthropocène, du rôle qu'y tiennent les organisations, la comptabilité et les hommes, avec ce qui les fait agir.

Le deuxième article permet de mieux comprendre comment dépasser les difficultés liées à la mesure des différentes dimensions de la soutenabilité. Grâce à cette étude de cas approfondie, l'article révèle le processus pour orienter l'organisation vers la recherche d'actions contextualisées et les débats contradictoires. Il contribue à la théorie en montrant que l'intérêt ne réside plus dans un résultat chiffré, mais dans le processus de conscientisation qui amène à prendre en compte les limites physiques de la biosphère (Mair et al. 2018). Il suggère enfin d'intégrer les critiques portées aux Objectifs du Développement durable (ODD) dans la comptabilité de la soutenabilité.

Le troisième article analyse comment un chercheur en comptabilité de la soutenabilité peut s'engager en portant une vision transformative de la soutenabilité dans une organisation. Grâce à une recherche-engagement de seize mois, il permet de mieux appréhender le potentiel dialogique de la comptabilité de la soutenabilité. Il apporte une contribution méthodologique sur la nécessaire présence dans la durée sur le terrain pour pouvoir affecter les acteurs en prenant le risque de la capture managériale.

Mots-clés : *Affects – Agonisme – Anthropocène – Capitalisme – Comptabilité carbone – Comptabilité de la soutenabilité – Décroissance – Développement Durable – Performance globale – Pluralisme critique – Recherche-intervention – Recherche-engagement – RSE – Théorie des émotions*

REMERCIEMENTS

Mes premiers et plus sincères remerciements s'adressent tout naturellement à mes deux directeurs, Simon Alcouffe et Delphine Gibassier sans qui cette aventure n'aurait pas débuté et surtout ne serait, sans doute, pas allée à son terme.

Je tiens à les remercier chaleureusement pour leurs conseils avisés, pour leur disponibilité et leur réactivité de tous les instants, pour la rigueur de leur commentaire et pour le travail de lucidité qu'ils m'ont imposé. Je ne sais comment les remercier pour les heures de relectures minutieuses de papiers toujours trop longs qu'ils ont dû affronter. Sans leurs encouragements, leur soutien sans faille, leur confiance à toute épreuve et leur écoute attentive, ce travail de recherche n'aurait pas eu la même saveur. Merci également de m'avoir permis de découvrir le monde de la recherche, ses arcanes, ses mythes, ses querelles et sa bonne dose de bricolage.

Je remercie les professeurs qui me font l'honneur d'être membres du jury de ma thèse, Isabelle Martinez, présidente ; Michelle Rodrigue et Nicolas Antheaume, rapporteurs exigeants et constructifs de cette thèse ; Frédérique Déjean et Benjamin Drevetton qui ont accepté d'évaluer mes travaux montrant ainsi l'intérêt qu'ils y portent.

J'adresse un message tout particulier à Benjamin, sans qui je ne me serais jamais lancé dans l'aventure de la recherche. De notre première rencontre dans une salle d'Excelia à La Rochelle où j'ai découvert le contrôle de gestion, à la direction de mon mémoire de DU de recherche, en codirection déjà avec Simon et Delphine, merci d'avoir fléché mon parcours vers la thèse. Qu'à travers toi, soient aussi remerciés Thomas Stenger et toute l'équipe du CEREGE à l'IAE de Poitiers, qui m'ont confirmé que je pouvais me lancer dans cette nouvelle carrière.

Dans cette généalogie, je souhaite également adresser ma gratitude à L'Hocine Louanti, responsable du master Stratégies du Développement Durable, RSE et Environnement à Excelia, avec qui ma réorientation professionnelle a commencé en 2015 et qui m'a toujours motivé pour poursuivre dans la voie de la recherche. Merci à toi et à tous les intervenants du Mastère, plus particulièrement ceux de l'IRSI.

REMERCIEMENTS

Pendant ces trois années de thèse, j'ai eu la chance d'être accueilli à l'École Doctorale de TSM à Toulouse. À travers Fany Declerck, directrice du TSM Doctorale Programme, je tiens à remercier toute l'équipe du programme pour son soutien continu et son appui logistique et pédagogique. Je souhaite y associer l'ensemble des professeurs ayant participé aux ateliers doctoraux, qu'ils soient de TSM, de TBS ou du LGCO. Je pense en particulier à Jonathan Maurice, Nathalie Benet, Marie Caussimont, Emmanuelle Nègre, Marie-Anne Verdier, Pauline Beau et Sami El Omari.

Rattaché au laboratoire de recherche Comptabilité, Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance de TBS Business School, je veux saluer spécialement Marie Boitier et Anne Rivière pour leurs soutiens, leurs encouragements et leurs conseils avisés. J'adresse un grand merci à toute l'équipe du laboratoire pour ces trois années, en particulier Fabienne Oriot, Kim Ceulemans et Lambert Jerman.

J'ai aussi eu la chance de rencontrer, de travailler et d'échanger avec des collègues doctorants formidables. Je pense à Grégoire, Camille, Diane, Philippe, Clark, Yovin, Vincent, Charline avec qui nous avons pu échanger sur nos questions, nos attentes, nos inquiétudes et finalement sur notre plaisir à faire de la recherche. J'ai une attention plus singulière pour Nesrine, Roger et Charles, jeunes docteurs, mais glorieux *anciens* qui m'ont précédé dans cet exercice de la défense d'une thèse et dont les conseils, les parcours et le vécu ont été éclairants.

J'ai une pensée particulière pour Maxence. Partager le même directeur de recherche pendant trois ans, cela crée des liens et cela permet des heures de discussion autour d'une bonne table, d'un verre de vin dans un troquet toulousain ou d'une bonne *Guinness* dans un quelconque pub de Glasgow ou de St Andrews. Je te remercie chaleureusement pour nos discussions passionnantes sur l'avenir de la planète, le *greenwashing* d'un peu tout le monde et pour le recul dont tu fais preuve par rapport à la recherche. J'espère ne pas avoir trop assombri ton temps de recherche.

J'ai eu l'opportunité de visiter pendant un mois la Birmingham Business School de l'Université de Birmingham. Je tiens à remercier la professeur Catherine Cassell, Dean de l'École pour son accueil. Ce trop court séjour fut pour moi, l'occasion de faire des rencontres déterminantes.

La première fut celle avec Bob Scapens, qui a eu l'amabilité de me consacrer un après-midi de travail en tête à tête. De cette rencontre, à propos d'une première ébauche d'un article mobilisant Spinoza, je ne me suis jamais vraiment remis. De ce débriefing *brutal* mais *british*,

j'ai compris les attentes et l'exigence d'une écriture scientifique de qualité. Cette rencontre fût donc affectante, au sens spinoziste du terme. Il m'est également impossible d'oublier le cappuccino pris avec Jan Bebbington dans une cafétéria surpeuplée de l'université. Sa simplicité et sa disponibilité furent remarquables. Ses encouragements et ses conseils m'ont confirmé dans l'idée de poursuivre mon travail sur la place des émotions dans le champ de la comptabilité.

Je veux également associer à ces remerciements Robert Charnock, Ian Thomson, Charika Channuntapipat et Keith Hoskin pour leur disponibilité, leur écoute et leur conseil et qui m'ont fait l'honneur de jeter un regard critique, mais toujours bienveillant sur mes premiers travaux. Je ne peux pas oublier également mes deux jeunes collègues, Madlen pour ses conseils et son accueil à Birmingham et Clarence, avec qui j'ai partagé ce mois de *visiting*.

D'autres chercheurs ont marqué mon cheminement et je tiens ici à les en remercier. Je tiens tout particulièrement à exprimer ma gratitude à Massimo Contrafatto, pour ses premiers éclairages sur la recherche qualitative à Toulouse en 2017 et à Claire Dambrin pour ses précieux commentaires lors de la journée doctorale de l'AFC en 2019.

J'ai eu le plaisir de présenter une partie de mes travaux à Audencia, Nantes. J'y ai reçu un accueil chaleureux et des commentaires avisés. Je remercie notamment Emilios Galariotis, Assistant Dean for Research et Julien Pierre, avec qui je partage le même intérêt pour Spinoza.

Je ne sais comment exprimer ma gratitude à l'ensemble des chercheurs de la communauté du CSEAR croisés lors de différents congrès à Toulouse en 2017, à Paris en 2019 et également à St Andrew en août 2018. Quel curieux et agréable sentiment d'avoir la sensation d'être accueilli au sein d'une même famille de pensées ! Je dois avouer que les lectures, entre autres, de Markus Milne, Rob Gray, Jan Bebbington, Carlos Larrinaga ou de Ian Thomson m'ont souvent permis de tenir le coup et de ne pas me décourager dans ce travail de recherche engagé. Juché sur les épaules de ces géants, on voit plus loin et surtout, on se sent moins seul.

J'associe à ces remerciements l'ensemble des autres professeurs que j'ai eu le plaisir de rencontrer lors des différents séminaires, conférences et *Emerging Scholars Colloquium* où j'ai pu exposer mes travaux, et en particulier, les autres membres du CSEAR et ceux de l'AFC.

Une recherche qualitative, quand elle se veut engagée et transformative, a besoin d'un accès privilégié à un terrain. Pour ce travail de recherche, j'ai eu l'opportunité et le plaisir de

REMERCIEMENTS

voir s'ouvrir les portes de deux PME françaises, dont l'une a même accepté le principe d'une convention de recherche CIFRE.

Je tiens ici à remercier les dirigeants de *MindCulture*² qui ont accepté ma présence et ont facilité mon travail de recherche. Je tiens à remercier tous les participants de l'entreprise qui, sur leur temps de travail, se sont prêtés au jeu difficile de l'entretien ou qui ont toléré d'être suivis comme leur ombre par un inconnu gratouillant dans un calepin.

Je remercie Mr D., dirigeant de *HouseHold* pour m'avoir accepté au sein de son équipe et m'avoir accordé sa confiance à travers la signature d'une CIFRE, dont Claudia a bien voulu assurer la responsabilité scientifique. Qu'elle en soit ici remerciée chaleureusement. Pendant ces seize mois de recherche-intervention, je ne compte plus les chaleureux moments d'échange passés avec l'ensemble de l'équipe à parler de RSE, de performance et de l'avenir du monde. Même si j'ai souvent plombé l'ambiance, nos échanges furent un bon moment de démocratie agonistique entre adversaires respectueux.

À ces remerciements, je ne peux oublier d'associer les consultants Olivier et Thibault qui ont bien voulu me transmettre une partie de leur immense savoir concernant la comptabilité carbone appliquée. Ce fut là ma porte d'entrée vers la comptabilité de la soutenabilité.

Sans le soutien constant et la grande compréhension de ma famille, je n'aurais pas pu réaliser ce travail dans les meilleures conditions.

Quand je bricolais dans le processus abductif de la recherche ou que je travaillais, encore et encore, un article, j'ai souvent pensé à mon père, penché sur son établi, quand il peaufinait un meuble. Bien que dans deux mondes éloignés, nous partageons finalement ce goût de l'artisanat et du bel ouvrage. À ma mère, je dois une orientation à écouter ses propres envies et à se laisser porter par le désir d'apprendre et d'entreprendre.

Pendant ces longues journées de recherche et d'écriture, j'ai souvent pensé à mes arrière-grands-parents, Louis et Georgette. Gens de peu et gens de terre, ils symbolisent pour moi l'image de la sobriété, de la lenteur et d'un certain rapport à la Biosphère. Ils me montrent aussi la réalité d'une décroissance heureuse et joyeuse. La terre qu'ils ont travaillée et que l'on ne retrouvera plus jamais, je ne peux que l'imaginer. Tout comme je ne peux qu'imaginer la Biosphère dans laquelle évolueront mes enfants. Depuis 2015, je me suis engagé dans une reconversion qui me mène aujourd'hui à l'étape de la thèse de doctorat en pensant à cet avenir.

² Les prénoms et noms ont été modifiés ainsi que le nom des entreprises pour des raisons de respect de l'anonymat

J'exprime toute ma reconnaissance et mon amour à Timothée, Salomé et Daphné pour avoir supporté un papa souvent présent physiquement, mais mentalement *ailleurs*. J'espère ne pas vous avoir dégoûtés de vous lancer aussi un jour, et même à un âge relativement avancé, dans l'aventure de la recherche scientifique. J'ose surtout espérer que nos discussions nous auront permis de dépasser l'affect triste de la *Solastalgie*³, ce sentiment de désolation causé par la perte de son habitat pour celui, joyeux, de l'*Eutierrie*⁴, sentiment réconfortant d'unité profonde avec la Terre et ses forces vives.

Enfin, cette thèse n'aurait pas abouti sans ton soutien affectif, ta grande compréhension et la confiance dont tu as toujours fait preuve à mon égard. Malgré mes absences et les relectures parfois indigestes que je t'ai infligées, tu as toujours été à mes côtés pour m'aider à vivre cette expérience dans les meilleures conditions possible. Que ce chemin commencé il y a 25 ans au fond du bush tanzanien se poursuive encore longtemps, avec toi, Anne-Sophie.

Ce travail de recherche a bénéficié des financements suivants :

- Financement CIFRE de l'ANRT 2017 – 2020
- Financement de l'Association Francophone de Comptabilité (AFC) pour le séjour de recherche à Birmingham Business School, avril 2019
- Financement ADEME APR Carbone, chapitre I
- Financement *Al and Nancy Burnett Eminent Scholar Chair bursary* pour la participation au *5th Emerging Scholar Colloquium* CSEAR à St Andrew, Ecosse, en 2018
- Financement de TBS Business School pour la participation au *3rd European Colloquium on Qualitative Research Methods in Business and Accounting* à Glasgow, Ecosse, en 2018
- Financement CSEAR pour la participation à la conférence CSEAR France à Toulouse en 2017

³ Albrecht, G. A. (2019), *Earth emotions, new words for a new world*, Cornell University Press, Ithaca & London

⁴ *ibid*

SOMMAIRE

RÉSUMÉ.....	7
REMERCIEMENTS.....	9
SOMMAIRE.....	15
LISTE DES ABRÉVIATIONS.....	17
LISTE DES FIGURES.....	19
LISTE DES TABLEAUX.....	21
RÈGLES DE PRÉSENTATION.....	23
INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	25
INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	27
1. L’Anthropocène.....	30
2. Les limites planétaires.....	37
3. Le changement climatique.....	41
4. La biodiversité.....	45
5. Le rôle des organisations.....	47
6. Le rôle de la comptabilité.....	49
7. La quantification.....	51
8. Problématique et démarche de recherche.....	55
9. Conclusion.....	58
10. Plan de la thèse.....	59
CHAPITRE LIMINAIRE.....	63
CHAPITRE LIMINAIRE.....	65
1. Concepts clés.....	65
2. Description de l’objet de recherche.....	100
3. Design de Recherche.....	128
CHAPITRE I.....	189
CHAPITRE I Comptabilite carbone et affects : une exploration a travers le cas d’une pme française.....	191
Introduction.....	191
1. Revue de littérature.....	194
2. Cadre théorique.....	198
3. Méthode de recherche.....	204
4. Résultats.....	212

5. Discussion.....	222
Conclusion	232
Bibliographie.....	234
Annexes.....	240
CHAPITRE II.....	243
CHAPITRE II Par-delà la mesure de la performance globale : place au débat et à l'action	245
Introduction.....	245
1. Revue de littérature.....	247
2. Méthode de recherche.....	258
3. Résultats.....	262
4. Discussion.....	273
Conclusion	281
Bibliographie.....	283
CHAPITRE III.....	289
CHAPITRE III s'engager dans une recherche en comptabilité de la soutenabilité : entre capture managériale et confrontation axiologique.....	291
Introduction.....	291
1. Revue de littérature.....	294
2. Cadre théorique.....	301
3. Méthode de recherche.....	306
4. Résultats.....	311
5. Discussion.....	319
Conclusion	327
Bibliographie.....	330
CONCLUSION	337
CONCLUSION	339
BIBLIOGRAPHIE.....	367
RÉSUMÉ SUBSTANTIEL.....	390
TABLE DES MATIÈRES	409

LISTE DES ABRÉVIATIONS

Abréviation	Terme développé
AAA	Actions et Attentes Associées (ISO26000)
ABC	Association Bilan Carbone
ACV	Analyse de Cycle de Vie
ADEME	Agence de l'Environnement et de la Maîtrise de l'Énergie
ANRT	Association Nationale pour la recherche Technique
AWG	Anthropocene Working Group
BEGES	Bilan des Émissions de Gaz à Effet de Serre
CCNUCC	Convention Cadre des Nations Unies sur le Changement Climatique
CESE	Conseil Economique Social et Environnemental
CFC	Chlorofluorocarbones
CGEDD	Conseil Général de l'Environnement et du Développement Durable
CIFRE	Convention Industrielle de Formation par la Recherche
CMED	Commission Mondiale sur l'Environnement et le Développement
CO ₂	Dioxyde de Carbone
CS	Corporate Sustainability
CSR	Corporate Social Responsibility
DA	Domaines d'Action (ISO 26000)
DD	Développement Durable
DJSI	Dow Jones Sustainability Index
EnR	Énergies renouvelables
ETI	Entreprise de Taille Intermédiaire
FE	Facteur d'émission
GES	Gaz à Effet de Serre
GHG	Green House Gaz
GIEC	Groupe d'Experts Intergouvernemental sur le Climat

LISTE DES ABRÉVIATIONS

GRI	Global Reporting Initiative
IPBES	Intergovernmental Science-Policy Platform on Biodiversity and Ecosystem Services
LPO	Ligue de Protection des Oiseaux
ODD/SDG	Objectifs du Développement Durable/Sustainable Development Goals
OMM/WMO	Organisation Météorologique Mondiale/World Meteorological Organisation
ONU	Organisation des Nations Unies
PIB	Produit Intérieur Brut
PME	Petites et Moyennes Entreprises
PNB	Produit National Brut
PRG	Pouvoir de Réchauffement Global
QC	Questions centrales (ISO26000)
RA	Recherche-Action
R&D	Recherche & Développement
RI	Recherche Intervention
ROI	Return On Investment
RSE	Responsabilité Sociale des Entreprises
SA	Sustainability Accounting
SEA	Social and Environmental Accounting
TPE	Très Petite Entreprise
UISG	Union Internationale des Sciences Géologiques
UCS	Union of Concerned Scientists
WBCSD	World Business Council for Sustainable Development
WRI	World Resources Institutes

LISTE DES FIGURES

Figure 1: Les limites planétaires. Source : Rockström et al. (2009)	38
Figure 2: Safe and just space for humanity. Source: Raworth (2012).	39
Figure 3 : Problématique et questions de recherche.....	58
Figure 4 : Trame générale de la thèse	61
Figure 5 : Concepts clés de la thèse	66
Figure 6: Soutenabilité forte — embedded(Passet 1979).....	90
Figure 7: Soutenabilité faible – intertwined Planète viable 2015 –.....	90
Figure 8: Méthode de recherche générale de la thèse	142
Figure 9 : Théorie de l’action de Spinoza (inspiré de Citton et Lordon 2008 ; Lordon 2013 ; Debray et al. 2019)	200
Figure 10 : Structure des données empiriques	208
Figure 11 : Synthèse de la thèse	342

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Quelques appellations alternatives à l'Anthropocène	34
Tableau 2 : Les conditions de la soutenabilité (adapté de Gray et Bebbington 2001).....	87
Tableau 3 : Soutenabilité forte/faible (Bebbington et al. 2001b).....	92
Tableau 4 : Cadre des comptabilités de gestion du carbone. (Schaltegger et Csutora 2012). 112	
Tableau 5: Type de comptabilité carbone (Ascui et Lovell 2012).....	113
Tableau 6 : Récapitulatif de la thèse	187
Tableau 7 : Comptabilité carbone de l'entreprise Mindculture.....	214

RÈGLES DE PRÉSENTATION⁵

- Les mots et locutions exprimés en latin ou en anglais sont en italique.
- La convention suivante est retenue pour l'écriture des nombres :
 - en lettres lorsqu'ils sont employés substantivement et lorsqu'ils sont rencontrés isolément et représentent des quantités simples et inférieures ou égales à 10 ;
 - en chiffres dans les autres cas.
- Les citations sont reproduites en italique et entre guillemets. Elles sont systématiquement traduites de l'anglais par nos soins. Toute erreur éventuelle de traduction est nôtre.
- Les numéros de tableaux, de figures et d'annexes sont incrémentés à partir du début de la thèse. À l'inverse, les numéros des revues de littérature, des cadres théoriques, des méthodes de recherche, résultats, discussions sont incrémentés à partir du début de chaque chapitre.

⁵ Les règles suivies ici sont *en partie* empruntées à André (1990).
Adresse URL : <<http://jacques-andre.fr/faqtypo/lessons.pdf>>.

INTRODUCTION GÉNÉRALE

INTRODUCTION GÉNÉRALE

Nous faisons face à une crise multidimensionnelle contemporaine (Capron 2017) qui menace jusqu'aux conditions d'habitabilité de la Terre (Franck 2018 ; Olsson et al. 2017). Pour la première fois dans l'histoire de l'Humanité, nos activités modifient tellement le système-Terre que sa capacité à assurer des conditions appropriées pour le maintien de nos vies n'est plus certaine (Fischer et al. 2007). Nous ne sommes donc pas simplement entrés irréfutablement dans une période où les conséquences négatives de notre mode de vie compromettent déjà les possibilités de justice sociale, d'intégrité écologique et de stabilité économique (Bebbington et al. 2014).

Bien plus que cela, nous serions entrés dans une nouvelle époque géologique, celle de l'Anthropocène (Crutzen et Stoermer 2000), époque donc où l'homme est devenu une force pouvant influencer l'évolution de la Terre. Nous faisons face à une révolution géologique d'origine humaine (Bonneuil et Fressoz 2016), marquée par le dépassement de certaines limites planétaires, principalement, la disparition de la biodiversité et le changement climatique (Rockström et al. 2009),

Cette situation est connue depuis longtemps. Depuis deux cent cinquante ans, des alertes scientifiques et des contestations sociales contre cette dérive se sont fait entendre, au point que l'on puisse en conclure, amèrement, que « *nos ancêtres ont détruit les environnements en connaissance de cause* » (Bonneuil et Fressoz 2016, p.221). Plus près de nous, en 1992, 1 700 scientifiques signaient un premier *World Scientists' Warning to Humanity* exhortant l'Humanité à freiner la destruction de l'environnement avec l'objectif d'affecter ainsi un maximum de personnes. En 2017, ils étaient 15 364 à lancer une seconde alerte (Ripple et al. 2017) puis à nouveau, plus de 11 000 en 2019 pour avertir l'Humanité de la catastrophe à venir (Ripple et al. 2019). Quelques années plutôt, largement diffusé auprès du grand public, le premier rapport dit du club de Rome, publié en 1972 sous le titre original *The limits to Growth*, et traduit en trente langues, se concluait par : « *Nous en savons déjà assez pour analyser diverses décisions selon leur tendance à promouvoir ou réguler la croissance... Une décision de ne rien faire est une décision qui augmente le risque d'effondrement ('collapse')... Nous supposons sur la base de notre savoir actuel sur les contraintes physiques de notre planète que la phase de croissance ne peut se prolonger plus de cent ans* » (Meadows et al. 1972, p.183). Nous savons donc depuis longtemps que nous

sommes nécessairement plus grands que nous-mêmes, car « *les produits que nous fabriquons, les effets que nous déclenchons sont si durables que nous ne serons pas les seuls à y être confrontés. Nos petits-enfants et nos arrière-petits-enfants le seront aussi* » (Anders 2002, p.291).

Les causes de notre entrée dans l’anthropocène sont ainsi connues : « *l’entrée dans l’Anthropocène est intrinsèquement liée au Capitalisme* » (Bonneuil et Fressoz 2016, p.318) et aux contingences technologiques et politiques qui l’ont permise. Le Capitalisme occupe ainsi une place centrale dans la non-soutenabilité de notre situation actuelle (Gray et Bebbington 1998). Et à ce titre, le rôle des entreprises, en tant que moteurs de l’économie est majeur (Gray et Bebbington 2007) ; leur implication, fondamentale (Gladwin et al. 1995a) et leur responsabilité, écrasante (Gray 2010). En particulier, la comptabilité, indissociable du Capitalisme (Supiot 2015), comme ensemble d’outils puissants, a offert aux managers des moyens pour maximiser les profits (Bebbington et al. 2014). Par son orientation quantitative (Espeland et Stevens 2008, Robson 1992), la comptabilité et les métriques comptables auraient une capacité transformative (Miller et Power 2013) bien que cette capacité de la mesure et du nombre à produire des effets soit questionnée (Bebbington et Larrinaga 2014).

En effet, selon Fischer et al. (2007), il existe un gap de soutenabilité qui s’élargit entre notre trajectoire collective nous éloignant de la soutenabilité et, des cibles potentielles de cette soutenabilité. Autrement dit, les efforts collectifs réalisés à tous les niveaux de la société pour créer un futur soutenable sont donc, à ce jour, insuffisants (Bjørn et al. 2016) alors que la dégradation des indicateurs biophysiques globaux s’accélère (Fischer et al. 2007). Il est ainsi paradoxal de noter l’accélération du déclin environnemental après 40 décennies de gouvernance environnementale alors que les mots *vert*, *écologique* ou *soutenable* sont devenus omniprésents dans notre quotidien (Gómez-Baggethun et Naredo 2015).

Cette situation questionne profondément la manière dont nous abordons la soutenabilité du point de vue de la recherche, de la politique et du management. L’existence d’un décalage entre notre connaissance, historiquement datée et scientifiquement fondée, de ce qui devrait être fait et ce qui est réellement accompli est le casse-tête intellectuel au cœur de notre travail de recherche. Nous définissons un casse-tête comme : « *des questions à propos du monde social dont vous êtes curieux, qui vous fascinent/poussent, qui sont importantes ou opportunes ou qui semblent nécessiter une exploration/explication* » (Mason 2018, p.10). Il est en effet curieux de noter que « *la menace d’évènements négatifs*

extrêmes, même ceux qui impacteront nos propres enfants, semble insuffisante pour changer les comportements habituels » (Albrecht 2019, p.84).

Le concept d'Anthropocène offre alors un nouveau cadre pour penser la place de l'Humanité sur une planète finie. Il représente un changement de paradigme qui a le pouvoir de modifier les préoccupations des sciences sociales et de leur objet d'étude pour nous obliger à *thinking with* l'Anthropocène (Bebbington et al. 2019). En conséquence, il modifie le débat sur le Développement Durable et la Responsabilité Sociale des Entreprises (RSE), car il met en avant l'ampleur de la crise environnementale à laquelle nous faisons face. L'Anthropocène ne remplace donc pas les problématiques soulevées par la soutenabilité sur l'organisation et le fonctionnement de nos sociétés, mais il les replace dans le cadre plus grand du fonctionnement du système-Terre et de l'influence des actions humaines sur ces dynamiques (Bebbington et al. 2019). Ce faisant, il ouvre l'opportunité de redéfinir nos pratiques de recherche en particulier en comptabilité en modifiant « *ce qui pousse notre existence et qui 'importe' dans une recherche académique* » (Bebbington et al. 2019). Une comptabilité inspirée par l'Anthropocène doit être possible et doit être créée par les chercheurs à partir des critiques existantes.

Motivé par cette nouvelle perspective de l'Anthropocène, notre travail de recherche vise à comprendre les effets de la comptabilité de la soutenabilité et, si possible, à les renforcer. Il s'inscrit dans la confrontation pour comprendre les facteurs ayant contribué à l'Anthropocène et ceux qui menacent les conditions d'habitabilité de la Terre (Olsson et al. 2017). Il cherche à redéfinir les responsabilités des organisations dans cette nouvelle période en proposant, par exemple, de nouvelles approches de la mesure de la performance des organisations plus en lien avec les changements environnementaux globaux.

L'objectif de cette thèse est bien de participer, modestement, aux « *étapes intentionnelles, intégrales et adaptatives visant à réduire les impacts dangereux pour le système-Terre, en monitorant et en changeant efficacement les comportements* » (Steffen et al. 2018, p.8256). Ce travail s'inscrit dans le prolongement des travaux sur la comptabilité et la soutenabilité de Bebbington et Larrinaga (2014), participant en quelque sorte au *virage écologique* dans le milieu académique de la comptabilité (Bebbington et al. 2019). Méthodologiquement, notre approche suit Fischer et al. (2007, p.623) quand ils suggèrent que pour aborder ce mystère, un « *engagement actif avec les décideurs et la société au sens large doit être une part vitale d'une recherche transdisciplinaire crédible sur la soutenabilité* ».

Dans cette introduction générale, nous présentons plus en détail le concept d'Anthropocène et celui des limites planétaires. Nous analysons, plus particulièrement celles du changement climatique et de la perte de biodiversité et certaines conséquences de leur dépassement. Le rôle des organisations à travers la poursuite de la croissance économique est ensuite développé. Une attention singulière est apportée à la quantification et à la puissance du nombre à travers la fonction de la comptabilité. Nous présentons alors notre problématique générale, notre démarche de recherche et les trois questions de recherche auxquelles nous tâchons de répondre. Nous finissons par l'évocation du plan général de cette thèse.

1. L'Anthropocène

1.1. Anthropocène et habitabilité

Pour Steffen et al. (2011b, p.753), l'état qui prévalait sur le système-Terre à l'époque de l'Holocène est le seul « *dont nous sommes certains qu'il offrait un environnement accommodant pour le développement de l'Humanité* ». Cette époque géologique postglaciaire, subdivision de la période quaternaire, elle-même subdivision de l'ère cénozoïque, s'est étendue pendant les derniers 10 à 12 000 ans. Elle a vu l'apparition et le développement des sociétés humaines complexes. Période d'une remarquable stabilité de l'environnement, elle est donc le seul état du système-Terre dont nous avons la certitude qu'il peut accueillir nos sociétés contemporaines (Steffen et al. 2011b).

L'idée de faire en sorte que la biosphère puisse continuer à porter la vie renvoie au concept d'habitabilité, défini par les astrophysiciens comme « *la capacité d'une planète à abriter la vie* » (Franck 2018, p.90). La soutenabilité peut alors être entendue comme un exemple particulier d'habitabilité de la Terre, celle qui permet « *un type particulier de civilisation, mondialement interdépendante, technologique, à forte intensité énergétique* » (Franck 2018, p.91). Or, les lois de la physique, en particulier celles de la thermodynamique, imposent qu'il ne soit pas possible de construire ce type de civilisation sans avoir un impact sur notre planète. Autrement dit, « *n'importe quelle espèce, bâtisseuse de civilisation, sur n'importe quelle planète, utilisant n'importe quelle forme d'énergie, doit produire des déchets* » (Franck 2018, p.187). En conséquence, les civilisations qui se veulent durables « *ne s'élèvent pas au-dessus de la biosphère, mais doivent, d'une certaine manière, entrer dans une longue relation coopérative avec leur système planétaire couplé* » (Franck 2018, p.214).

Ce détour par l'astrophysique permet de mettre en évidence que le statut d'habitabilité d'une planète n'est pas garanti. Il change, mais il peut aussi être perdu entièrement, comme le montre l'évolution de la planète Mars (Franck 2018). L'évolution d'une planète ne peut être séparée de l'évolution de la vie qui s'y développe. Nous devons ainsi penser la Terre et la vie comme un tout qui coévolue. La biosphère (Vernadsky 2002) est une force planétaire active qui modifie l'histoire du monde (Franck 2018).

1.2. Un concept géologique

Si nous considérons les impacts à large échelle des activités humaines sur la Terre et l'atmosphère (érosion des terres, perturbation des grands cycles biogéochimiques, réchauffement climatique, montée du niveau de la mer, acidification des océans, prolifération de déchets inassimilables, etc.), nous serions sortis de la période stable de l'Holocène. Nous serions ainsi entrés dans une nouvelle époque, l'Anthropocène, qui marque le rôle central de l'Humanité sur la géologie et l'écologie (Crutzen et Stoermer 2000). Ce nouveau concept désigne aujourd'hui, selon l'Anthropocene Working Group (AWG), le groupe de travail en charge d'examiner l'Anthropocène comme unité de temps géologique pour l'Union Internationale des Sciences Géologiques (UISG), l'intervalle géologique présent, caractérisé par une altération profonde des conditions et processus terrestres par l'impact humain. Cet impact s'est d'ailleurs intensifié significativement depuis les débuts de l'industrialisation, nous entraînant donc hors de l'état typique du système-Terre de l'époque Holocène (AWG 2019). Nous sommes sortis de cet état de stabilité avec la grande accélération (Steffen et al. 2015b; Steffen et al. 2011a) qui marque l'évolution exponentielle d'une vingtaine d'indicateurs écologiques et socioéconomiques depuis les années 1950, suite à une période de relative stabilité depuis le début des mesures en 1750.

L'objet de cette partie de la thèse n'est cependant pas de rentrer dans les discussions toujours en cours sur le choix de l'année zéro marquant le début de l'Anthropocène (Gemenne et Rankovic 2019). Pour Crutzen et Stoermer (2000), l'entrée dans l'Anthropocène est à dater vers la fin du XVIII^e siècle. Mais d'autres auteurs penchent, au choix, pour la fin de la mégafaune il y a 50 à 10 000 ans, pour les débuts de l'agriculture, voire pour l'année 1610 date de l'effondrement démographique des Amérindiens suite à l'arrivée des européens (Gemenne et Rankovic 2019). Les années 1950 seraient une date potentielle avec l'apparition de produits chimiques persistants (Lewis et Maslin 2015). Ces années de l'après-guerre

correspondent aussi au début des essais nucléaires atmosphériques massifs de la guerre froide entraînant des retombées de radionucléides sur la surface du globe. Elles seraient un candidat plus récent (Bebbington et al. 2019) qui répondrait aux critères définissant les marqueurs de l'entrée dans une nouvelle période, édictés par l'UISG : être suffisamment épais et étendus à la surface du globe, être pérennes, et préservant les signaux qui marquent l'époque proposée. La transition Holocène-Anthropocène doit également être mondialement synchrone et les marqueurs de cette transition doivent avoir le même âge partout dans le monde. En mai 2019, l'AWG a validé le fait que l'Anthropocène devrait débiter au milieu du XXe siècle et que les essais nucléaires aériens fournissaient des marqueurs géologiques sous forme de contaminants radioactifs. Mais pour l'instance mère, l'UISG, l'époque en cours est toujours officiellement l'Holocène, le processus de validation stratigraphique n'est pas encore achevé.

Selon Grinevald (2007), une des premières occurrences du terme *Anthropocène* remonterait en fait à une publication datée de 1992 d'un journaliste spécialisé dans les questions environnementales, Andrew Revkin. Historiquement, à l'aube de la révolution industrielle, Buffon notait en 1780 que la face entière de la Terre portait déjà *l'empreinte de la puissance de l'homme* (Guyot-Téphany 2020). Le concept s'ancre ensuite dans les travaux de Marsh qui publie dès 1864 *Man and Nature; or, Physical Geography as modified by human action*, source fondamentale sur l'impact de l'activité humaine sur la face de la Terre. En 1868, le géographe anarchiste Elisée Reclus évoque le genre humain comme *agent géologique* (Pelletier 2020). Ces travaux furent suivis par ceux du géologue italien Antonio Stoppani qui, en 1873, introduisit l'idée d'une ère géologique nouvelle, appelée *anthropozoïque*. Cette ère marque l'apparition d'une nouvelle force tellurique qui par sa puissance et son universalité s'impose aux grandes forces du globe (Grinevald 2007 ; Crutzen 2002 ; Crutzen et Stoermer 2000). Une dernière source est à envisager avec les travaux du géochimiste russe, Vernadsky, inventeur du concept de Biosphère. Il écrivait en 1924 : « *une force géologique nouvelle est certainement apparue à la surface terrestre avec l'homme* » (cité dans Grinevald 2007, p.82).

1.3. Une multitude d'appellations alternatives

Cependant, les choix de la date du début de l'Anthropocène et du terme même d'Anthropocène ne sont pas que de simples problèmes techniques, car ils ont des implications

idéologiques importantes (Bebbington et al. 2019 ; Moore 2017). En effet, le vocable d'Anthropocène reste controversé et soulève des critiques.

L'utilisation du vocable Anthropocène marque en effet un anthropos indifférencié signifiant que tous les humains sont impliqués à parts égales dans les impacts observés (Bebbington et al. 2019 ; Bonneuil et Fressoz 2015). Il n'y aurait pas lieu de distinguer de responsabilités particulières en l'intérieur d'une humanité monolithique et homogène, cause du régime géologique actuel (Gemenne et Rankovic 2019). L'Anthropocène est alors une « *une histoire réconfortante avec des données inconfortables* » (Moore 2017, p.595) et l'espèce humaine est une entité socioéconomiquement et politiquement indifférenciée (CNRS 2020).

Or de nombreuses voix se sont élevées contre cette vision. La question soulevée est celle de savoir si la responsabilité de l'entrée dans cette période est bien partagée par toute l'espèce humaine dans sa globalité ou si elle n'est pas plus importante pour certains groupes, certaines idéologies ou encore certains systèmes économiques (Argounes et Pelletier 2020). Peut-on parler d'une responsabilité collective plutôt que de la responsabilité de certains peuples, de certaines classes, de certains genres, de certaines cultures (Moore 2017) ?

Pour Bonneuil (2014), la bifurcation géologique que nous vivons n'est pas l'œuvre de l'*Homme* en général, mais celle d'un certain modèle de développement globalisé avec le capitalisme industriel. Les transformations fondamentales que nous vivons viennent de la diffusion massive des modes de production capitaliste (Schmelzer 2015). Le terme ne doit donc pas cacher le rôle particulier tenu par certains acteurs et certaines institutions (Bebbington et al. 2019).

Gemenne et Rankovic (2019) ont recensé plus d'une centaine d'appellations alternatives pour nommer cette nouvelle époque. Ils suggèrent que l'idée d'Anthropocène peut être comprise d'une multitude de façons, chacune mettant en avant une dimension particulière de cette trajectoire et des implications conceptuelles spécifiques. Certaines d'entre elles sont présentées dans le tableau suivant.

Appellation	dimension	Source
Agnatocène	Processus d'invisibilisation des dégâts du progrès	Bonneuil et Fressoz (2015)
Anglocène	Origine anglo-saxonne des émissions cumulées de GES	Bonneuil et Fressoz (2015)

Anthropo-obscène	Obscénité de faire des récits dépolitisés de l'Anthropocène	Gemenne et Rankovic (2019)
Capitalocène	Le développement du capitalisme industriel est à l'origine des changements	Moore (2017) Gemenne et Rankovic (2019)
Chthulucène	chthon signifie « terre » en grec et est lié à des choses qui résident dans ou sous la terre	Haraway (2015)
Econocène	Rôle fondamental de l'économie	Norgaard (2019)
Noosphère	Le rôle de la pensée humaine dans la création du changement technologique	Malhi (2017)
Obscene	Accumulation de déchets d'origine humaine	Moore K.D. (2013) Albrecht (2019)
Occidentalocène	Origine occidentale de la logique d'accumulation à l'origine des transformations	Bonneuil (2017)
Oliganthropocène	Époque causée par une petite frange de l'humanité	Swyngedouw (cité dans Bonneuil et Fressoz 2015)
Phagocène	La consommation et son désir comme moteur de ce que l'on fait subir à la Terre	Gemenne et Rankovic (2019)
Phronocène	La destruction ne s'est pas faite par inadvertance, mais en dépit de la prudence des modernes	Bonneuil et Fressoz (2015)
Plantationocène	Le développement des plantations intensives marque le début de cette nouvelle ère	Haraway (2015)
Plasticène	Pollution par le plastique	Revkin (2016)
Polémocène	Les atteintes à l'environnement sont objets de disputes	Bonneuil et Fressoz (2015)
Pyrocène	Entrée dans l'âge de la maîtrise du feu	Pyne (2015)
Technocène	Le rôle de la technologie	Bebbington et al. (2019)
Thanatocène	La planète et les humains subissent une destruction intense, source de mort	Gemenne et Rankovic (2019)
Thermocène	Dimension énergétique fondamentale	Gemenne et Rankovic (2019)

Tableau 1 : Quelques appellations alternatives à l'Anthropocène

Ces appellations partagent l'idée que les conséquences de l'Anthropocène sont le fruit des évolutions politiques passées, contingentes, de décisions de marginalisation des savoirs, des alertes et des contestations, aussi anciens que l'Anthropocène (Bonneuil et Fressoz 2015). L'entrée et le maintien dans l'Anthropocène sont la victoire de certains intérêts très particuliers qui résultent de choix technico-économiques faits par certains groupes sociaux.

Ces termes sont une incitation à s'approprier politiquement l'Anthropocène, à décoder les récits dominants pour repeupler les imaginaires (Bonneuil 2017), en multipliant les récits et les débats. L'Anthropocène est donc politique, car il nécessite des arbitrages entre différents intérêts antagonistes, entre choix techniques et modes de vie variés (Bonneuil et Fressoz 2015).

Dans cette liste, le terme Capitalocène apparaît ainsi comme le principal concurrent sémantique en sciences sociales et humaines (Argounes et Pelletier 2020). Cependant, aucune de ces appellations alternatives ne remet en cause l'idée du franchissement d'une nouvelle étape majeure dans l'histoire de notre planète, marquée par une référence géologique, sous l'effet d'un impact anthropique majeur (CNRS 2020). En conséquence, nous conserverons dans cette thèse l'emploi du terme Anthropocène, mais en étant bien conscient des dimensions politiques et des narrations contestées qu'il sous-tend.

1.4. Un terme politique

Nous voyons ainsi qu'il serait trompeur de penser que nous vivons aujourd'hui une étape d'une sortie progressive d'un état d'inconscience des dégâts que nous infligeons au système-Terre vers une prise de conscience, scientifiquement documentée, des actions à mener pour modifier notre trajectoire. Bien au contraire, notre entrée dans cette nouvelle ère fait suite à 200 ans de réflexions inquiètes sur les altérations que nous portons à la Terre (Fressoz et Locher 2010).

Nous devons tenter de comprendre le décalage entre ces alertes anciennes et l'absence de réactions et d'effets. Bonneuil et Fressoz (2016, p.96) posent clairement la question : « *qui peut encore croire que si les individus, les sociétés, les états et les entreprises ne se comportent pas de façon écologiquement soutenable, c'est parce qu'il nous manque encore des connaissances scientifiques pour nous convaincre ?* »

Si malgré deux cent cinquante ans d'alertes, rien n'a pu freiner la nouvelle trajectoire du système-Terre, c'est bien que « *c'est en connaissance de cause que nos ancêtres ont*

déstabilisé les écosystèmes et la Terre » (Bonneuil et Fressoz 2016, p.320). Des choix politiques, des orientations techniques vers certaines sources énergétiques, des modes de production et d'utilisation des ressources « *inventés et imposés par des groupes, des imaginaires, des institutions bien particulières et dans des circonstances spécifiques* » (Bonneuil et Fressoz 2016, p.320) nous ont conduits sur la voie de l'Anthropocène. Le processus qui nous a conduits à cette situation n'avait en effet rien d'évident, de naturel ou d'indispensable (Schmelzer 2015).

Le désir de consommation comme émulation entre classes moyennes et aristocratie terrienne dès la fin du XVIII^e siècle fut premier. Aujourd'hui encore, la consommation ostentatoire des super-riches alimente les normes de consommation, les espoirs et les aspirations d'ascension sociale des consommateurs moins fortunés. Le mode de vie et la surconsommation des riches déterminent ainsi les impacts environnementaux et sociaux globaux (Wiedmann et al. 2020)

Ensuite, d'autres dispositifs matériels et institutionnels ont permis de relier cette première société de consommation de masse à la révolution industrielle. L'accumulation du capital, la technostrucure orientée vers le profit et la nécessaire rentabilisation des machines coûteuses favorisant la quantité de produits devant leur qualité nous ont fait basculer dans l'Anthropocène (Bonneuil et Fressoz 2016). C'est également ainsi que pour ces deux auteurs, les concepts de soutenabilité et de Développement Durable seront un enjeu idéologique majeur dès les années 1970, pour réduire les critiques visant le modèle de croissance infinie. Portées par les mouvements décroissants et symbolisées par le rapport Meadows (Meadows et al. 1972), ces critiques ne permettront pas à l'économie de revenir sur terre et seront délégitimées au point « *de discréditer toute idée de limite à la croissance* » (Bonneuil et Fressoz 2016, p.221).

Le concept de l'Anthropocène, indépendamment de sa valeur stratigraphique, est néanmoins devenu un terme scientifique populaire qui désigne « *la période de l'histoire de la Terre pendant laquelle les humains ont une influence décisive sur l'état, la dynamique et le futur du système-Terre. Il est largement acquis que la Terre est actuellement dans un tel état* » (AWG 2019). De sorte qu'il permet en réduisant la complexité, de placer l'évolution de l'aventure humaine dans le temps long de l'histoire de la Terre (Steffen et al. 2011b). L'évolution de la Terre ne pouvant être séparée de celle de la vie qui s'y est développée, l'entrée dans l'Anthropocène peut être vue comme cette coévolution, dans laquelle, via l'économie, les organisations ont joué un rôle majeur. Avec cette notion, nous disposons donc

d'un mot code qui nous permet de « *penser cet âge dans lequel le modèle de développement actuellement dominant est devenu une force tellurique, à l'origine de dérèglements écologiques profonds, multiples et synergiques à l'échelle globale* » (Bonneuil 2014, p.1). En étudiant comment les organisations fonctionnent et agissent, la recherche en comptabilité peut ainsi participer à une meilleure compréhension des enjeux soulevés par l'entrée dans cette nouvelle période.

Crutzen et Stoermer (2000) concluaient leur article séminal en rappelant que l'Humanité était et resterait pendant des milliers d'années une force géologique majeure. Il nous faut donc abandonner l'idée d'une crise passagère et l'espoir d'une sortie plus ou moins rapide. Après deux siècles de croissance industrielle, l'Anthropocène est notre nouvelle condition, celle du risque de l'extinction de toute vie complexe sur terre, la désolation délibérée de la Biosphère, en un mot, un *tierracide* (Albercht 2019). Pour y survivre et éviter ce destin, nous allons devoir produire une pensée révolutionnaire (Albercht 2019), c'est-à-dire « *produire des récits multiples, discutables et polémiques plutôt qu'un seul récit hégémonique prétendument politique* » (Bonneuil et Fressoz 2016, p.317).

2. Les limites planétaires

Pour l'Humanité, l'Anthropocène est la menace d'un aller simple vers un état différent, incertain et conduisant le système-Terre vers une sortie de l'Holocène et de sa confortable stabilité (Steffen et al. 2011b). Cette trajectoire peut s'observer par l'étude de certains processus du système-Terre et des limites associées (Steffen et al. 2011b). L'objectif du travail sur les limites planétaires est d'informer la société et ses leaders sur les éléments de l'environnement naturel affectés ou modifiés par les actions anthropogéniques et sur l'ampleur de ces modifications et d'identifier les aspects nécessitant une action urgente. Selon Bebbington et al. (2014), le concept de limites planétaires est nécessaire pour appréhender la relation entre comptabilité et Développement Durable. Pour mesurer l'ampleur avec laquelle le monde naturel est actuellement détruit par les activités humaines et les implications de cette destruction, le travail le plus influent dans ce domaine est celui de Rockström et al. (2009).

À cause de notre dépendance aux combustibles fossiles, les activités humaines ont atteint un niveau pouvant détériorer les grands systèmes qui ont maintenu la terre dans l'état favorable à la vie pendant la période de l'Holocène (Rockström et al. 2009). Les neuf limites

proposées par Rockström et al. (2009) définissent un espace sécurisé à l'intérieur duquel l'Humanité doit évoluer (cf. figure 1).

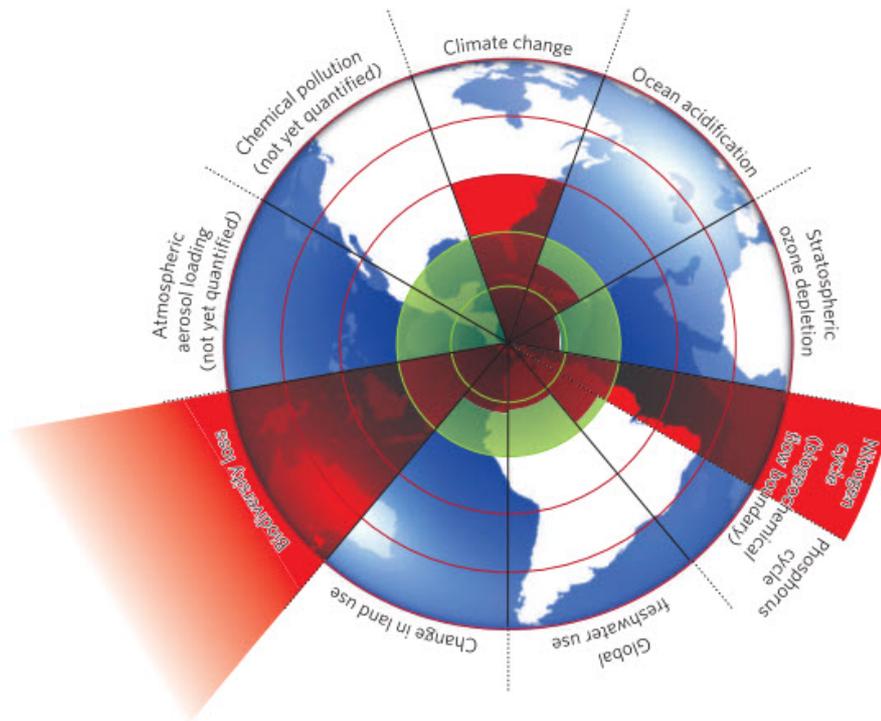


Figure 1: Les limites planétaires. Source : Rockström et al. (2009)

Le dépassement d'une seule de ces neuf limites peut menacer la capacité à rester à l'intérieur des huit autres. Conséquemment, aucune limite ne peut être dépassée pour de longues périodes sans compromettre cet état favorable. Les neuf processus dont il s'agit sont : le changement climatique, le taux de perte en biodiversité (terrestre et marine), l'interférence entre les cycles de l'azote et du phosphore, le trou dans la couche d'ozone, l'acidification des océans, l'utilisation planétaire d'eau douce, le changement d'affectation des sols, la charge en aérosols atmosphériques et la pollution chimique. Même si tous ces sous-systèmes naturels n'ont pas des seuils clairement établis, ils réagissent de façon non linéaire et peuvent être particulièrement sensibles à l'approche de niveaux seuils. Après dépassement, des sous-systèmes peuvent évoluer irréversiblement vers de nouveaux états dégradés pouvant avoir des conséquences désastreuses pour le genre humain et la biosphère en général (Lenton et al. 2019).

Cet espace topologique à neuf dimensions biogéochimiques dessine avec ses limites planétaires un *safe operating space for humanity* (Rockström et al. 2009), cadre sécurisé pour l'Humanité et la durabilité écologique. Or, selon Rockström et al. (2009), trois limites de la planète seraient déjà dépassées, celles du changement climatique, du taux de disparition de la

biodiversité et des interactions avec le cycle de l'azote. Auxquelles s'est ajouté plus récemment le changement d'affectation des sols (Steffen et al. 2015a). Quant aux limites concernant l'utilisation d'eau douce, l'acidification de l'océan et les interactions avec le cycle du phosphore, l'Humanité s'en approche dangereusement. Poursuivre dans cette direction signifie éroder significativement la résilience des principaux systèmes qui assurent le fonctionnement actuel de la Biosphère. Nous sommes donc en train de placer le système Terre sur des trajectoires potentiellement instables (Steffen et al. 2018 ; Barnosky et al. 2012) qui menacent « *la capacité de la Terre à offrir les conditions appropriées pour que notre espèce prospère* » (Fischer et al. 2007, p.621).

Selon Bebbington et Thomson (2013), les travaux de Rockström et al. (2009) ont également influencé ceux de Raworth (2012). Ils ont abouti au schéma d'un *doughnut* associant le plafond des neuf limites planétaires à ne pas dépasser, à un plancher représenté par onze besoins sociaux de base sur lequel se déploie la vie humaine et délimitant ainsi un *safe and just space for humanity* (cf. figure 2). Raworth (2012) s'est appuyée sur des sources politiques et philosophiques pour clarifier ces onze conditions sociales (Bebbington et Thomson 2013).

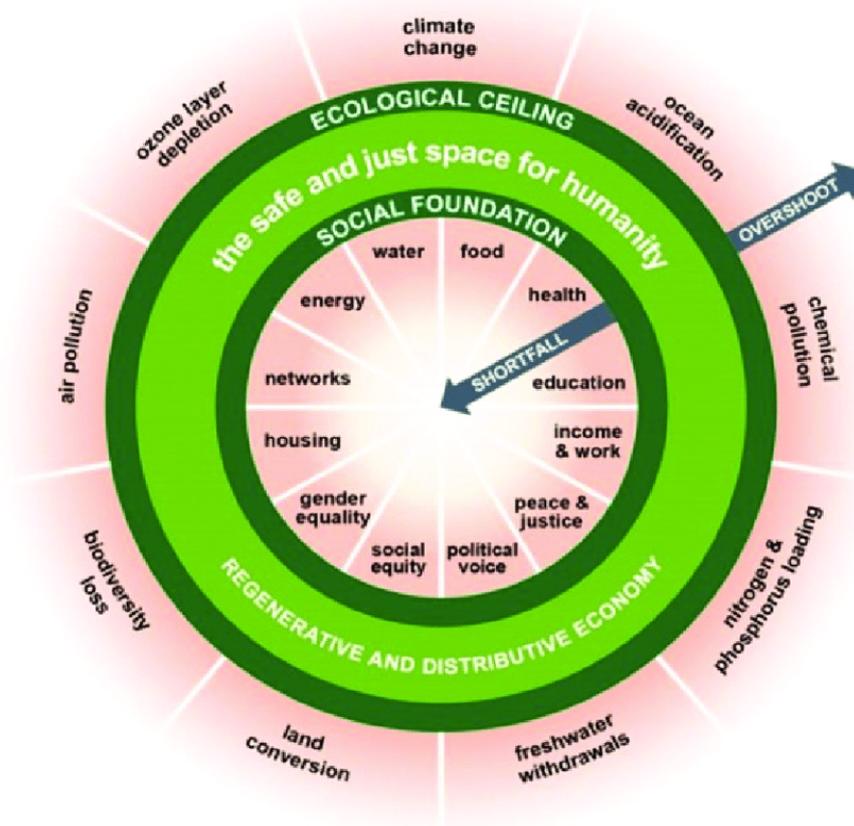


Figure 2: *Safe and just space for humanity*. Source: Raworth (2012).

Pour opérationnaliser cet espace, O'Neill et al. (2018) se sont posés la question fondamentale de la soutenabilité dans un article innovant : quel est le niveau d'utilisation des ressources biophysiques nécessaire pour assurer les besoins sociaux de base et ce niveau peut-il être étendu à tous sans alors dépasser les limites planétaires ? Autrement dit, peut-on tenir à sept milliards d'humains dans ce *safe and just space for humanity* ? Dans leur étude, aucun pays n'arrive à fournir les besoins sociaux de base à sa population avec un niveau global d'utilisation des ressources qui reste soutenable. Les besoins sociaux physiques comme la nutrition, la sanitation, l'accès à l'électricité et l'élimination de la pauvreté extrême pourraient être comblés sans dépassement. Mais l'atteinte universelle d'autres besoins plus qualitatifs, comme une vie satisfaisante, nécessitera un niveau de ressources entre deux et six fois plus élevé que le niveau soutenable. Pour O'Neill et al. (2018), la poursuite du développement humain universel a le potentiel pour déstabiliser les processus du système-Terre, fondamentalement nécessaires à ce même développement. Ils n'envisagent que la sobriété (*sufficiency*) et l'équité (*equity*) comme voie vers la soutenabilité et « *la poursuite de la 'décroissance' dans les nations prospères, et le changement vers des modèles économiques alternatifs...* » (O'Neill et al. 2018, p.92).

Complétant ce travail, Hickel (2018) a pu montrer qu'il était possible, théoriquement, de pourvoir une bonne vie pour tous, dans les pays les plus pauvres, tout en restant dans les limites planétaires. À la condition que cette pression biophysique additionnelle soit compensée par une baisse drastique de l'empreinte biophysique des pays riches de l'ordre de 40 à 50 %. Or même avec les meilleures hypothèses, un découplage PNB/impact environnemental ne sera alors pas suffisant, car « *il n'y a pas d'exemples de nations accomplissant un découplage absolu soutenu et il n'y a jamais eu de découplage absolu à une échelle globale* » (Hickel 2019, p.4). La littérature a ainsi apporté très largement la preuve qu'un découplage absolu soutenu n'était encore jamais arrivé (Otero et al. 2020 ; Wiedmann et al. 2020). Bien au contraire, ces études suggèrent que « *avec les conditions socioécologiques actuelles, les économies avec un haut PNB ont tendance à (i) consommer plus de matières premières et d'énergie, (ii) occuper plus de terres productives ou (iii) à les utiliser plus intensément* » (Otero et al. 2020, p.4). En clair, cela signifie que pour espérer rester à l'intérieur des frontières de cet espace *safe and just*, les nations riches devront abandonner la croissance en tant qu'objectif politique et évoluer vers des modèles économiques post-capitalistes (Hickel 2018). Elles devront pour cela réduire leur production et leur consommation économiques (Wiedmann et al. 2020).

Steffen et al (2015a) suggèrent, à travers leurs mesures, une hiérarchie à deux niveaux entre les neuf limites planétaires. Ils considèrent que « *le changement climatique et l'intégrité de la biosphère doivent être reconnus comme des limites planétaires fondamentales par lesquelles les autres opèrent* » (2015a, p.9). Ils précisent que ces deux limites, hautement intégrées, opèrent au niveau global du système-terre et sont connectées aux autres limites. Leur franchissement, contrairement aux autres limites, entraînerait, de fait, le système-Terre hors de son état de fonctionnement pendant l'Holocène (Steffen et al. 2015a). Nous allons apporter une attention plus particulière à ces deux limites et aux conséquences de leur dépassement.

3. Le changement climatique

Dans son dernier rapport interorganisations, l'Organisation Météorologique Mondiale (WMO/OMM 2019) a mis en évidence les répercussions croissantes du changement climatique sur l'atmosphère, les terres et les océans. Elle confirme que 2019 fut la deuxième année la plus chaude jamais enregistrée, que la décennie 2010–2019 fut la plus chaude jamais observée et que chaque décennie successive depuis 1980 a été plus chaude que toutes celles qui l'ont précédée depuis 1850. L'OMM affirme qu'en conséquence, nous sommes très loin d'atteindre les objectifs de 1,5 °C ou de 2 °C prévus par l'Accord de Paris.

Or, nous savons depuis le dernier rapport du Groupe d'Experts Intergouvernemental sur l'Évolution du Climat (GIEC) que « *le réchauffement climatique est sans équivoque* » (GIEC 2014, p.2). Le GIEC affirme également que cette augmentation est le résultat d'une élévation de la concentration de gaz à effet de serre (GES) dans l'atmosphère, qui retiennent une partie du rayonnement solaire réfléchi par la terre. En réalité, il existe une longue généalogie qui mène aux conclusions du GIEC. Dès 1824, année de la naissance du paradigme de la révolution thermo-industrielle et des bases de la thermodynamique jetées par Sadi Carnot, Fourier souligne déjà le rôle de l'écran atmosphérique dans le bilan thermique de la Terre et le rôle régulateur des océans dans le climat (Grinevald 2007). En 1861, Tyndall introduit la métaphore de la couverture chauffante en parlant des propriétés radiatives du dioxyde de carbone, de l'ozone et de la vapeur d'eau. Puis les travaux d'Arrhenius, en 1896, sont considérés comme le fondement historique de la théorie de l'effet de serre. Il anticipe déjà sommairement un « *réchauffement planétaire (de quelques degrés) qui résultera, dans quelques milliers d'années (pense-t-il), d'un doublement (voire plus) de la concentration du*

gaz carbonique dans l'atmosphère à cause de la combustion des énergies fossiles par la civilisation industrielle moderne » (Grinevald 2007, p.68). En 1957, Keeling mesure l'accroissement de la concentration en dioxyde de carbone dans l'atmosphère au sommet du Mauna Loa à Hawaii et associe cette dérive à la perturbation humaine du cycle du carbone à cause de la déforestation et de l'usage massif des combustibles fossiles.

Avec des niveaux de gaz à effet de serre qui continuent d'augmenter, le réchauffement va se poursuivre entraînant, selon l'OMM (2019), les conséquences suivantes : un réchauffement des océans et des vagues de chaleur marines qui ont déjà touché 84 % des océans ; une acidification qui réduit la capacité des organismes marins (moules, crustacés, coraux) de se calcifier, ce qui nuit à la vie marine, sa croissance et sa reproduction ; une élévation du niveau des mers jamais encore enregistrée, principalement due à la fonte des calottes glaciaires du Groenland et de l'Antarctique.

Les défis sanitaires du changement climatique sont immenses. Ainsi, les trois quarts de l'Humanité sont menacés de mourir de chaud en 2100 en l'absence de réduction drastique des émissions de CO₂, victimes de vagues de chaleur meurtrières (Éditorial 2018). Russo et al. (2017) ont également estimé qu'en l'absence d'action visant à limiter le changement climatique, plus de 500 millions de personnes pourraient expérimenter, dès 2070, des vagues de chaleur humide potentiellement mortelle en moins de six heures, même pour des personnes saines et installées à l'ombre. Les conditions météorologiques propices à ces vagues de chaleur humide sont d'ailleurs déjà en train de s'intensifier (Raymond et al. 2020). Selon certains scénarios de réchauffement (Xu et al. 2020), au cours des cinquante prochaines années, un tiers de la population mondiale, soit de 1 à 3 milliards de personnes, devrait rester en dehors des conditions climatiques qui ont profité à l'Humanité au cours des 6 000 dernières années. Cette partie de l'Humanité devrait connaître une température moyenne annuelle de plus de 29 °C, que l'on ne trouve actuellement que sur 0,8 % de la surface terrestre, principalement concentrée dans le Sahara.

Même sans attendre ces horizons, dès à présent, certains chercheurs (Sansonetti 2020) parlent des maladies émergentes, comme le Covid19, comme des *maladies de l'Anthropocène*, car elles sont pour l'essentiel, voire exclusivement, liées à la prise en main de la planète et à l'empreinte que l'homme y laisse. Les équilibres entre animaux, végétaux et agents infectieux étant bousculés par la pression exercée par l'homme, la pandémie du covid19 ne peut se comprendre que dans le contexte de l'Anthropocène (Wallenhorst 2020). Autrement dit, la pandémie de coronavirus, illustrant la destruction en cours des écosystèmes,

serait même pour Bourg (2020) la confirmation de notre entrée dans l'Anthropocène, époque dans laquelle il va être de plus en plus difficile de vivre sur Terre.

L'évolution des conditions climatiques depuis 1950 facilite la transmission d'autres virus comme celui de la dengue transmis par le moustique de l'espèce *Aedes*, ce qui augmente le risque d'apparition de maladies. Les variations de température vont également modifier la distribution géographique des vecteurs de certaines maladies infectieuses comme la malaria et les départs d'épisode épidémiques s'accroissent déjà (Wallenhorst 2020).

Les défis sanitaires du changement climatique renvoient aussi aux problématiques d'insécurité alimentaire qui sont des facteurs de migration de premier ordre. 25 millions de personnes sont ainsi obligées de se déplacer chaque année en raison de catastrophes naturelles liées au climat comme les sécheresses, les inondations ou les ouragans (Gemene et Rankovic 2019). En cas de non-atteinte des accords de Paris, des simulations de la Banque Mondiale évoquent jusqu'à 143 millions de déplacés internes, à l'intérieur des frontières de leur propre pays, d'ici à 2050.

Enfin, nous faisons également face à la menace des seuils de basculement (*tipping points*) qui, s'ils étaient franchis, pourraient entraîner un emballement irréversible du climat, rendant vaine toute action humaine. Pour Lenton et al. (2019), par exemple la fonte du pergélisol pourrait ainsi dégager du méthane, actuellement retenu dans le sous-sol gelé en permanence, au potentiel de réchauffement global encore plus important que le dioxyde de carbone. D'autres seuils existent comme la désintégration de la calotte polaire antarctique occidentale, la banquise d'été arctique ou la circulation thermohaline dans l'Atlantique nord.

Concernant les causes de ce changement climatique, le GIEC (2014) affirme qu'il est extrêmement probable, c'est-à-dire à 95 %, que l'augmentation des GES dans l'atmosphère soit d'origine anthropique. L'origine anthropique du changement climatique est d'ailleurs une idée largement partagée, puisque « *le consensus sur le fait que les humains sont la cause du réchauffement climatique récent est partagé par 90 %–100 % des scientifiques du climat qui publient* » (Cook et al. 2016). Bebbington et al. (2020, p.3) indiquent ainsi qu'« *il y a un large consensus scientifique sur la présence d'un changement climatique anthropogénique global et qui, s'il reste sans attention, aura un impact négatif significatif sur les populations humaines et non humaines* ». Autrement dit, ce consensus scientifique reconnaît que l'activité humaine est un facteur contribuant au réchauffement climatique qui, en retour, cause des dommages sociaux, environnementaux et économiques, dommages qui ne feront vraisemblablement que s'accroître dans le futur (Bebbington et al. 2014).

Le GIEC insiste particulièrement sur le rôle majeur de la croissance économique dans cette augmentation, puisque, « *globalement, les croissances économique et démographique continuent d'être les moteurs les plus importants de l'augmentation des émissions de CO₂ dues à l'utilisation des combustibles fossiles. [...] Entre 2000 et 2010, l'effet de ces deux facteurs a dépassé les réductions d'émissions obtenues grâce aux gains d'intensité énergétique du produit intérieur brut (PIB)* » (GIEC 2014, p. 48).

Dans ce même rapport, le GIEC précise que « *pour limiter l'ampleur des changements climatiques, il faudrait réduire fortement et durablement les émissions de gaz à effet de serre...* » (GIEC 2014, p.8). Il nous rappelle ce que pèsera l'inaction en précisant que « *si, par rapport à ceux déjà en place, aucun effort supplémentaire n'est déployé, l'augmentation des émissions mondiales de GES devrait persister...* » (GIEC 2014, p.21). Il prévient qu'« *il sera particulièrement difficile de maintenir au XXI^e siècle le réchauffement planétaire à moins de 2°C par rapport aux niveaux préindustriels, si aucune mesure supplémentaire d'atténuation n'est prise avant 2030* ». Pour rester sous cette limite des 2°C avec une probabilité supérieure à 66 %, il faudra que les émissions cumulées de toutes les sources anthropiques de CO₂ ne dépassent pas environ 1 000 Giga T CO₂ à partir de 2011 et les émissions de 2100 devront être nulles. En commençant dès 2018, cela signifie un effort titanesque et constant pour une baisse des émissions de 5 % par an. Mcglade et Ekins (2015, p.187) ont ainsi estimé qu'« *un tiers des réserves de pétrole, la moitié de celles de gaz et plus de 80 % des réserves actuelles de charbon ne doivent pas être utilisées entre 2010 et 2050 pour pouvoir atteindre la cible des 2°C* ».

Le GIEC nous prévient également que « *de nombreux aspects des changements climatiques et de leurs répercussions continueront de se manifester pendant des siècles, même si les émissions anthropiques de gaz à effet de serre sont stoppées.* » (GIEC 2014, p.16). Mais à minima, pour espérer limiter le réchauffement climatique à 1,5 C° d'ici 2100, les émissions de GES doivent être réduites fortement et durablement (GIEC 2018), grâce à la participation de tous les différents types d'acteurs, individu, communauté, entreprise et pays. Le GIEC résume ainsi les enjeux et les responsabilités de chacun : « *Le changement climatique présente les caractéristiques d'un problème nécessitant une action collective à l'échelle mondiale, puisque la plupart des GES s'accumulent dans le temps et se mélangent à l'échelle du globe, et que les émissions provenant d'un acteur quel qu'il soit (ex. : un individu, une communauté, une entreprise, un pays) ont des répercussions sur d'autres acteurs. Une*

atténuation ne pourra être efficace si les différents acteurs favorisent indépendamment leurs propres intérêts » (GIEC 2014, p. 17).

Le changement climatique se situe donc à l'intersection de deux systèmes complexes, d'un côté les cycles biogéochimiques de la planète et de l'autre, les structures socioéconomiques humaines. Cela implique la double nécessité de comprendre les évolutions et les impacts physiques de ce changement et les politiques possiblement déployables pour l'atténuer (Ansari et al. 2011).

4. La biodiversité

Le changement climatique a également des répercussions sur la biodiversité, définie par Otero et al. (2019, p.3) comme « *la variabilité parmi les organismes vivants et les complexes écologiques dont ils font partie* ». Trisos et al. (2020) parlent d'une perte potentiellement catastrophique de la biodiversité globale si le changement climatique anthropogénique se poursuit. Les résultats suggèrent une accélération des risques d'extinction avec l'augmentation future des températures globales, pouvant menacer une espèce sur six, indépendamment du groupe taxonomique (Urban 2015).

Dès à présent, l'Intergovernmental Science-Policy Platform on Biodiversity and Ecosystem Services (IPBES), dans le rapport le plus exhaustif réalisé à ce jour sur l'évaluation mondiale de la biodiversité et des services écosystémiques, fait le constat sans appel suivant : « *La nature décline globalement à un rythme sans précédent dans l'histoire humaine — et le taux d'extinction des espèces s'accélère, provoquant dès à présent des effets graves sur les populations humaines du monde entier* » (IPBES 2019). Sur environ 8 millions d'espèces animales et végétales connues, un million sont aujourd'hui menacées d'extinction, notamment au cours des prochaines décennies et le taux actuel d'extinction des espèces dans le monde s'accélère. Le panorama qui se dessine est inquiétant avec les écosystèmes, les espèces, les populations sauvages, les variétés locales de plantes et les races locales d'animaux domestiques qui diminuent, se réduisent ou disparaissent. Ces altérations sévères des trois quarts de l'environnement terrestre et d'environ 66 % du milieu marin sont la conséquence directe de l'activité humaine et constituent une menace directe pour le bien-être de l'Humanité dans toutes les régions du monde (IPBES 2019). Elles s'expliquent par les changements d'usage des terres et de la mer, l'exploitation directe de certains organismes, le changement climatique, la pollution et les espèces exotiques envahissantes.

Cette crise de la biodiversité est déjà bien documentée. Selon Godet et Devictor (2018), près de 13 000 articles de recherche ont été publiés sur la sixième extinction de masse ces 15 dernières années dans les principales revues dédiées aux sciences de la conservation et pourtant celle-ci s'accélère et la biodiversité reste plus que jamais menacée. Pour ces deux auteurs, les quatre principales menaces pesant sur la biodiversité (forte exploitation des ressources, fragmentation des habitats, introduction d'espèces invasives, extinction des espèces) sont en réalité connues depuis 40 ans.

Ainsi, 23 % des terres ont connu une réduction de leur productivité en raison de la dégradation des sols alors que plus du tiers de la surface terrestre du monde est consacrée à la culture ou à l'élevage (IPBES 2019).

En 2010, entre 4,8 et 12,7 millions de tonnes de déchets plastiques se sont déversés dans les océans (Jambeck et al. 2015) qui en contiendraient déjà 110 millions de tonnes (Gemenne et Rankovic 2019). Il est prévu que d'ici à 2025, les océans contiennent une tonne de plastique pour trois tonnes de poissons, puis, que dans un scénario *business as usual*, le poids total des plastiques dépasse celui des poissons en 2050 (WEF 2016). À cette pollution par les plastiques, il ne faut pas oublier d'ajouter environ 300-400 millions de tonnes de métaux lourds, solvants, boues toxiques et autres déchets issus des sites industriels qui sont également déversées chaque année dans les eaux du monde (IPBES 2019).

La pollution est également la principale cause environnementale de maladies et de décès dans le monde. Les pathologies causées par la pollution ont été directement responsables de 9 millions de décès prématurés en 2015, soit 16 % de la mortalité mondiale. Dans les pays les plus affectés, un décès sur quatre était causé par une pathologie en lien avec la pollution (Landrigan et al. 2018).

Cette pollution est elle-même due en partie à l'extraction et à l'utilisation de ressources renouvelables et non renouvelables. Entre 1970 et 2017, l'extraction annuelle de matières au niveau mondial a triplé, passant de 27 à 92 milliards de tonnes, et continue d'augmenter avec une croissance des taux d'extraction atteignant 3,2 % par an (UNEP 2019). Ainsi, environ 17 000 sites miniers de grandes dimensions, dans 171 pays, principalement gérés par 616 sociétés internationales ont extrait 44 milliards de tonnes de minéraux non métalliques, principalement le sable, le gravier et l'argile, et 10 milliards de tonnes de métaux (fer, aluminium, cuivre, métaux non-ferreux). Alors que sur la même période, l'extraction de pétrole, de charbon et de gaz naturel, répartie dans 53 pays, est passée de 6 milliards de tonnes en 1970 à 15 milliards de tonnes en 2017. La demande totale de biomasse a augmenté, passant

de 9 milliards de tonnes en 1970 à 24 milliards de tonnes en 2017. Au total, en moyenne mondiale, la demande par tête est passée de 7,4 tonnes en 1970 à 12,2 en 2017 et la demande totale de matériaux devrait atteindre 167 milliards de tonnes en 2060 selon l'OCDE.

Cette boulimie de ressources n'a été possible que par un accroissement constant de la production d'énergie primaire, multipliée par 25 entre 1800 et 2015, et qui, parce qu'elle reste sous forme d'énergie fossile à 85 %, a pour conséquence le changement climatique que nous connaissons (Gemenne et Rankovic 2019).

De plus en plus de preuves confirment que la croissance économique contribue à la perte de biodiversité, par un accroissement de la consommation de ressources et pour une augmentation des rejets (Otero et al. 2019). L'extinction massive des espèces est également probablement liée au capitalisme financier international et à sa recherche de croissance, profit, consommation, individualisme et de recherche de toujours plus (Gray et Milne 2018). En conséquence, si nous voulons éviter qu'une économie en expansion continue à dégrader la biodiversité et à accélérer les extinctions, nous devons adopter en urgence des stratégies qui limitent encore plus le changement climatique (Urban 2015).

5. Le rôle des organisations

Comme nous venons de le voir avec la perte de biodiversité et le changement climatique, nous connaissons le rôle majeur que joue la croissance économique dans ces transformations potentiellement irrémédiables. En effet, « *beaucoup de gens pensent que l'injustice sociale et les dommages faits à l'écosphère sont le résultat de l'objectif principal (et rarement questionné) d'organiser les économies afin de maximiser la croissance économique* » (Bebbington et al. 2014, p. 3). Il est donc fort probable que le développement économique soit une des causes de la non-soutenabilité et non son traitement (Gray et Bebbington 2007). De sorte que, à la recherche des sources primaires de cette non-soutenabilité, l'activité économique en général et la croissance des organisations sont de sérieux candidats, car la non-soutenabilité passe principalement par l'utilisation de ressources et sa conséquence nécessaire, la production de déchets (Gray 2010). Autrement dit, l'organisation des modes actuels de production et de consommation est de plus en plus considérée comme non soutenable socialement et écologiquement, voire économiquement (Chiapello 2013). Un développement soutenable est un développement qui prend en compte la notion de limites environnementales. Or cette notion entre immédiatement en tension avec

l'objectif de maximisation des profits d'une entreprise, qui reste fortement lié à la croissance économique (O'Dochartaigh 2019). Cette dernière, basée sur une production énergétique et matérielle intensive et une exploitation des relations sociales est non soutenable, socialement, et environnementalement, pour beaucoup de commentateurs (Bebbington et al. 2014). Plus précisément, si la quête de la croissance économique est source de dommages conséquents sur la société et sur l'environnement, alors cette croissance ne peut pas être socialement et économiquement soutenable sur le long terme (Bebbington et al. 2014).

Dans ce cadre, les entreprises ont un rôle majeur à tenir. Car, au risque de la simplification, les entreprises sont les moteurs de l'économie et « *les éléments clés par lesquels l'activité économique prend place (et qui, sous l'agenda néolibéral, vous le devenir encore davantage)* » (Gray et Bebbington 2007, p.376). Nous ne pouvons que partager le constat fait par Gray (2010, p.57) qui reconnaît que « *nous habitons un monde dans lequel les entreprises sont, à toutes fins pratiques, le lieu principal du pouvoir et de l'influence* ». Non seulement les entreprises contrôlent une proportion majoritaire de l'activité économique mondiale, mais elles sont également le mécanisme principal par lequel les changements technologiques apparaissent (Gray et Bebbington 2001).

Les entreprises sont ainsi devenues, depuis le XIXe siècle, « *l'institution la plus puissante sur la planète* » (Gladwin et al. 1995a, p.898) et la plus grande création du Capitalisme et de ses tendances destructives (Gray 2010). Or avec ce titre d'institution dominante, vient la responsabilité pour l'ensemble (*for the whole*) (Gladwin et al. 1995a) et avec elle, la nécessité de considérer chaque décision prise et chaque action engagée à la lumière de cette responsabilité (Gladwin et al. 1995b). Gladwin et al. (1995b, p.37) en tirent la conclusion que, citant Hawken, « *le business est, aujourd'hui, le seul mécanisme sur la planète assez puissant pour produire les changements nécessaires pour inverser les dégradations environnementales et sociales globales* ».

Les entreprises sont, sans l'ombre d'un doute, le lieu d'une puissance économique et politique croissante, à tel point que selon Gray (2010, p.57) des commentateurs influents comme Hawken et al. (1999) soutiennent que « *toute solution aux exigences de la soutenabilité doit impliquer les entreprises, aucune autre solution n'étant possible* ». En conséquence, « *tout examen sérieux de la soutenabilité et de la manière de l'atteindre doit avoir les entreprises en son centre* » (Gray et Bebbington 2007, p.376). Ainsi, à titre d'exemple, concernant le changement climatique, toutes les organisations, indépendamment de leur taille, devront réduire leur émission de GES, au risque de voir les efforts pour limiter

le changement ne pas aboutir (Schaltegger et Csutora 2012). Mais la vigilance demeure, car les entreprises ont beau mettre en place des actions en lien avec le climat, « *les niveaux absolus de GES continuent de croître au niveau planétaire et principalement en raison du comportement collectif des entreprises* » (Whiteman et al. 2013, p.323).

Les organisations sont donc au cœur de nos inquiétudes sur les menaces qui pèsent sur la soutenabilité (Gray 2010). Malgré trente ans d'engagement des entreprises en faveur de la soutenabilité, nous n'avons toujours pas vu d'impact positif sur la soutenabilité écologique, bien au contraire, les dernières données étant toujours aussi sombres comme nous venons de voir (O'Dochartaigh 2019). Si les entreprises, par leurs activités, causent des dommages tels que la Biosphère ne peut plus porter la vie humaine comme nous l'envisageons, alors ces activités ne sont soutenables ni économiquement, ni socialement et ni environnementalement, quels que soient les standards visés (Bebbington et al. 2014).

Selon cette littérature, il apparaît que les entreprises, en tant qu'institutions dominantes et puissantes du capitalisme (Gray 2010), sont, par leur recherche de croissance, une des causes de la non-soutenabilité. Dans le questionnement qui nous préoccupe concernant le décalage entre notre connaissance ancienne des causes de la non-soutenabilité et une trajectoire actuelle qui s'en éloigne, elles tiennent un rôle fondamental. Et toute tentative sérieuse visant à réduire « *les impacts négatifs des sociétés sur la soutenabilité de notre planète* » (Thomson 2014, p.15) ne peut risquer d'omettre leur contribution. Autrement dit et de manière plus large, « *toute discussion à propos des solutions à la crise environnementale... doit inclure les entreprises. C'est ici que la comptabilité, le reporting, l'audit et les sujets afférents doivent apporter leurs contributions* » (Gray et Bebbington 2001, p.303).

6. Le rôle de la comptabilité

La comptabilité a donc ici un rôle central à jouer dans la gestion et la redevabilité des organisations. Historiquement, capitalisme et comptabilité en partie double ne peuvent être dissociés (Supiot 2015). La comptabilité est à la fondation du capitalisme (Fauré et al. 2019) et lui aurait donné naissance (selon Sombart cité dans Miller et Power 2013). Pour Weber, qui entend le capitalisme comme la recherche continue de profit par l'entreprise capitaliste rationnelle, ce type d'organisation n'aurait pas pu être possible sans les pratiques calculatoires de la comptabilité (Miller et Power 2013). Plus qu'une simple technique, elle est une fonction essentielle au capitalisme et demeure au cœur de sa dynamique particulière (Catchpole et al.

2004). En d'autres termes, la comptabilité a tenu le rôle important de « *véhicule pour la diffusion, l'imposition et l'acceptation des valeurs capitalistes occidentales* » (Gray et Bebbington 1998). Elle est impliquée comme véhicule idéologique servant à masquer la nature abusive des relations de production et facilitant la financiarisation de la société (Morales et Sponem 2017).

La comptabilité est ainsi, selon Miller et Power (2013, p.558) « *le plus puissant système de représentation de la vie économique et sociale aujourd'hui* ». Elle a quatre fonctions : (1) créer des espaces calculables pour les acteurs sociaux et organisationnels (territorialisation) ; (2) rendre possible l'interaction entre ces acteurs (médiation) ; (3) fournir de l'information permettant d'évaluer les activités (adjudication) et (4) créer des contextes où s'applique le contrôle (subjectivisation).

Dans sa version *conventionnelle*, la comptabilité peut être définie comme « *une pratique managériale, car à la fois, elle aide les organisations dans leurs activités conventionnelles et elle est un mécanisme essentiel dans le fonctionnement du capitalisme financier international à la poursuite de ses objectifs conventionnels* » (Gray et Bebbington 2000, p.2). Elle rassemble un ensemble d'outils puissants qui a servi à l'optimisation des performances économiques des organisations et a permis aux managers de disposer de moyens de planification et de contrôle de leurs activités en vue d'une maximisation des profits et des bénéfices des sources de financement disponibles (Bebbington et al. 2014). Tout en soutenant l'accumulation capitaliste, la comptabilité produit un discours d'efficacité et de rationalité qui a pour effet de masquer ses effets sur les relations sociales (Morales et Sponem 2017).

Cependant, la comptabilité, dans sa forme conventionnelle, a tendance à encourager les entreprises à aller plutôt dans le sens de la non-soutenabilité que vers la soutenabilité (Gray et Collison 2002). La comptabilité financière n'a, par exemple, aucun intérêt dans les sujets environnementaux et encourage, au contraire, croissance, profit et efficacité au prix d'une détérioration sociale et environnementale (Gray 2013). La comptabilité participe de manière complice à la non-soutenabilité en privilégiant les intérêts à court terme (Collison et al. 2014) et occuperait ainsi une place centrale dans la crise actuelle de la soutenabilité (Gray et Bebbington 1998). Les outils de contrôle peuvent aussi légitimer et renforcer le paradigme de la maximisation du profit et être finalement une entrave à toute transformation soutenable (Gray, 2013). Contrafatto et Burns (2013, p.362) nous ont ainsi prévenus que, basés sur des prémisses de maximisation du profit, les systèmes de contrôle classiques « *jouent un rôle*

important en facilitant et en renforçant l'institution intra-organisationnelle dominante concernant la recherche de profit ».

Or, si la soutenabilité ne peut être atteinte que par les actions unilatérales des nations, des régions, des entreprises et des individus, alors en ce qui concerne les entreprises, « *la comptabilité peut jouer un rôle majeur* » (Gray et Bebbington 2001, p.301). Mais si la comptabilité fait à la fois parti du problème et de la solution (Gray et Bebbington 1998), cela signifie que la comptabilité doit changer « *pour rendre le puissant plus redevable et pour renvoyer et servir des intérêts plus larges que ceux d'une petite partie de la société* » (Collison et al. 2014, p.41). Cela suppose donc d'écrire, par une comptabilité de la soutenabilité, des « *récits de l'état de l'activité organisationnelle en ce qui concerne ce qui est certainement le plus grand défi faisant face – et peut-être pour la première fois – à l'Humanité et aux autres* » (Gray 2010, p.58).

La comptabilité de la soutenabilité a ainsi un rôle central à tenir et ces dernières années, elle s'est déjà largement développée dans plusieurs organisations cherchant à rendre compte de leurs impacts sociaux, environnementaux et économiques. Nous aborderons ce point plus en détail au paragraphe 2.1 du chapitre liminaire.

Mais que l'utilisation des techniques de comptabilité de la soutenabilité soit sincère et appropriée ou, comme le soulèvent plusieurs critiques, qu'elle ne soit qu'un outil de relations publiques (Bebbington et al. 2014), il est fondamental de pouvoir en comprendre le fonctionnement et les effets. Car les formes de comptabilité retenues affecteront notre capacité à poursuivre dans la voie de la soutenabilité. En ce sens, entreprendre un travail de recherche sur la comptabilité peut contribuer à la transition vers la soutenabilité, ou plutôt à nous sortir des trajectoires vers la non-soutenabilité (Bebbington et al. 2014). Notre travail de thèse, pour éclairer notre questionnement initial, vise modestement à participer à cet effort pour mieux comprendre les effets de la comptabilité de la soutenabilité.

7. La quantification

La compréhension des effets de la comptabilité passe par la quantification et le calcul. Pour Robson (1992), le nombre peut être compris comme la métaphore dominante de la comptabilité. En effet, selon Weber, la poursuite rationnelle du profit, finalité de l'entreprise capitaliste moderne, nécessite « *des calculs concernant les capitaux* » (Miller et Power 2013, p.562). De plus, la domination de la quantification, définie par Espeland et Stevens (2008)

comme la production et la communication de nombres et leurs conséquences pour l'organisation en comptabilité, est conventionnellement légitimée par la supposée exactitude des nombres et un certain modèle de théorie scientifique et de pratique. Ce monde comptable des nombres ne fait en réalité que résonner avec les obsessions sociétales, managériales et gouvernementales contemporaines pour la quantification dure, factuelle, objective de la mesure, de la prédiction, de la production et de la performance (Parker 2012).

Supiot (2015) met ainsi en lumière les quatre fonctions normatives de la quantification : légiférer, juger, administrer et rendre des comptes. Selon lui, et pour cette dernière fonction, les livres de compte sont le premier lien moderne entre quantification et obligation juridique. La comptabilité est donc d'abord une obligation de rendre des comptes, elle est un mode d'accréditation d'une vérité par l'image et devient la première institution à conférer une vérité légale à des nombres. Alors que la loi ou le contrat, écrits avec des mots, demeurent ouverts à plusieurs types d'interprétation, cela devient exclu dans le cas du chiffre. Enfin, la comptabilité fait de la monnaie un étalon universel. En pratique la comptabilité ne compte pas, elle ne dénombre pas des choses de même nature, mais évalue, avec la monnaie, ce qui est et ce qui peut advenir (Supiot 2015).

L'orientation quantitative de la comptabilité se comprend également avec la possibilité d'utiliser des inscriptions (le matériel et les représentations graphiques qui constituent le rapport comptable comme des écrits, nombres, listes, tables) qui permettent d'agir à distance. Une des vertus des nombres serait leur facilité à circuler et à être interprétée. Ils permettent ainsi de contrôler et de gouverner à distance, car « *les nombres sont une technologie dont l'autorité s'ancre dans leurs capacités à aider à la résolution du problème fondamental des gens qui souhaitent communiquer sur de longues distances qu'elles soient sociales, géographiques et politiques* » (Espeland et Stevens 2008, p.419).

L'utilisation des quantités est ainsi le mode dominant d'information dans l'univers de la comptabilité, que ce soit pour la recherche ou pour les praticiens. Pour Robson (1992), les comptables ont accepté que la quantification soit la marque de fabrique de la Science selon laquelle la comptabilité devait fonctionner. La théorie et la pratique comptables peuvent être interprétées comme considérant que le monde est *écrit en nombres*.

Or la qualité précède toujours la quantité, car une quantité exprimée par un nombre est toujours d'abord une quantité de *quelque chose*, ce *quelque chose* étant une qualité. Autrement dit, « *on ne peut quantifier que ce que l'on a d'abord qualifié* » (Supiot 2015, p.140). Et même s'il faut toujours commencer par définir ce que l'on dénombre, par une

norme de jugement, la quantification renvoie aux concepts de rigueur ou d'exactitude, ceux de la science dure, contre les disciplines sociales plus molles, car les énoncés chiffrés échappent à la réflexivité du langage et acquièrent ainsi une puissance dogmatique particulière (Supiot 2015).

En effet, pour Espeland et Stevens (2008), les nombres ont la capacité de persuader les gens. Ils le peuvent parce que les gens leur accordent une autorité qui serait rattachée, comme nous venons de la voir, à leur exactitude en tant que représentations valides d'une partie du monde. Mais également parce qu'ils seraient utiles à la résolution de problème, qu'ils auraient la capacité à s'accumuler et à relier les utilisateurs et parce qu'ils sont associés aux idées de rationalité et d'objectivité.

Ainsi pour Robson (1992), l'inscription *nombre* permet l'action à distance, car étant mobile, stable et combinable. Cependant, l'auteur reconnaît que, en regard de la problématique du contrôle à distance et du développement des inscriptions comptables, les effets produits par ces inscriptions, en tant que médium de contrôle, ne sont pas forcément ceux attendus. Il ajoute même, citant Giddens (1984), que les conséquences inattendues sont fréquemment plus significatives que celles qui étaient attendues.

Pour Espeland et Stevens (2008, p.414), les mesures poussent les gens à penser et à agir différemment, et sont donc « *un mécanisme fondamental pour la simplification, la classification, la comparaison, et l'évaluation qui sont au cœur du pouvoir disciplinaire* ». La quantification aurait ainsi la capacité à rendre visibles les gens, les objets ou les caractéristiques qui, sinon, resteraient invisibles. La quantification permet également d'examiner des phénomènes complexes de manière à permettre le jugement. En simplifiant, triant ou intégrant l'information, la quantification faciliterait à la fois notre compréhension et la comparabilité des phénomènes sociaux. Forte d'une objectivité mécanique, impersonnelle et contraignante, la quantification limite la discrétion et « *remplace la confiance dans les personnes par la confiance dans les nombres* » (Espeland et Stevens 2008, p.420). Les techniques quantitatives comme les analyses coût-bénéfice, les audits, le *ranking* et les mesures de performance montrent comment les nombres peuvent contraindre la discrétion et rendre les gens redevables.

Pour certains chercheurs (Miller et Power 2013), les représentations et les métriques comptables ont donc une puissance structurante et une capacité transformative. Par exemple, la comptabilité aurait la capacité de rendre visible la soutenabilité grâce à « *l'application d'une rationalité calculatoire systématique pour faciliter le processus de direction* » (Russell

et Thomson 2009, p.230). Les nombres comptables seraient des participants aux efforts pragmatiques pour faciliter le discours sur la gouvernance de la soutenabilité, au-delà de la simple transmission d'informations (Vesty et al. 2015).

Or, d'autres chercheurs (Bebbington et Larrinaga 2014) font preuve d'un profond pessimisme quant à la capacité de la comptabilité à contribuer à une société plus soutenable. Effectivement, à la vue de l'état de la planète, l'enthousiasme exprimé par Espeland et Stevens (2008, p.432) à propos de la quantification quand ils annoncent que « *la mesure peut nous aider à voir les choses compliquées d'une manière qui rend possible d'y intervenir de façon productive (penser aux mesures du réchauffement climatique)* » est pour le moins troublant. Il serait même suspect s'ils n'ajoutaient pas dans la foulée : « *Une éthique de la quantification devrait se demander comment le monde est transformé par la mesure, mais devrait rejeter vigoureusement toute prétention, scientifique ou autre, assurant que la mesure ouvre un accès privilégié et exclusif sur le réel* » (Espeland et Stevens 2008, p.432).

Pour d'autres chercheurs (Jany-Catrice 2013), si l'on entend la quantification comme un processus visant à transformer des variables, des énoncés, des mots et des règles en information chiffrée, apparaît le risque d'en faire l'argument suprême, car scientifique, et axiologiquement neutre. Or, la neutralité axiologique est une illusion, car fruit d'un double processus : « *celui par lequel il faut convenir de ce que l'on cherche à mesurer, puis celui qui vise à mesurer* » (2013, p.248).

Fauré et al. (2019) reconnaissent l'existence d'une longue littérature expliquant comment et pourquoi les nombres comptables deviennent non contestables et font preuve d'autorité, comme nous venons de voir. Mais ces auteurs considèrent au contraire que si les nombres importent et connectent les choses et les gens à travers le temps et l'espace, c'est parce qu'ils sont « *obscur, incomplets et imprévisibles* » (p.339). Les nombres qui importent et qui comptent sont donc ceux qui parlent aux gens de leurs problèmes et dictent des solutions ou des pistes d'action.

Le rôle central de la comptabilité semble se manifester à travers la domination de la quantification (Robson 1992 ; Espeland et Stevens 2008). Mais la capacité de la mesure à produire des effets est questionnée (Bebbington et Larrinaga 2014). Par exemple, des chercheurs (Lafontaine 2019 ; Russell et Bolton 2019) s'étonnent de constater que plus nous avons de données sur les émissions de carbone et sommes conscients de la catastrophe qui nous menace, plus nous émettons de GES et prenons de la distance par rapport à cette question. Dans le casse-tête que nous essayons de résoudre, un enjeu se devine autour de la

capacité de la mesure à faire autorité, qui dépasse la vanité (*conceit*) scientifique (Espeland et Stevens 2008). C'est ce que pressentent Ansari et al. (2011, p.73) quand ils affirment que « *le changement climatique n'est pas un simple problème physique qui ne demanderait qu'une solution technique ou un problème social demandant une solution politique, mais [qu'] il touche plutôt les attributs humains fondamentaux et les systèmes de croyances* ».

8. Problématique et démarche de recherche

Nous avons fait le constat que, entré dans l'Anthropocène, le système-Terre était sur une trajectoire non soutenable alors même que, depuis des décennies, les raisons de cette non-soutenabilité sont connues et diffusées auprès du grand public par les scientifiques. Le rôle majeur de la comptabilité au sein des entreprises, elles-mêmes institutions les plus puissantes, a ainsi été souligné. Mais notre incapacité à sortir des voies nous menant vers la non-soutenabilité remet en question la domination de la quantification et de la mesure, plutôt son incapacité à produire des effets, au cœur de la comptabilité. L'inaction n'étant pas une option (Bebbington et Unerman 2017), le *puzzle* intellectuel (Mason 2018) qui nous fascine par son importance et par son degré d'urgence, se traduit par la question de recherche générale suivante : **comment la comptabilité peut-elle influencer les acteurs organisationnels à tendre vers la soutenabilité ?** En d'autres termes, nous nous proposons de déterminer ou de comprendre en quoi la comptabilité de la soutenabilité peut produire des effets.

Notre démarche de recherche se fonde sur une approche abductive qui sera présentée plus en détail dans le chapitre sur le design de recherche. Mais dès à présent, il est souhaitable de rappeler que cette démarche s'est bâtie sur des allers-retours entre la théorie et l'empirie. Elle fut alimentée par ce qu'Anders (2011) appelle une *philosophie de l'occasion* au caractère de *plein air*, partant d'expériences précises issues de nos terrains. Comme Sherlock Holmes cherchant à résoudre un crime à partir d'indices indirects (De Villiers et al. 2019), nous avons tâché, en tant que chercheur qualitatif, de collecter des preuves pouvant supporter des propositions explicatives du casse-tête qui nous préoccupe.

Ce travail de recherche, pas encore sous la forme de la rédaction d'une thèse, a commencé en 2016, dans le cadre d'un DU recherche à l'IAE de Poitiers avec un appel à projets de l'Agence De l'Environnement et de la Maîtrise de l'Énergie (ADEME).

Cette année-là, l'Agence s'interroge sur les stratégies carbone des entreprises dans leurs écosystèmes afin de contribuer à une meilleure connaissance, compréhension et

finalement à une amélioration des pratiques et des impacts de la stratégie carbone des entreprises. Acteur historique de la comptabilité carbone en France avec la création de la méthode Bilan Carbone© en 2004, l'ADEME considère que la crédibilité et la pertinence des engagements pris par les entreprises reposent sur la confiance dans les déclarations d'intention de réductions et sur la fiabilité des méthodes de quantification des émissions de GES. Or, l'agence fait le constat qu'autant les sujets techniques de la comptabilité carbone sont couverts et les méthodes de quantification connues, autant la connaissance des pratiques et les effets de la comptabilité carbone nécessitent des travaux de recherche.

Dans le cadre de cet appel d'offres, nous avons participé à une recherche qualitative sous forme d'étude de cas unique non interventionniste pour étudier les pratiques de comptabilité carbone d'une PME active dans ce domaine. La PME retenue nous a été conseillée par le bureau d'études IDOD, qui, en plus de dix années d'expérience, compte plus de 200 bilans d'émissions de GES à son actif. Ce bureau d'études réalisa le premier bilan d'émissions de GES de la PME en 2009. Pour cette étude, nous avons mobilisé le modèle théorique de pratique sociale développé par Shove et al. (2012). Ces auteurs montrent comment les pratiques changent, se transforment et évoluent. Ils considèrent qu'en menant des pratiques, les gens combinent activement les trois éléments qui composent nécessairement une pratique : des matériels (objets, technologies, infrastructures, outils, etc.), des compétences (habiletés, savoir-faire, techniques) et des significations (représentations symboliques, idées, aspirations, conventions culturelles, émotions). Les pratiques sont ainsi les intégrations actives et dynamiques des éléments, dispositifs matériels, compétences et significations.

Or, après de nombreuses discussions et suite à des commentaires reçus lors de plusieurs présentations du cas en conférences (CSEAR France 2017, CSEAR UK 2018), le rôle des émotions, souligné dans le modèle de Shove et al. (2012) est apparu primordial au sein des pratiques. Dans cet aller-retour abductif entre la théorie des pratiques initialement choisie comme cadre théorique et les données empiriques, la question de recherche pour savoir **comment les affects générés par la comptabilité carbone pouvaient inciter les acteurs à agir** a émergé. Comme en écho à la demande de Gladwin et al. (1995 p. 899) pour qui « *l'étude de la soutenabilité doit passer de l'objectif au subjectif, des écrous et boulons externes, aux cœurs et esprits intérieurs* », cette question de recherche fait l'objet du premier article de cette thèse, abordé à l'aide d'un nouveau cadre théorique : la théorie de l'action de Spinoza.

Nous verrons ainsi que les émotions ou les affects peuvent intervenir dans la capacité de la comptabilité de la soutenabilité à produire des effets. Mais nous avons aussi vu précédemment le primat incontestable de la mesure pour faire ressortir les points clés sur lesquels il faut agir. A travers la domination de la quantification (Robson 1992 ; Espeland et Stevens 2008), les mesures comptables ont un pouvoir structurant et transformatif (Miller et Power 2013). Elles rendraient visibles la soutenabilité (Russell et Thomson 2009, p.230) et en faciliteraient la gouvernance (Vesty et al. 2015).

Ainsi les outils et dispositifs d'évaluation environnementale auraient la vertu d'apporter un *éclairage* aux choix des décideurs. Cependant, « *l'évaluation de la performativité de ces dispositifs, c'est-à-dire leur capacité à transformer effectivement les pratiques des entreprises, est également difficile à mener* » (Riot 2014, p.9). Nous pouvons donc questionner l'efficacité des représentations que ces outils renvoient aux entreprises concernant leurs responsabilités écologiques.

En effet, le comportement des décideurs est conditionné par la mesure de performances et le système d'information (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010). Un changement culturel de la part des managers ne pourra que s'appuyer sur un changement dans les outils de mesure de leur performance qui sont aujourd'hui mobilisés (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015). Pour rendre visible les tensions entre Capitalisme et capacité de la planète (Gray et Milne 2004) et modifier le comportement des entreprises, de nouvelles formes de comptabilité sont nécessaires (Atkins et al. 2015). Il semble donc important de disposer d'outils managériaux dédiés à la mesure de la performance soutenable (Songini et Pistoni 2012) qui révèlent aux décideurs les dynamiques entre les différentes dimensions économiques, sociales et environnementales (Chauvey et al. 2015). Les indicateurs sont donc un outil majeur pour le pilotage de la performance sociale et environnementale (Essid et Berland 2011, 2013 ; Drevetton 2009).

Quairel (2006) remarque cependant que les systèmes de mesure de performance, mis en œuvre pour accompagner le déploiement d'une stratégie de développement durable sont peu étudiés par la littérature académique. Finalement, peu de recherches ont eu lieu pour comprendre comment mesurer la performance de la soutenabilité (Antolin-Lopez et al. 2016 ; Chenhall et al. 2013).

En réponse, nous nous proposons donc de répondre à la question de recherche **comment mesurer les différentes dimensions de la soutenabilité** afin d'engager les acteurs

dans des actions de réduction de leurs impacts. Cette question fait l'objet de notre deuxième article à partir d'une recherche-intervention d'une durée de seize mois auprès d'une PME.

Enfin, c'est lors de cette même recherche-engagement que nous avons pu vivre empiriquement le rôle du chercheur sur son terrain. En écho à l'engagement massif des scientifiques pour faire émerger la crise de non-soutenabilité que nous vivons dans le domaine public, et en réponse à la demande de Gray (2010) de faire émerger de nouveaux récits plus critiques contre le discours hégémonique, nous nous sommes posés la question de savoir **comment un chercheur en comptabilité de la soutenabilité peut-il s'engager avec une entreprise malgré le risque de capture managériale ?** Abordée dans un troisième article, cette question offre un nouvel éclairage sur la résolution de notre puzzle initial (cf. figure 3).

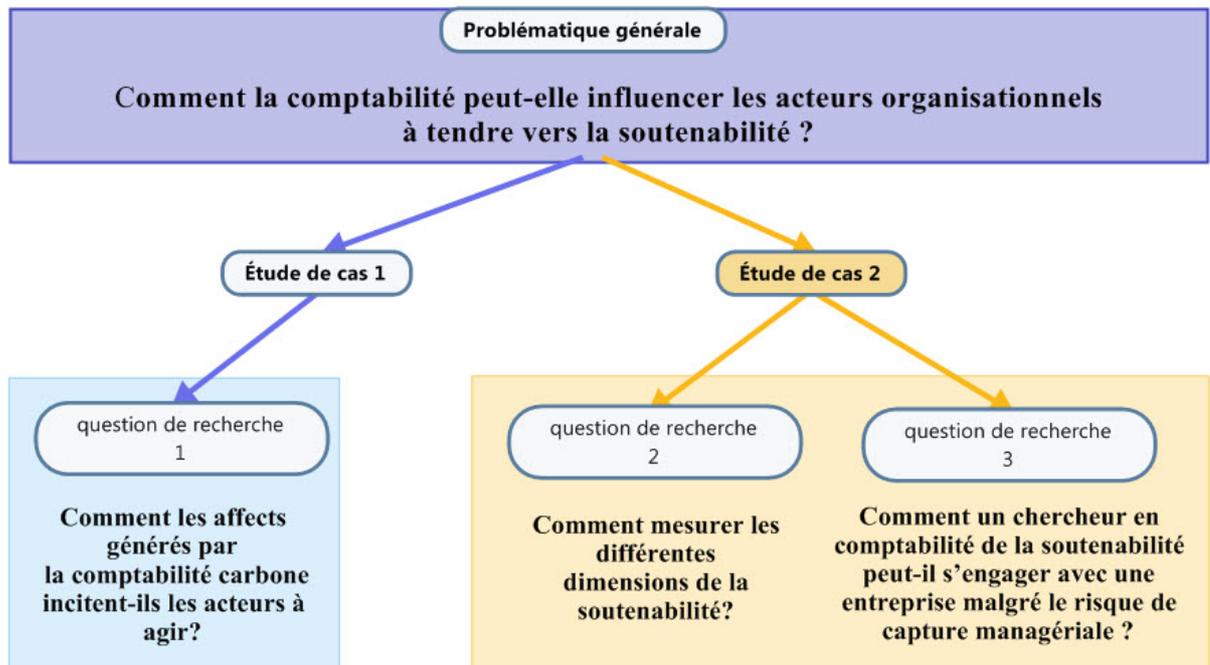


Figure 3 : Problématique et questions de recherche

9. Conclusion

Terminons par deux remarques. Premièrement, dans cette recherche qualitative, la cohérence de l'ensemble de ce travail n'était pas initialement prévue. Aucune *harmonie préétablie* (Anders 2011) n'est à chercher, si l'on entend par là l'envie d'avoir fait concorder à l'avance l'ensemble des trois articles. Cette concordance s'est bâtie pendant la rédaction de la thèse, pour devenir ce qu'Anders (2011) a appelé une *systematicité après coup* où la non-

contradiction entre les articles suffit. Sans plan d'ensemble initial, les trois articles sont donc des variations autour de la question de la capacité de la comptabilité de la soutenabilité à influencer les acteurs. Au sens d'Anders (2011), nous avons cherché à aborder cette question sous une lumière chaque fois nouvelle pour rendre visible quelque chose. La thèse prend ainsi une triple unité : autour d'un objet de recherche commun, par une démarche méthodologique de recherche qualitative et par une unité contextuelle, les PME.

Deuxièmement, le mode de raisonnement abductif mobilisé dans cette thèse, qui est présenté de manière plus détaillée dans le paragraphe 3.3 du chapitre liminaire, vise à expliquer un fait surprenant, ici notre casse-tête. Le résultat d'un raisonnement abductif n'est pas une démonstration. Aucune des trois propositions faites ne peut donc être considérée comme certaine. En tant qu'inférences incertaines et vulnérables, elles ne peuvent qu'espérer devenir des propositions valides. Le fait surprenant qui nous préoccupe, celui d'un décalage entre notre connaissance rationnelle et scientifique des causes de la non-soutenabilité et l'absence d'actions effectives pour nous faire sortir de la trajectoire menant vraisemblablement à la destruction des conditions d'habitabilité de la Terre peut s'expliquer par d'autres propositions. Par exemple, Ansari et al. (2011, p.70) suggèrent en citant Giddens que la paralysie dans les prises de décision serait due à l'« *actualisation du futur* », *lorsque les gens trouvent plus difficile de donner le même niveau de réalité à des scénarios futurs contestés et ignorés dans un coin de son esprit, qu'à des problèmes actuels, immédiats, visibles tangiblement et toujours à l'esprit* » (Giddens 2009). Cette préférence pour le présent, qu'elle soit une demande de profit à court terme des actionnaires, une réélection pour un politicien, ou le simple souhait de tenir jusqu'à la fin du mois, annihilerait toute tentative pour des politiques de plus long terme visant à limiter le changement climatique. C'est une autre proposition alternative pour la résolution de notre puzzle intellectuel.

10. Plan de la thèse

Le *chapitre liminaire* constitue un préambule à ce compte-rendu de recherche (cf. figure 4). Il vise à introduire les chapitres des trois articles de la thèse en amenant des éléments communs. Tout d'abord, dans une première partie, nous définissons plusieurs concepts mobilisés. Nous commençons par présenter le Développement Durable puis nous abordons la Responsabilité Sociale des Entreprises (RSE) qui peut être entendue comme la contribution des entreprises au Développement Durable. Nous détaillons ensuite trois

conceptions de la RSE et soulignons les stratégies qui en découlent. Nous abordons ensuite le couplage entre les deux concepts de RSE et de Développement Durable et leur capacité à atteindre la soutenabilité. Nous pouvons alors définir ce nouveau concept et clarifier les qualificatifs de faible et forte qui s'y appliquent. Finalement, nous montrerons que seule la soutenabilité forte, qui s'appuie sur une critique ancienne de la recherche de croissance que nous détaillerons, semble pouvoir porter un changement dans notre trajectoire non soutenable.

Nous pourrions alors présenter notre objet de recherche, la comptabilité de la soutenabilité, en particulier ses implications pour la recherche. Nous abordons ensuite la comptabilité du carbone et plus précisément, la méthodologie du Bilan Carbone®, enjeu plus spécifique de notre premier article.

Nous terminons ce chapitre liminaire en présentant et justifiant le design de notre recherche à visée interprétative et constructiviste. Nous justifions ainsi notre choix d'une recherche engagée, directe, proche du réel et du quotidien des praticiens. La démarche méthodologique centrée sur un mode de raisonnement abductif est présentée. Elle met en avant deux études de cas, l'une interventionniste, l'autre non, sur deux terrains de recherche auprès de PME engagées. Nous présentons plus en détail la recherche-intervention et ses caractéristiques. Après avoir fait le lien entre qualité de la recherche et soutenabilité, nous justifions le choix des PME comme contexte de recherche. Nous terminons par la présentation du positionnement du chercheur pour répondre aux questions de la subjectivité de la recherche qualitative et éclairons les implications d'une thèse faite sous convention CIFRE.

Les trois chapitres qui suivent sont chacun rattachés à un article de recherche. Dans chacun de ces chapitres se développent une revue de la littérature spécifique, une présentation du cadre théorique retenu, une méthodologie de recherche appropriée, les résultats et la discussion qui les accompagne.

Nous montrerons dans ce travail de recherche que la comptabilité de la soutenabilité, plus spécifiquement celle de la comptabilité carbone, ne produit pas assez d'effet, *n'affecte pas suffisamment* (en termes spinozistes) pour faire agir les acteurs vers la soutenabilité (Lafontaine 2019 ; Russell et Bolton 2019). Savoir rationnellement, comme c'est le cas avec le carbone depuis 200 ans, n'implique pas d'agir, comme le montre l'état actuel de la Biosphère et les trajectoires potentielles des années futures (Article 1). Ainsi, la quantification en elle-même, comme celle de la performance globale et indépendamment de la complexité de sa détermination, ne produit pas d'effet en soi. Elle doit être accompagnée d'espace de débat et de confrontation pour amener à l'action contextualisée (Article 2).

Méthodologiquement, cela nécessite un engagement et une proximité physique et temporelle du chercheur sur son terrain, au risque de la capture managériale (Article 3).

Enfin, la *conclusion générale*, après avoir résumé les trois études et leurs contributions, expose les limites de notre recherche et en propose des prolongements (cf. figure 4).

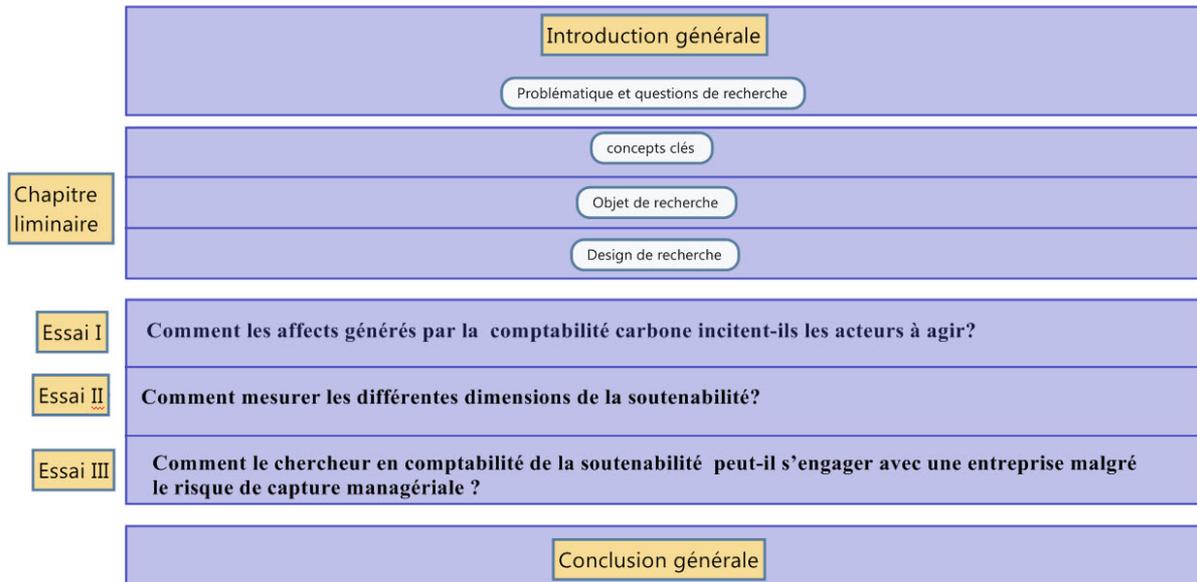


Figure 4 : Trame générale de la thèse

CHAPITRE LIMINAIRE

CHAPITRE LIMINAIRE

1. Concepts clés

Avant de revenir plus en détail sur notre objet de recherche, la comptabilité de la soutenabilité, il nous paraît important de présenter plusieurs concepts clés pour ce travail de recherche, car « *un engagement proche et approfondi avec la pensée du Développement Durable est central pour développer une recherche et une pratique dans le cadre des études en comptabilité de gestion* » (Bebbington et Thomson 2013, p.282).

Nous avons vu que nous étions entrés dans une nouvelle époque, l'Anthropocène (Crutzen et Stoemer 2000), qui marque le rôle de l'Humanité comme force géologique majeure. Cet impact se mesure par le dépassement de certaines limites planétaires (Rockström et al. 2009) comme la perte de biodiversité ou le changement climatique. Il nous conduit sur des trajectoires inconnues qui menacent jusqu'aux conditions d'habitabilité de la Terre (Franck 2018). Aux sources de cette entrée dans l'Anthropocène se trouvent le Capitalisme et la croissance économique (Bonneuil et Fressoz 2016). Rendus possibles par des choix politiques et une technosstructure contingente (routes, usines, centrales thermiques, mines, banques...), ils s'appuient sur l'extraction des ressources et un flux abondant d'énergie à base d'hydrocarbures.

Les entreprises, moteurs de l'économie (Gladwin et al. 1995a) sont au cœur de cette problématique de non-soutenabilité (Gray 2010 ; Gray et Bebbington 2007). Elles se sont appuyées sur le puissant système de représentation de la comptabilité (Miller et Power 2013), la mesure, le nombre et le quantitatif (Supiot 2015 ; Espeland et Stevens 2008 ; Robson 1992). Or malgré des dizaines d'années d'engagements des entreprises en faveur de la soutenabilité, celle-ci semble de plus en plus inatteignable (O'Dochartaigh 2019 ; Bebbington et al. 2014). Pour comprendre cet écart, nous devons répondre à l'appel de Bebbington et al. (2019) pour repenser la comptabilité avec l'Anthropocène.

Pour cela, nous devons d'abord revenir sur certains concepts (cf. figure 5), considérés comme des enjeux fondamentaux dans la bataille idéologique « *pour contourner les critiques qui se multiplient à l'encontre du modèle occidental de croissance* » (Bonneuil et Fressoz 2016, p.240).

Le premier d'entre eux sera le concept global macroéconomique de Développement Durable (Bebbington et Larrinaga 2014). En effet, l'idée même d'Anthropocène émerge d'inquiétudes concernant l'état de notre environnement physique cristallisé dans le concept de Développement Durable comme articulation des inquiétudes sur les impacts humains selon des dimensions sociales, économiques et environnementales (Bebbington et al. 2019).

Nous prenons en considération la recommandation de Bebbington et al. (2019) pour qui la compréhension de la nature, des buts, des modes de gouvernement, du fonctionnement et des impacts des organisations est importante pour aborder les questions de l'Anthropocène. Nous étudierons le concept de Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE) et son évolution pour devenir la contribution des entreprises à ce même Développement Durable (Hahn et al. 2015; Capron 2013). Nous devons étudier comment fonctionne le couplage de ces deux concepts et en quoi il permet, ou pas de cibler et d'atteindre la soutenabilité. Celle-ci sera définie et nous verrons qu'en tant qu'état, elle peut être envisagée sous forme d'un continuum allant d'une version faible à une version forte. Nous verrons alors que sa version faible, majoritairement portée par les entreprises ne permet pas d'atteindre la soutenabilité (Gray 2010). Au contraire, nous montrerons que la soutenabilité forte est porteuse de changement (Tregidga et al. 2015 ; Milne et al. 2006) car s'appuyant sur les critiques anciennes de la croissance et la nécessité d'y mettre des limites, approche synthétisée sous le concept de décroissance. Il sera alors temps de définir la comptabilité de la soutenabilité et de comprendre en quoi, inspirée par l'Anthropocène (Bebbington et al. 2019), elle pourrait produire des effets sur les organisations pour les mener enfin sur une trajectoire soutenable, contrairement à la comptabilité classique (Gray et Collison 2002).

1.1. Le Développement Durable

Le Développement Durable n'est pas synonyme d'Anthropocène, mais ce dernier lui offre un nouveau cadre, dans la perspective des temps géologiques (Bebbington et al. 2019). Le Développement Durable est un concept global (*overarching*) (Bebbington et Larrinaga 2014) qui est devenu de nos jours un des *buzzwords* les plus populaires (Banerjee 2003). Autour de ce concept s'est forgé un engouement médiatique, politique et social qui « *constitue désormais un élément central de la rhétorique des acteurs engagés dans les questions d'environnement et de développement* » (Vivien 2003, p.1).

Mais dans le même temps, pour certains (Georgescu-Roegen in Martinez-Iglesias et Garcia 2011, p.190), le Développement Durable ne serait qu'une *charmante berceuse* dont la plasticité de l'expression (Vivien, 2001) renverrait plutôt à une imposture (Latouche 2003). Le Développement Durable serait à la fois une impossibilité et un oxymore (Tregidga et al. 2015). Avec cette expression antinomique qui juxtapose deux termes contradictoires, nous aurions à faire à un *bricolage conceptuel* (Latouche 2003) dont la finalité ne serait que de changer les mots, mais pas les choses. Pour Latouche (2003), le Développement Durable ne serait qu'une *monstruosité verbale* du fait de l'antinomie mystificatrice de l'expression. Georgescu-Roegen y voyait également sans aucun doute possible « *une des recettes les plus toxiques* » (cité dans Latouche 2003, p. 23). Dès 1992, Taylor, cité dans Milne et al. (2006, p.806) nous prévenait qu'il s'agissait là de « *mots dangereux utilisés maintenant ... pour masquer les vieilles mêmes idées économiques* ». Quant à Meadows (2012), il n'y voit qu'un phantasme (*it is just a fantasy*) pour lequel il est déjà trop tard.

Historiquement, selon Berkowitz et Dumez (2014), le mot *durabilité* apparaît pour la première fois il y a trois cents ans, en 1713, dans un traité de sylviculture de Carl Von Carlowitz, inspiré de l'ordonnance de Colbert de 1669 sur l'exploitation sur la longue durée des forêts. Les mots *soutenable* ou *soutenabilité* viendraient d'un ancien usage du verbe français *soutenir* dont l'anglais *sustainability* dérive. Pour les deux auteurs, une des origines du Développement Durable renvoie ainsi au XVIIIe siècle et aux premiers développements industriels. Une seconde origine d'ordre constitutionnel vient compléter cette première origine technicoéconomique avec la notion du droit des générations futures, développée par Jefferson vers 1789. Selon cette idée, la Terre n'appartient pas à la génération actuelle. Cette dernière ne peut « *en consommer que les fruits du temps où elle y réside, mais non pas menacer son capital, ce qui mettrait en difficulté les générations suivantes* » (Berkowitz et Dumez 2014, p.19). Ces deux dimensions se retrouveront dans la définition actuelle la plus connue et la plus influente du Développement Durable, celle du Rapport Brundtland (Gladwin et al. 1995).

Entre temps, une première acception du terme Développement Durable apparaît dans la période moderne en 1980 dans un rapport de l'Union Internationale pour la Conservation de la Nature (UICN) intitulé *Stratégie mondiale de la conservation : La conservation des ressources vivantes au service du développement durable* (Zuindeau 2013). Bien que ne parlant pas de l'écologie globale des ressources minérales, ce rapport est selon Grinevald (2007) à l'origine de la doctrine internationale du Développement Durable.

Celle-ci dispose également de racines intellectuelles plus anciennes (Zuindeau 2013) comme le concept d'écodéveloppement de Sachs, les limites à la croissance issues des travaux du Club de Rome (Meadows et al. 1972) ou encore la révolution bioéconomique proposée par Georgescu-Roegen (1975, 1995). Dans ses travaux, Georgescu-Roegen considérait que marchés, sociétés et écosystèmes dépendaient tous de l'énergie et étaient tous soumis aux lois implacables de la thermodynamique. Il en tirait la conclusion très impopulaire que la société humaine moderne n'était pas soutenable (Gowdy et Mesner 1998, p.153).

Le Développement Durable est en effet la traduction de l'expression *sustainable development*, notion popularisée par le rapport de la Commission Mondiale pour l'Environnement et le Développement (CMED) de 1987, plus connu sous le nom de *Rapport Brundtland*. Sous la présidence de Gro Harlem Brundtland, la commission créée par l'Assemblée générale de l'ONU en 1983 constate que, dialectiquement, certains modes de développement ont tendance à dégrader l'environnement et qu'en retour, un environnement qui est dégradé ne peut être qu'un obstacle au développement. La commission propose de définir le Développement Durable comme « *un développement qui répond aux besoins du présent sans compromettre la capacité des générations futures de répondre aux leurs* » (CMED 1987, p.51).

Au-delà de la dimension tautologique de la définition, une difficulté est venue dans la traduction en français de l'expression originale anglaise de *sustainable development*. Sans équivalents en français pour traduire *sustainable*, des distinctions entre les qualificatifs de *durable*, *soutenable* ou encore *viable* ont encore ajouté à la confusion régnante (Vivien 2003). Dès 1989, Pessey, de la Banque mondiale recensait déjà 37 acceptions différentes du concept de *sustainable development*. Le Rapport Brundtland en contiendrait également six à lui tout seul.

Or, malgré cette confusion (Buhr et al. 2014), la définition normative proposée dans le rapport Brundtland a été très largement acceptée et approuvée mondialement par une pléthore de gouvernements, entreprises et organisations (Gladwin et al. 1995). En tant qu'objectif politique, l'importance du Développement Durable a en effet été amplifiée lors de la Déclaration faisant suite au Sommet de la Terre à Rio de Janeiro en 1992 et à travers l'Agenda 21 (Bebbington et Gray 2001). La généralité de la définition proposée dans le rapport Brundtland a finalement favorisé un large accord autour de l'attrait et de la nécessité du Développement Durable.

Malgré cela, ce construit, qui intègre des objectifs multiples et des interdépendances complexes, reste donc encore « *confus, insaisissable, contestable, ou idéologiquement controversé* » (Gladwin et al. 1995, p.876). De leur point de vue, le Développement Durable est plutôt un processus pour atteindre le développement humain de manière inclusive, connectée, équitable, prudente et sécurisée. L'inclusion implique le développement humain dans le temps et l'espace. La connectivité souligne l'interdépendance écologique, sociale et économique. L'équité suggère l'impartialité inter et intra-générationnelles et interespèce. La prudence suggère les devoirs de soin et de prévention. La sécurité demande la sûreté vis-à-vis des menaces chroniques et la protection face au risque de disruption.

Le rapport Brundtland propose ainsi « *une sorte de saut périlleux fantasmatique qui permette de garantir le beurre (la croissance), l'argent du beurre (l'environnement) ainsi que le surplus du beurre (la satisfaction des besoins fondamentaux) et même l'argent du surplus (les aspirations de tous aujourd'hui et à l'avenir)* » (Perrot 1993, p.79). Dès le début, cette confusion est source de divergence dans les significations du terme. Pour certains, chez les ONG et les intellectuels humanistes (Latouche 2003), le Développement Durable est un développement respectueux de l'environnement et des grands équilibres écologiques, qui peut aller jusqu'à la remise en cause de notre modèle économique de croissance et de notre mode de vie. Les tenants de cette ligne de pensée voient la nécessité de changements radicaux et fondamentaux dans l'atteinte du Développement Durable. Ils considèrent qu'« *il y a nécessité de vivre avec les moyens de la nature, il y a des limites à la croissance, et nous sommes déjà vraisemblablement au-dessus de ces limites* » (Milne et al. 2006, p.804). Dans cette vision, le terme *soutenable*, pour être vraiment signifiant, ne peut que vouloir dire : « *la planète est première* » (Buhr et al. 2014, p. 66). Hors de cette approche, nous ferions alors partie des pires menteurs, ceux qui laissent se dérouler les atrocités sans rien faire.

À l'inverse, pour d'autres, industriels, politiques et la quasi-totalité des économistes, l'important est de poursuivre indéfiniment le développement tel qu'il est. Avec cette signification dominante, Milne et al. (2006) parlent de la perspective incrémentale du Développement Durable, imprégnée d'optimisme technologique, qui souligne le rôle central du monde des affaires. Ainsi pour Welford, cité dans Milne et al. (2006), les entreprises, en tant que principaux pollueurs essayent de redéfinir le concept de Développement Durable dans une version affaiblie. Cette redéfinition est telle que ce qui pouvait paraître comme un concept potentiellement menaçant est maintenant manipulé avec une certaine aisance par les entreprises (Buhr et al. 2014). Effectivement, Banerjee (2003) observe un déplacement de

l'utilisation du terme Développement Durable vers celui de *soutenabilité* plus positif et même vers celui de *corporate sustainability*. Cette évolution ne ferait que traduire le passage de la notion de *global planetary sustainability* à celle de la soutenabilité d'une entreprise par la recherche d'opportunités de croissance. L'entreprise soutenable est en conséquence une entreprise qui se maintient dans un futur prévisible et qui assume, de manière implicite, que les dimensions environnementales et sociales ne sont finalement pas en crise (Gray et Collison 2002). Les entreprises peuvent alors s'appuyer sur la définition du rapport Brundtland. Elle ne remet pas explicitement en question la croissance, et au contraire, considère qu'il est possible de réconcilier le développement et les impératifs planétaires (Milne et al. 2006).

Contre les incrémentalistes et leur vision, c'est la suffisance qui devrait être recherchée et non pas l'efficacité. Cette approche du Développement Durable est traduite par Daly (1992) par trois règles qui précisent que : a/le taux d'utilisation des ressources renouvelables ne doit pas excéder leur taux de régénération, b/le taux d'utilisation des ressources non renouvelables ne doit pas excéder le taux auquel des substituts renouvelables à ces ressources sont développés, c/le taux d'émission de pollution ne doit pas excéder la capacité d'assimilation et de recyclage des écosystèmes dans lesquels ces déchets sont rejetés. De ces règles, des limites à toute entreprise humaine apparaissent clairement et à cette aune, peu de comportements sont alors soutenables (Milne et al. 2006).

Nous allons maintenant préciser le concept de RSE avant de revenir sur le couplage entre Développement Durable et RSE. Puis nous présenterons le concept de soutenabilité et l'opposition entre ses versions faible et forte et clarifierons le lien avec l'idée de décroissance.

1.2. La Responsabilité Sociale des Entreprises (RSE)

Étonnamment, le concept de Développement Durable, projet politique et économique né au sein des Nations Unies (de Quenaudon 2017) est entré dans l'arène publique en 1987 avec le rapport Brundtland avant de devenir un thème central des organisations dans nos sociétés contemporaines (Bebbington et al. 2014). Ainsi, principalement en Europe, il est souvent confondu avec le concept de RSE (Capron 2017). Outre que cela reflète « *la croyance que les objectifs économiques, sociaux et environnementaux ne sont pas foncièrement contradictoires entre eux* » (Aggeri et Godard 2006, p. 14), nous pouvons questionner ce rapprochement.

En effet, d'une part, la RSE, contrairement au Développement Durable, n'a pas été fondée par une organisation internationale (de Quenaudon 2017). D'autre part, elle présente une *forme d'impressionnisme* (de Quenaudon 2017) rattachée à ses origines multiples. La notion de RSE est elle-même relativement récente. Mais l'intérêt pour les conséquences des activités économiques des entreprises est beaucoup plus ancien (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010). Cela nécessite un retour aux origines du concept. Ce détour nous permettra de mieux comprendre les différentes conceptions de la RSE se rattachant à l'éthique, à l'utilitarisme et à la soutenabilité. Après les visions des relations entreprise-société correspondantes et les stratégies qui en découlent, nous pourrons alors ensuite aborder plus en profondeur le couplage RSE — Développement Durable.

1.2.1. Définition

Face à la fragilité de notre système économique et aux crises sociales et environnementales que nous traversons, la Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE) (*Corporate Social Responsibility, CSR*) est devenue un thème central du management dans la seconde moitié du XXe siècle (Bebbington et al. 2014).

Or, que trouvons-nous derrière ce terme de RSE considéré comme un concept *insaisissable* (Clarkson, 1995), *aux contours flous* (Gond et Mullenbach-Servayre 2004) et qui contribue à une certaine forme de confusion? Même si la RSE reste sans définition définitive (Martin-Chenut, 2017), il semble se dessiner un large consensus autour de la définition fournie par la norme ISO 26000 (Capron, 2017, p.310). La RSE est ainsi définie comme la « *responsabilité d'une organisation vis-à-vis des impacts de ses décisions et activités sur la société et sur l'environnement, se traduisant par un comportement éthique et transparent qui :*

- *contribue au développement durable [...];*
 - *prend en compte les attentes des parties prenantes ;*
 - *respecte les lois en vigueur tout en étant en cohérence avec les normes internationales de comportement ;*
 - *est intégré dans l'ensemble de l'organisation et mis en œuvre dans ses relations »*
- (ISO26000 2010, p.4).

Cette définition de la RSE proposée dans l'ISO26000 est le résultat d'un processus de négociation internationale multiacteurs. Une des lignes directrices considère que le respect de

la réglementation est un minimum qui implique d'aller au-delà des prescriptions juridiquement contraignantes.

La RSE peut ainsi être présentée de manière succincte comme la contribution des organisations au Développement Durable (Courrent 2012 ; de Quenaudon 2017) telle que définie dans le *rapport Brundtland*. Le concept de RSE désigne alors « *l'engagement des entreprises en faveur du Développement Durable* » (Acquier 2007, p.6).

Or malgré la définition donnée par l'ISO26000, il existe différentes conceptions de la RSE (Déjean et Gond 2004 ; Acquier et Aggeri 2007 ; Postel et Sobel 2013 ; Grimand et al. 2014 ; Quairel et Capron 2013 ; Capron et Quairel-Lanoizelée 2015 ; Chanteau et al. 2017) ayant émergé pendant différentes périodes historiques et correspondant à plusieurs définitions du terme responsabilité (Capron 2017). Car, la RSE procède d'une généalogie différente de celle du Développement Durable (Aggeri et Godard 2006). Dans le prochain paragraphe, nous allons retracer succinctement les étapes de la genèse du concept de la RSE.

1.2.2. Les origines de la RSE

La RSE, traduction de l'expression *Corporate Social Responsibility* (CSR) est une idée qui n'est pas neuve (Capron 2017 ; Gond et Igalens 2016 ; Déjean et Gond 2004). Bowen (1953) est souvent considéré comme le père fondateur des recherches académiques sur le sujet avec son ouvrage séminal, *Social Responsibilities of the Businessman*, paru en 1953 (Acquier et al. 2011), au point que Carroll (1999) puisse voir en lui le *Father of Corporate Social Responsibility*. Abordant ainsi les débuts de l'ère moderne de la RSE, Carroll (1999) évoque cependant de premiers travaux sur la responsabilité sociale remontant aux années 1930 et 1940.

Dans les faits, la paternité du concept accordé à Bowen ne traduirait en fait que le passage de la RSE du monde des affaires au monde académique (Gond et Igalens 2016). Le concept plonge en effet dans des pratiques protestantes anciennes remontant au XIXe siècle avec l'essor du paternalisme entrepreneurial (Capron 2013). Bowen (1953) fait lui-même référence aux premières législations restreignant le travail des enfants en 1819 ou autorisant les syndicats en Angleterre en 1824 ou au début de la législation sociale dans les années 1830/1840 aux États-Unis. Le concept de RSE s'ancre ensuite dans les premiers codes de conduite cherchant à éviter les régulations contraignantes dans les années 1920 (Gond et Igalens 2016). La conception de Bowen fait reposer la RSE sur les valeurs morales et religieuses faisant appel à l'éthique personnelle du dirigeant, les démarches volontaires et la

philanthropie. Ainsi la RSE « renvoie à l'obligation pour les hommes d'affaires d'effectuer les politiques, de prendre les décisions et de suivre les lignes de conduite répondant aux objectifs et aux valeurs qui sont considérés comme désirables dans notre société » (Bowen 1953, p.6). Il reconnaît que le problème moral du businessman est de « reconnaître les implications sociales de ses décisions et de considérer l'intérêt social (...) d'arriver à de telles décisions » (Bowen, 1953, p. 30). Son obligation est alors, dans le quotidien de l'action, de questionner l'alignement entre ses décisions et l'atteinte des objectifs sociaux, voire de modifier ses décisions pour faciliter cette atteinte.

Bowen jette ainsi les bases d'une conceptualisation des pratiques américaines existantes depuis la fin du XIXe siècle. Il part de deux préceptes : celui de *Stewardship* qui affirme que « ceux qui possèdent la propriété ont l'obligation de l'utiliser et de l'administrer, pas exclusivement pour leur propre usage, mais de manière à répondre aux besoins de l'ensemble de la société » (Bowen 1953, p. 33) et celui de *Trusteeship* qui considère que « le propriétaire est un administrateur redevable devant Dieu et la société » (Bowen 1953, p.33). Avec ces principes, la propriété d'un bien doit être justifiée devant Dieu et la société dans son ensemble et doit ainsi permettre d'accroître le bien-être de la communauté en satisfaisant les besoins de la société dans son ensemble. Chaque entreprise a des devoirs consistant à assurer le bien-être des travailleurs, de leurs familles et de la communauté. Dans ce sens, les mesures et actions sociales entreprises sont essentiellement volontaires, hors du cœur de métier de l'entreprise, et visent avant tout à réparer les dommages causés. La propriété privée entraîne la responsabilité vis-à-vis des autres (Acquier et al. 2011) et confère aux dirigeants un devoir moral d'agir de manière socialement responsable. Cependant, en toute lucidité, Bowen (1953) reconnaît déjà que sa doctrine de la responsabilité sociale du businessman n'est pas la panacée. Il nous prévient qu'il serait « imprudent de penser que la plupart des problèmes économiques pourraient être résolus si seulement les hommes d'affaires, miraculeusement, commençaient à gérer leurs affaires en pensant en premier aux conséquences sociales de leurs actions » (1953, p.7).

L'émergence de la RSE aux USA dès le début de XIX est ensuite suivie par les travaux des années 1950 qui soulignent la dimension éthique de la RSE et rendent irréductible la dynamique de l'entreprise au seul calcul économique. En prolongement, Acquier et Aggeri (2007) identifient les premières critiques de la RSE par les tenants de la primauté des actionnaires comme Friedman au début des années 1960. À partir de cette époque, la légitimité des entreprises est remise en question avec l'émergence de nouveaux enjeux

environnementaux, illustrés par la question du DDT dans *Silent Spring* de Carlson (1962). La période 1980-2000 est marquée par l'apparition de la notion de performance sociétale de l'entreprise définie par quatre dimensions selon Carroll (1979). Il formalise les niveaux de responsabilité sociale qu'une entreprise devrait intégrer, c'est-à-dire « *les attentes économiques, légales, éthiques et discrétionnaires que la société a envers les organisations à un moment donné* » (Carroll 1979, p. 500). Selon sa représentation pyramidale, la responsabilité économique (*be profitable*) est première, *the basic building block notion* (Carroll 1991) qui soutient tout l'édifice. C'est le rôle classique de la firme qui doit d'abord être profitable et rentable pour ses actionnaires et ses employés et qui doit fabriquer des produits respectant des normes de qualité et de sécurité. Le niveau légal (*obey the law*) demande de se soumettre et de respecter les lois et les réglementations en vigueur. La responsabilité éthique (*be ethical*) représente les comportements et les normes éthiques non réglementés, attendus par la société, et que doit suivre une firme sur une base volontaire adoptée par ses dirigeants. Elle enjoint ainsi d'éviter de nuire. Quant à la responsabilité discrétionnaire ou philanthropique (*be a good corporate citizen*), elle correspond là aussi, au comportement volontaire de certaines firmes pour contribuer aux ressources de la communauté et améliorer la qualité de vie.

Cette typologie des responsabilités proposée par Carroll est ensuite enrichie et développée par Wood (1991). Elle propose trois niveaux de responsabilité : a) la légitimité au niveau institutionnel accordée à l'entreprise par la société, au risque de sa survie si elle la perd ; b) la responsabilité publique au niveau organisationnel vis-à-vis des conséquences de ses activités sur ses parties prenantes ; c) la discrétion managériale au niveau individuel, dans la prise de décision au service de la responsabilité sociétale de l'entreprise.

Pour Acquier et Aggeri (2007), la période allant des années 1980 à la fin des années 1990 est notablement marquée par un recul de pratiques RSE des entreprises. Mais dès la fin des années 1970 et au début des années 1980, se développe le concept de *stakeholder*. En 1995, Donaldson et Preston (1995) proposent une distinction entre de multiples branches descriptives, instrumentales et normatives de cette théorie. L'approche descriptive essaye de comprendre comment les managers répondent aux différentes parties prenantes et agissent selon leur intérêt. Avec la branche instrumentale, sont abordées les conséquences organisationnelles de la mise en place de pratiques gestionnaires autour des parties prenantes. Enfin, l'approche normative vise à « *identifier les principes moraux et philosophiques orientant l'activité et la direction des entreprises* » (Acquier et Aggeri 2007, p.145).

L'ensemble de ces approches se caractérisent selon Acquier et Aggeri (2007) par quatre propositions consensuelles : 1/ l'entreprise a des parties prenantes ayant des requêtes envers elle ; 2/ toutes les parties prenantes n'ont pas la même capacité d'influence ; 3/ une entreprise ne peut prospérer que si elle est en capacité de répondre aux demandes des parties prenantes influentes et légitimes ; 4/ le management a pour fonction principale de tenir compte des demandes contradictoires des parties prenantes et d'arbitrer entre elles. Aux débuts des années 2000, un nouveau discours porté par des consultants va promettre « *une sorte de capitalisme réconcilié avec l'ensemble de la société et de ses parties prenantes* » (Acquier et Aggeri 2007, p.148) où la RSE bénéficierait à toutes les parties prenantes.

De son côté, Capron (2017, p.301) propose une analyse historique de la RSE qui part du présupposé que « *l'attention portée au rôle des entreprises dans la société, leurs apports au bien-être et leurs effets destructeurs, a surgi chaque fois que le système socioproduitif capitaliste a connu de graves crises de légitimité* ». La grande dépression (1873-1895) est ainsi caractérisée par l'essor du paternalisme d'entreprise que nous avons déjà vu. Avec la Première Guerre Mondiale et ses conséquences se joue la recherche d'une voie intermédiaire entre laisser-faire et interventionnisme étatique. Avec la crise des années 1930, des voix s'élèvent contre les grandes corporations et « *l'irresponsabilité des businessmen face à leurs devoirs envers la société* » Capron (2017, p.304). Les notions de *business ethics* et *social responsibility* apparaissent. La phase correspondant à l'après-Seconde Guerre Mondiale voit, comme nous l'avons déjà décrit, le fondement de la doctrine de la RSE avec Bowen (1953) aux USA. Selon Capron (2017), cette conception de la RSE, ni étatiste, ni trop libérale, n'atteindra l'Europe que dans les années 1990. Avec la crise du modèle fordien qui commence dans les années 1970, il va s'agir ensuite de restaurer la confiance dans les capacités des entreprises à faire des profits et créer des emplois. Le discours du *business case* permet alors d'affirmer que « *le comportement social de l'entreprise doit servir sa performance économique : les exigences de rentabilité et de compétitivité seront d'autant mieux satisfaites que l'entreprise se montre socialement responsable* » (Capron 2017, p.307). Ce courant utilitariste stratégique est cette fois-ci bien accueilli en Europe dès la fin des années 1990 et reste le fondement de la politique RSE européenne. Enfin, avec la crise multidimensionnelle contemporaine, le concept de RSE s'est étendu à toute la planète, dans toute sa diversité. Capron (2007) conclut ainsi sa chronologie en constatant que dès que la société n'a plus confiance dans le monde des entreprises, le mouvement de la RSE resurgit et s'amplifie pour tenter de répondre aux questions du moment.

Avant d'aborder plus en détail le couplage tardif et européen entre Développement Durable et RSE, nous allons détailler les conceptions de la RSE et les stratégies qui en découlent.

1.2.3. Les conceptions de la RSE

À partir de cette généalogie et de cette chronologie du concept de RSE, Capron (2013) identifie trois vagues successives de conception d'une RSE explicite.

Historiquement, la première conception est celle fondée sur *l'éthique* autour de l'œuvre de Bowen (1953). Les mesures et actions sociales menées par l'entreprise ne peuvent être que volontaires et dépendent de la responsabilité et de l'éthique individuelle, plutôt que de l'intervention de l'état. L'engagement *au-delà de la loi* pour « *aider la société à guérir des maux qui ne sont pas du fait de l'entreprise* » (Bommier et Renouard 2018, p.34) dépend uniquement des convictions éthiques des dirigeants sur une base volontaire. Les injustices sont réparées par des actions philanthropiques qui se situent en fait *hors business* par exemple par le biais de fondations : mécénat et philanthropie en constituent le stade suprême.

Cette approche *Business ethics* constitue le fondement de la conception américaine de la RSE. Elle est encore présente et influente aux États-Unis, mais elle est partout ailleurs en recul au profit de la conception utilitariste (Capron 2013).

L'approche *stratégique utilitariste* ou encore managériale repose sur l'idée que le comportement social de l'entreprise doit servir sa performance économique. L'entreprise doit notamment soigner son image de marque, sa réputation, entretenir la confiance de ses parties prenantes et conserver (ou à gagner) la légitimité (*licence to operate*) qui permet d'acquérir les ressources nécessaires à son activité et donc d'assurer sa pérennité. Elle repose sur le *business case* qui est un argumentaire justifiant les mesures volontaires de RSE par l'ensemble des avantages compétitifs qui sont susceptibles d'en résulter. Le *business case* répond à la question fondamentale : « *qu'est-ce que la communauté des affaires et les entreprises obtiennent de la RSE ?* » (Carroll et Shabana 2010, p.85) pour estimer le bénéfice tangible à s'engager dans des activités, pratiques et politiques RSE. Il fait référence aux arguments et justifications qui pourraient supporter ou documenter l'acceptation de la cause RSE par une organisation (Carroll et Shabana 2010).

Le *business case* peut être ainsi défini comme une « *situation où le succès économique s'accroît tandis que l'on est performant sur les questions environnementales et sociales* » (Schaltegger et al. 2012, p.97). L'objectif est alors de bâtir un plaidoyer économique pour

inciter les chefs d'entreprise à concevoir et mettre en œuvre des stratégies de RSE à la recherche d'un avantage compétitif (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015). Il faut arriver à convaincre les dirigeants d'adopter des stratégies RSE (Courrent 2012). On est alors censé être dans un jeu à somme positive (*win-win*) : gagnant pour la société, gagnant pour l'entreprise. Autrement dit, il s'agira d'être socialement responsable et de maximiser le profit (Dauvergne et Lister 2013). La réalisation d'objectifs sociétaux doit procurer un avantage compétitif. L'efficacité des dispositifs visant à accroître les performances sociales se mesure alors par le retour financier sur l'investissement social (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015).

Ainsi la RSE paie, car elle sert la performance économique en mettant en place un cercle vertueux pour l'entreprise et la société (Courrent 2012). Et fort heureusement, comme le déclame Xerox, cité dans Dauvergne et Lister (2013, p.80) : « *nous n'avons pas à choisir entre l'environnement et le profit ; nous pouvons avoir les deux* ». La prise en compte des dimensions de la RSE doit principalement contribuer à la performance économique et financière de l'entreprise. C'est la conception officielle de l'Union européenne (Capron 2013) dans laquelle la notion des parties prenantes définies comme « *tout groupe ou individu qui peut influencer ou être affecté par l'atteinte des objectifs de l'organisation* » (Freeman 1984) est incontournable. Les exigences de rentabilité sont mieux satisfaites quand l'entreprise est socialement responsable et qu'elle réussit à satisfaire les attentes de ses parties prenantes, identifiées par le dialogue. Cette notion présuppose l'affirmation illusoire que l'agrégation des intérêts particuliers des différentes parties prenantes peut conduire à l'intérêt général. *L'accountability*, interprétée comme le fait d'être redevable à l'égard des parties prenantes et de leur rendre des comptes, devient la valeur clé de la RSE.

Émergente dans les années 1990 et principalement en Europe, la troisième approche est la *conception politique fondée sur la soutenabilité*. Dans cette conception, la justification première d'une mise en œuvre d'une politique de RSE est liée au Développement Durable. Pour chaque entreprise, « *son comportement doit donc viser à ne pas détruire les ressources qui assurent sa pérennité* » (Capron 2013, p.69). L'entreprise, considérée comme un acteur encadré dans la société, ne peut être prospère que si son environnement est sain et fertile. Elle se doit de répondre aux enjeux et aux risques majeurs encourus par l'Humanité. Elle a donc la responsabilité d'intégrer dans sa démarche managériale des objectifs sociaux et environnementaux en plus des traditionnels objectifs économiques.

Cette approche, loin de croire à des démarches spontanées des entreprises vers des pratiques vertueuses, suppose des mécanismes réglementaires publics qui fixent les conditions

d'exercice des entreprises, une intervention étatique plus ou moins forte et un encadrement par des normes substantielles universellement admises (Capron 2017). Face au capitalisme contemporain dont les formes de production et de consommation sont non *soutenables*, à la fois socialement et écologiquement, mais aussi potentiellement économiquement, la RSE devient alors « *une réponse à ses préoccupations* » (Chiapello 2013, p.186). Ces dernières s'orientent vers le long terme, car l'enjeu n'est plus un avantage compétitif immédiat, mais la pérennité de l'entreprise, dépendant des conditions d'habitabilité de la planète.

L'approche éthique persiste majoritairement aux États-Unis, alors que la conception utilitariste est dominante en Europe. La vision, basée sur la soutenabilité, prospère essentiellement dans l'Union Européenne (initiative de la Commission européenne en faveur de la RSE en 2011, adoption de la directive RSE en 2014). Elle semble dominante dans les discours, au point de devenir la tendance au plan mondial, par exemple avec l'adoption de la définition de l'ISO26000 (de Quenaudon 2017).

1.2.4. La relation entreprise-société

Ces conceptions de la RSE correspondent à deux visions des relations entreprise-société (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015) : d'un côté, la vision *mainstream* ; de l'autre, la vision *embedded/encastrée*.

Dans la vision *mainstream*, les entreprises ont des objectifs de performances économique et financière. La RSE est alors un moyen de renforcer légitimité, réputation et compétitivité. Portée par les milieux d'affaires, cette vision utilitariste de la RSE est centrée sur la mise en valeur des externalités positives et orientée vers les démarches volontaires. La RSE est vue comme un moyen d'éviter l'intervention publique visant à imposer des normes juridiques. S'opposant à toute obligation contraignante, cette vision privilégie l'autorégulation et met en valeur les bonnes pratiques sans critères précis. C'est dans cette vague utilitariste que se situent les tentatives pour prouver l'existence d'un lien positif entre performance sociétale et performance financière. Cette approche, aussi dite du *business case*, ne remet pas en cause le modèle économique ni sa compatibilité avec les enjeux du Développement Durable. Ce dernier devient un moyen pour améliorer la rentabilité et la compétitivité des entreprises afin de poursuivre l'exploitation raisonnée des ressources. Dans cette vision utilitariste, la RSE devient un outil pour faire plus de profit (Grimand et al. 2014).

Cette vision instrumentale de la RSE a également comme effet de supprimer la dimension sociopolitique de la RSE et d'éliminer « *toute trace de contradictions* » (Grimand

et al. 2014, p.134), celles portées par les enjeux paradoxaux des différentes dimensions de la RSE et par les attentes différentes des parties prenantes (Chauvey et al. 2015). Cette approche a le désavantage d'évacuer les tensions inhérentes à la RSE au profit d'un renforcement de la primauté des aspects économiques (Hahn et al. 2015). En se focalisant sur le mythe de la performance, la vision utilitariste de la RSE « *occulte[r] la question de l'existence de conflits réels et/ou potentiels entre parties prenantes* » (Chauvey et al. 2015, p.89). Sont ainsi masqués le caractère conflictuel des dimensions du Développement Durable et la nécessité d'espaces de débat pour pouvoir confronter les différentes visions de la RSE, car « *les contradictions font partie intégrante de la démarche d'appropriation de la RSE* » (Grimand et al. 2014, p.136). Or, le conflit est inhérent au débat sur la soutenabilité et sur les causes de la non-soutenabilité (Gray 2010). Hahn et al. (2010, p.218) vont même jusqu'à considérer que « *substitutions et conflits entre les aspects économiques, environnementaux et sociaux dans la gestion managériale et la performance représentent la règle plutôt que l'exception* ».

Avec la seconde vision encastrée, les entreprises sont insérées dans la société et elles contribuent aux enjeux globaux du Développement Durable. Elles mettent l'accent sur les impacts de leurs activités et la responsabilité qui en découle. Il s'ensuit que « *les entreprises doivent non seulement rendre des comptes sur leurs activités et leurs conséquences, mais aussi être redevables envers la société en réduisant notamment leurs impacts lorsque ceux-ci portent préjudice aux populations et à l'environnement* » (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015, p.247). Dans cette vision, les démarches volontaires sont insuffisantes à généraliser les comportements socialement responsables. Les entreprises doivent identifier les actions qui visent à réduire leurs impacts, en évaluer l'efficacité et promouvoir celles le plus susceptibles de répondre aux défis d'aujourd'hui. Elles doivent reconnaître « *leur redevabilité envers la société, le patrimoine commun de l'Humanité dans lequel elles puisent leurs ressources* » (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015, p.248).

Au final, pour Capron et Quairel-Lanoizelée (2015), ces deux visions sont fondamentalement opposées quant au sens de la relation entreprise-société. Dans la vision *encastrée*, l'entreprise impacte le Développement Durable, positivement ou négativement, mais répond aux attentes des parties prenantes et de la société, mouvement *IN-OUT* (Richard 2012). Dans la vision *mainstream*, au contraire, les attentes des parties prenantes et l'atteinte des objectifs du Développement Durable sont d'abord des opportunités d'accroissement de la rentabilité ou de réduction des risques, dans un mouvement *OUT-IN* (Richard 2012).

1.2.5. Les stratégies RSE

Ces deux visions opposées de la RSE que nous venons de voir renvoient à deux types de stratégie : les stratégies d'évitement ou hors business et les stratégies intégrées.

Les stratégies d'évitement visent à éviter, ignorer ou manipuler pour résister au processus d'institutionnalisation et échapper à un véritable changement. Avec l'évitement, les organisations déguisent la non-conformité en élaborant une image de conformité (Courrent 2012). Cela va de la fuite (fermeture, délocalisation) aux stratégies symboliques (création de code de conduite sans modification ou sans vérification, objectifs sans vérification possible de la mise en œuvre, dissimulation et/ou divulgation partielle d'informations, excuses et justifications). Cela passe aussi par le *greenwashing*, entendu comme une désinformation diffusée par une organisation afin de donner une image publique environnementalement ou socialement responsable (Capron et Quairel-Lanoizelée 2004). Le compromis sert à gagner du temps, à préserver au maximum les intérêts économiques avec le risque de suppression d'emplois et à retarder la réglementation en intégrant les enjeux sociaux et environnementaux à minima. Par la manipulation ou le déni, des tentatives visent à influencer ou contrôler les pressions institutionnelles par du lobbying, en étant présent dans des comités de pilotage définissant les normes ou en mobilisant une contre-expertise scientifique visant à démontrer l'inutilité d'une régulation contraignante (Capron et Quairel-Lanoizelée 2004). Les PME peuvent aller jusqu'à un comportement de rejet clair en se déclarant non concernées et en prétendant que la RSE n'est que pour les grandes entreprises (Courrent 2012).

Les stratégies hors business s'identifient à la philanthropie et aux actions n'ayant aucun impact direct ou indirect sur le fonctionnement de l'entreprise (bienfaisance, mécénat, sponsoring sportif, dons à des associations caritatives, insertion de public défavorisé), hors du cœur de métier et des décisions stratégiques (Courrent 2012). Ces pratiques amélioreraient la réputation, le recrutement, la motivation ainsi que la fidélisation des salariés (Bommier et Renouard 2018).

Les stratégies intégrées visent à intégrer le Développement Durable et les attentes des parties prenantes au cœur des activités de l'entreprise et des priorités du management (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015). Elles se subdivisent en deux catégories. D'une part, nous trouvons les stratégies intégrées qualifiées de réactives pour répondre à des pressions institutionnelles fortes, après une crise et face à des risques inacceptables. Ce fut le cas par exemple en 1992 quand Nike fût confronté aux conditions de travail chez ses sous-traitants.

D'autre part, les stratégies intégrées, dites proactives, recherchent une conformité avec les valeurs en cours et une intégration plus ou moins profonde dans le cœur de métier de l'entreprise. La responsabilité de l'organisation tend à inclure sa sphère d'influence, en particulier, sa chaîne d'approvisionnement. Ces stratégies partent d'initiatives des dirigeants et affirment un objectif de contribution au Développement Durable (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015).

1.3. Le Couplage RSE et Développement Durable

Nous avons vu qu'il existait un consensus sur le continent européen pour définir la RSE comme la contribution ou l'engagement des entreprises au développement durable. C'est en effet à partir des années 1990 que commence le couplage, principalement en Europe, avec la notion de Développement Durable et sa triple préoccupation d'efficacité économique, de sauvegarde de l'environnement naturel et de cohésion sociale (Capron 2017 ; Capron et Quairel-Lanoizelée 2015). Au début des années 2000, l'hybridation des deux concepts se renforce dans une logique de *pansement symbolique*, ne cherchant finalement qu'à réparer et préserver le système, sans remettre fondamentalement en question les institutions présentes (Acquier et Aggeri 2007). Ce couplage sera consacré dans la définition que donne ISO26000 de la RSE.

Or, bien que parfois utilisés en Sciences de Gestion comme synonymes, nous avons cependant noté que les deux concepts avaient des origines géographiques et temporelles différentes. Les deux concepts quoique couplés sont différents et la norme ISO26000 est d'ailleurs très explicite là-dessus : « *Bien que l'on utilise souvent les termes 'responsabilité sociétale' et 'développement durable' de manière interchangeable et qu'il y ait un rapport étroit entre les deux, ce sont en réalité des concepts différents [...]. La responsabilité sociétale est essentiellement centrée sur l'organisation [...] il convient que la contribution au développement durable soit un objectif essentiel de toute organisation engagée dans une démarche de responsabilité sociétale* » (2010, p. 11).

Le Développement Durable est avant tout un concept politique, macroéconomique qui cherche à minima à concilier le progrès économique et social avec la préservation de l'environnement. Ce dernier est considéré comme un patrimoine à transmettre aux générations futures, ce qui, dans la version forte du Développement Durable, pose des limites environnementales et sociales au développement économique. Le Développement Durable est

un concept systémique conçu pour un niveau global, à l'échelle planétaire. Il ne peut donc pas s'appliquer à une entité particulière (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010).

La RSE, quant à elle, est un concept opérant au niveau de l'organisation et se rapproche du Développement Durable en constituant les modalités de réponses des organisations aux interpellations sociétales (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010). Dans cette approche, la RSE est une sorte de déclinaison des principes macro du Développement Durable au niveau micro des entreprises (Gladwin et al. 1995 ; Hahn et al. 2015), sans que pour autant, une entreprise durable contribue nécessairement au Développement Durable (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010).

Or, nous avons vu que pour certains auteurs (Gray et Bebbington 2000), le Développement Durable n'était pas *safe in the hands of business* et que cela questionnait le transfert de la responsabilité des États vers les entreprises dans la prise en charge du Développement Durable. Il y a cinquante ans, Bowen (1953) nous mettait déjà en garde quant à l'incapacité des entreprises à prendre en compte les intérêts des futures générations. Il recommandait que « *les intérêts des futures générations doivent probablement être pris en charge principalement par des politiques gouvernementales, avec lesquelles les businessmen devraient être tenus de coopérer* » (p.227).

L'idée que le Développement Durable soit pris en charge par les entreprises présente ainsi plusieurs limites, car le discours managérial qui l'entoure tend plutôt à faire prévaloir la dimension économique que les deux autres dimensions, sociale et écologique. Il est alors légitime de s'interroger sur l'affirmation portée par Stigson, président du World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) en 2002 quand il déclare : « *le nouveau rôle de l'entreprise est de sauver le monde* ».

Effectivement, pour Dauvergne et Lister (2013), cet effort des entreprises, particulièrement des grandes, vise à contrôler l'agenda du Développement Durable. Avec ce que ces auteurs appellent l'éco-business et qu'ils définissent comme le fait de « *reprendre la main sur l'idée de soutenabilité et de la transformer en un outil de contrôle et de croissance des organisations qui projette une image RSE* » (2013, p.2), l'objectif est fondamentalement la soutenabilité de la croissance de l'entreprise. Pour le PDG de Walmart, Beth Keck, cité dans Dauvergne et Lister (2013, p.24), il est évident que « *la soutenabilité est une stratégie 'business', pas une stratégie de dons de bienfaisance* ». Ainsi, RSE et Développement Durable ne seraient que des mouvements idéologiques destinés à légitimer et consolider le pouvoir des grandes entreprises (Banerjee 2008).

En effet, avec le *business case*, le WBCSD vise à restaurer la légitimité des multinationales, en leur confiant la mission de préserver l'environnement et de réduire la pauvreté. La logique *win-win* est mise en avant pour contrôler le *business* et sa croissance en projetant une image de responsabilité et en augmentant sa redevabilité (Dauvergne et Lister 2013). Mais ces démarches doivent rester volontaires et les États ne doivent pas intervenir par des lois coercitives, mais simplement doivent créer des conditions favorables pour le marché. Les arguments du *business case* réaffirment l'intérêt économique des entreprises à intégrer le Développement Durable dans leurs pratiques (Quairel 2013a).

Le fait de privilégier le *business case* comme argumentaire d'incitation pour des démarches volontaires d'entreprises retourne finalement la problématique du Développement Durable. Placé dans un contexte concurrentiel, celui-ci est montré comme étant favorable à la compétitivité d'une entreprise *particulière*, alors que l'enjeu de la RSE est bien celui de la responsabilité de *toutes* les entreprises. Autrement dit, « *si la RSE est source d'un important avantage compétitif, l'intérêt de la firme serait de décourager ses concurrents de l'imiter, or du point de vue de l'intérêt général, le mimétisme des autres entreprises du même secteur permet la progression de pratiques plus responsables dans la société* » (Quairel 2013a, p.74).

Enfin, à propos du *business case*, Gray et Bebbington (2007) partagent leur étonnement en se demandant, pourquoi, si les pratiques de RSE sont tellement bénéfiques pour les organisations, la majorité d'entre elles ne les déploient pas et finalement, pourquoi cherchent-elles autant à éviter ou freiner toute tentative dans cette direction ? Conjointement, nous pouvons nous demander pourquoi, si les entreprises sont aussi clairement soutenables ou en voie de l'être, les preuves sont si difficiles à obtenir.

De plus, dans sa conception politique, la RSE, idée radicale, n'est pas un simple appel à changer les règles du jeu, mais à changer le jeu lui-même (Dauvergne et Lister 2013). À l'inverse, l'approche *business case* limite ce qui peut être questionné, challengé et modifié (Dauvergne et Lister 2013) comme la réduction de la consommation individuelle, l'élimination de certains produits, l'arrêt de certaines pratiques ou la réduction de l'obsolescence des produits. En conséquence, sans changement et sous les contraintes économiques et légales actuelles, Gray et Bebbington (2007, p.380) peuvent affirmer que le monde des affaires est de fait, non soutenable, et va certainement le rester.

Alors que nous avons souligné en introduction que tous les grands indicateurs du Développement Durable de la planète se dégradaient, Godard et Hommel (2005) notent l'ambiguïté du couplage entre RSE et Développement Durable quand, dans le même temps,

des entreprises présentent, dans leurs discours, des pratiques toujours plus respectueuses de l'environnement et des conditions sociales de leur activité. Pour ces auteurs, les approches volontaires ont des limites ; les choix sont faits en fonction des objectifs économiques et seules les pratiques *gagnant-gagnant* sont retenues. Pour Capron et Quairel-Lanoizelée (2010, p.92), « *lorsque des enjeux contradictoires apparaissent entre les objectifs de rentabilité financière pour les actionnaires et les objectifs sociaux et environnementaux [...] les choix stratégiques des dirigeants s'inscrivent classiquement dans la recherche de création de valeur pour les actionnaires...* ». Plus synthétiquement, « *...les dirigeants donnent la priorité aux objectifs économiques lorsqu'il y a dilemme* » (Courrent, 2012, p.45).

Considérant que l'entreprise n'est pas le niveau adéquat pour mettre en œuvre le Développement Durable, Godard et Hommel (2005, p.139) concluent qu'« *affirmer que l'avenir à long terme des entreprises passe pour l'essentiel par leur implication dans le Développement Durable est donc une 'mystification'* ». Autrement dit, avec le couplage RSE et Développement Durable, il s'agit de manière très directe de rendre soutenable le *business*, pas les écosystèmes (Dauvergne et Lister 2013). Mais, finalement, qu'entend-on par soutenable et par soutenabilité ?

1.4. La soutenabilité comme un état

Du point de vue de Byrch et al. (2007), la soutenabilité concernerait la relation homme-nature alors que le Développement Durable, en tant que sous-partie de cette soutenabilité, ne concernerait que l'utilisation de l'environnement en vue du développement humain. Cette opposition ne nous paraît pas être en capacité de clarifier ces deux concepts et nous préférons partir du point de vue de Gladwin et al. (1995) pour qui le Développement Durable est un processus. Gray (2010, p.53) peut alors apporter la précision suivante : « *J'entendrai 'soutenabilité' comme un état [des relations homme-nature] et 'développement durable' comme un processus par lequel nous nous rapprochons (ou peut-être nous éloignons) de cet état* ». Dans cette perspective, le Développement Durable est alors un moyen par lequel nous pouvons sortir les organisations économiques de la non-soutenabilité (Gray et Collison 2002) sans que pour autant il y ait d'équivalence entre le fait d'être soutenable et celui d'être moins *non soutenable* (Milne et al. 2006). En d'autres termes, le management devra évoluer d'une position qui ne vise qu'à « *réduire les maux* » à celle de *soutenir ou 'réaliser les biens'* » (Gladwin et al. 1995, p. 900).

Malgré cette clarification, comme le Développement Durable, la soutenabilité reste toujours une notion complexe (Gray et Collison 2002) et un concept contesté et largement insaisissable (Milne et al. 2006) car « *perdu dans les pièges du langage 'corporate'* » (Buhr, et al. 2014, p.52). La raison en est que, bien que concept global qui devrait être laissé, dans l'idéal, aux états et aux peuples, « *il est impossible d'ignorer l'hégémonie du business dans laquelle toutes les discussions sur la soutenabilité prennent part* » (Bebbington et Gray 2001, p.560). Et bien que le monde des affaires ne soit pas homogène, il contrôle cet agenda. Ses secteurs les plus influents peuvent ainsi nous faire croire que les entreprises sont soutenables alors qu'il est fort improbable qu'elles puissent l'être (Bebbington et Gray 2001). Surtout, si nous prenons la définition de Bebbington et Gray (2001, p.309) pour qui une organisation soutenable est une organisation qui « *ne laisse pas la biosphère dans un état pire à la fin de la période comptable qu'elle ne l'était au début* ».

En conséquence, même si nous ne pouvons pas savoir ce à quoi pourrait ressembler une entreprise *soutenable*, nous pouvons plus facilement identifier une entreprise *non soutenable* (Gray et Bebbington 2007). Par suite, si la plupart des entreprises, pour ne pas dire toutes, sont significativement non-soutenables, alors nous pouvons conclure que notre système économique dans son ensemble, ne l'est pas lui-même (Gray et Bebbington 2007).

Selon Dauvergne et Lister (2013), pour les entreprises, le but de la soutenabilité n'est pas d'assurer la soutenabilité des gens et de la planète. Il ne s'agit pas non plus d'aborder les limites absolues des ressources naturelles, la capacité des exutoires ou la sécurité des communautés. Le principe est de *sustaining corporate growth* et d'utiliser la soutenabilité pour améliorer l'efficacité de la production et la qualité des produits pour accélérer la croissance (Dauvergne et Lister 2013). Le concept de soutenabilité renvoie ainsi à « *l'amélioration de l'efficacité, de la qualité, de la performance plutôt qu'aux limites et contraintes écologiques* » (Dauvergne et Lister 2013, p.80).

Ainsi, le Développement Durable n'est pas *safe in the hands of business* (Gray et Bebbington 2000) et la non-soutenabilité à laquelle nous devons faire face est profonde et sera difficilement rattrapable sans des changements systémiques et structurels profonds (Gray et Bebbington 2007).

En pratique, selon Gray et Collison (2002), l'obtention de la soutenabilité ne peut se faire qu'en répondant positivement aux six conditions présentées dans le tableau suivant :

Conditions	Répond aux besoins de la génération actuelle ?	Répond aux besoins des générations futures ?
Eco-justice	NON les inégalités de revenu sont croissantes, des millions de personnes vivent dans et décèdent de la pauvreté	NON les tendances actuelles ne vont faire qu'empirer, peu de preuves du contraire
Éco-efficacité	NON, mais quelques preuves positives si l'on reste optimiste	POSSIBLE si l'on est optimiste
Éco-efficience (empreinte écologique)	NON toutes les preuves montrent que l'impact global de la production et de la consommation empire	NON pas de preuve suggérant un changement de direction

Tableau 2 : Les conditions de la soutenabilité (adapté de Gray et Bebbington 2001)

L'éco-efficacité (*eco-efficiency*) fait référence à la manière dont les ressources environnementales sont exploitées et gérées alors que l'éco-justice s'intéresse à la manière dont l'accès nécessaire à ces ressources est partagé entre les personnes. Or, pour Gray et Collison (2002), ces deux termes ne sont pas suffisants. Utiles, ces deux concepts sont dangereux s'ils ne s'accompagnent pas du concept d'éco-efficience (*eco-effectiveness*). Ils sont utiles, car ils offrent un moyen de se focaliser sur les problématiques de soutenabilité et pointent là où les entreprises peuvent apporter une contribution majeure. Cependant, ils sont aussi dangereux, car l'attention portée à l'éco-efficacité éloigne de la notion d'empreinte écologique (*ecological footprint*). En effet et non contradictoirement, une organisation peut utiliser des ressources environnementales de plus en plus efficacement et voir cependant son impact global continuer à croître, en réponse à son désir de croissance continue. Cet impact global est représenté par l'empreinte écologique. Plus précisément, la notion d'empreinte écologique renvoie l'idée que, les organisations étant en croissance, leurs interactions avec leurs environnements le sont aussi et qu'en conséquence, l'utilisation globale de ressources, le volume total de déchets produits ou celui des émissions émises ne cessent de croître malgré tous les efforts significatifs d'amélioration de l'éco-efficacité (Gray 2001). L'effet global de la production et de la consommation sur la biosphère est toujours substantiellement en hausse malgré toutes les tentatives vers plus de dématérialisation et une meilleure éco-efficacité.

L'éco-efficacité, concept porté par le World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) vise surtout à *doing more with less* (Gray et Bebbington 1998), laissant ainsi dans l'impensé, la question de, tout simplement, *faire moins*.

Gray (2001, p.7) peut alors déclarer, parlant des six conditions : « *Mon avis sur les preuves est qu'il n'y a aucun élément de preuve qui suggère que plus d'une ou deux des*

conditions les moins importantes soient actuellement satisfaites — même avec la plus optimiste des interprétations. » Effectivement, pour Gray et Collison (2002), les six conditions ne sont pas satisfaites : l'éco-efficacité peut bien s'améliorer, elle reste insuffisante pour atteindre la soutenabilité. C'est pourquoi, à la question posée par Gray et Collison (2002, p.806) « *est-ce que les ressources environnementales sont employées d'une manière responsable qui maintient la biosphère en capacité de supporter la vie et de permettre à toutes les sociétés d'avoir accès à ces ressources pour répondre à leurs besoins ?* », la réponse est négative.

Ainsi, nous pouvons partager le constat fait par Bebbington et Gray (2001) dès 2000 quand ils considèrent, de manière évidente, que l'activité actuelle de l'Humanité n'est pas soutenable, quelle que soit, en définitive, la définition choisie.

1.5. La soutenabilité : faible ou forte ?

Si le Développement Durable est un processus et la soutenabilité un état (Gray 2010), une nouvelle difficulté surgit alors, car il n'y a pas un seul état de soutenabilité, mais potentiellement plusieurs, voire même une infinité.

Selon plusieurs chercheurs (Gray 2010 ; Bebbington et Thomson 1996), nous pouvons les représenter le long d'un axe continu allant de la soutenabilité faible à une extrémité, à une soutenabilité forte à l'autre. En citant Dresner (2002), Gray (2010, p.56) nous en donne une définition limpide : « *la soutenabilité faible permet au capital manufacturé de se substituer au capital naturel. La soutenabilité forte, non* ». Les différentes conceptualisations de la soutenabilité sont ainsi reliées au degré de substitution possible entre les trois dimensions du Développement Durable, l'économie, l'environnement et le social (Tregidga et al. 2015).

Dans sa forme économique faible, la soutenabilité considère que les produits de la croissance économique peuvent compenser les pertes d'espèces, d'habitats, de ressources naturelles ou de services écosystémiques. Cette conceptualisation de la soutenabilité est basée sur la substitution (*trade-off*) entre composants dans les situations « *où les aspects économiques, environnementaux et sociaux de la soutenabilité de l'entreprise ne peuvent pas être atteints simultanément* » (Hahn et al. 2010). Ainsi du capital financier ou manufacturier pourra se substituer à du capital naturel et des gains de bien-être collectif pourront compenser une perte de bien-être individuel (Tregidga et al. 2015). La technologie et les innovations issues de l'ingéniosité humaine peuvent remplacer le capital naturel et l'objectif est bien de

conserver globalement la totalité des capitaux pour assurer le bien-être. En d'autres termes, les capitaux naturel et manufacturé sont interchangeable, la technologie pouvant compenser un manque de ressources ou les dommages causés à l'environnement. Hopwood et al. (2005) résumant cette vision faible de la soutenabilité en citant Solow (1974) pour qui « *le monde peut, en réalité, continuer sans ressources naturelles, donc l'épuisement est un simple évènement, pas une catastrophe* ».

À l'inverse, dans sa dimension économique forte, cette substitution et cette compensation ne sont pas possibles (Daly 1973). Tout simplement parce que le capital naturel est critique et qu'il ne peut pas et ne doit être ni appauvri ni substitué (Tregidga et al. 2015). La perte de ce capital naturel soulève de telles complications pour les générations actuelles et futures ainsi que pour les autres espèces, qu'elle ne peut être compensée par d'autres gains ailleurs. Les capitaux naturels et ceux d'origine humaine sont complémentaires et non substituables, nous renvoyant ainsi aux limites physiques de notre monde (Mair et al. 2018). Les capitaux manufacturés ne peuvent ainsi pas remplacer une multitude de processus biochimiques vitaux pour la survie de l'homme comme la photosynthèse ou le cycle de l'eau (Hopwood et al. 2005).

Selon Tregidga et al. (2015), les trois éléments de ces deux conceptions extrêmes de la soutenabilité sont souvent représentés graphiquement, *embedded* pour la forte (cf. figure 6) ou *intertwined* pour la faible (cf. figure 7). La soutenabilité forte renvoie à la vision de l'encastrement de la sphère économique dans la sphère des activités humaines, elle-même encadrée dans la biosphère (Passet 1979, Goodland et al. 1991, Daly 1992). Dans ce schéma, l'homme et l'économie font partie intégrante de la biosphère. Son maintien en bon état devient une condition nécessaire pour satisfaire les besoins humains. À l'inverse, les tenants de la durabilité faible considèrent que les capitaux naturels, sociaux et économiques sont substituables. Cette position est schématiquement représentée par les trois piliers du développement durable enchevêtrés, car postulant qu'il est possible de trouver un *juste* équilibre entre les composantes écologiques, sociales et économiques.

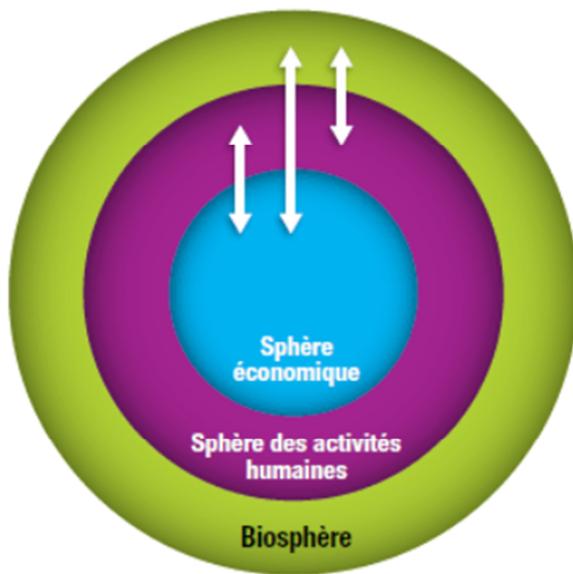


Figure 6: Soutenabilité forte — embedded (Passet 1979)

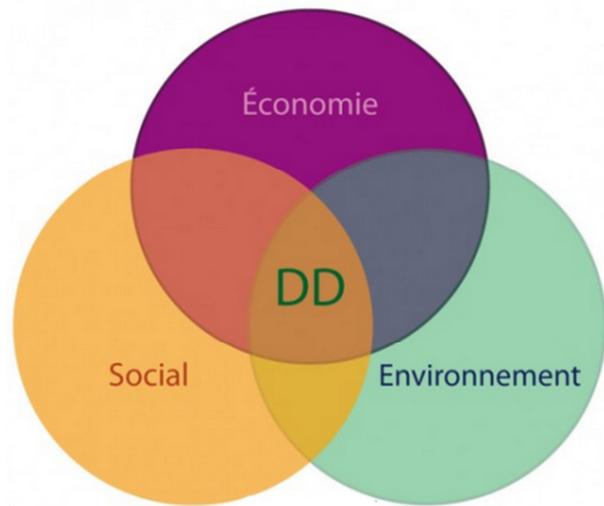


Figure 7: Soutenabilité faible – intertwined Planète viable 2015 –

Mais cette dichotomie entre soutenabilités faible et forte dépasse le simple cadre de la substitution des capitaux. Les thuriféraires de la soutenabilité faible portent ainsi une vision dite du *business case* qui postule la convergence des performances sociale, environnementale et économique. Soucieuse des relations entre le développement économique, la protection de l'environnement et l'équité sociale, cette construction est dominante dans la littérature managériale et comptable (Tregidga et al. 2015).

Résultat de la définition ambiguë du Développement Durable et ne requérant pas un changement fondamental des pratiques *business* (Azcarate et al. 2011), elle est la vision la plus prégnante (Grimand et al. 2014). Cette perspective utilitariste de la soutenabilité est dominante (Capron et Quairel 2006), elle « irrigue toute la culture managériale de la RSE » (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015, p.123), au point que l'on puisse la reconnaître comme la « doctrine officielle de l'Union européenne » (Capron 2017, p.68). La définition du Développement Durable dans le rapport Brundtland a en effet facilité l'engagement du monde des affaires vers la soutenabilité en avançant la possibilité du *business case* et en mettant en lumière les situations *win-win*, celles qui sont à la fois bonnes pour les affaires et bonnes pour l'environnement. L'éco-efficacité est devenue, comme nous l'avons vu, le maître mot, avec la volonté de créer plus de valeur avec moins d'impact, mais au détriment de changements radicaux de la part du *business* (Milne et al. 2006). La conséquence de la primauté de cette vision faible est que finalement « la plupart des rapports d'entreprises sur la soutenabilité et

la plupart des activités représentatives du monde des affaires à propos de la soutenabilité n'ont en fait que très peu, voire rien à voir avec la soutenabilité » (Gray 2010, p.48). Avec la soutenabilité faible, nous sommes dans le domaine du statu quo et dans une vision optimiste qui considère la situation actuelle comme globalement soutenable (Azcárate et al. 2011).

À l'opposé de cette capture managériale, nous trouvons la position de la soutenabilité forte qui s'oppose au statu quo et cherche à reconsidérer, voire à abandonner « *le modèle actuel de croissance économique comme objectif dominant* » (Azcárate et al. 2011, p.220). Assumant que nous sommes loin de la soutenabilité, cette vision porte l'idée que les entreprises sont encastrées dans la société. Elles contribuent donc aux enjeux globaux du Développement Durable, s'intéressent aux impacts de leurs activités et à la responsabilité qui en découle et rendent des comptes. Redevables envers la société, les entreprises cherchent à réduire leurs impacts préjudiciables aux populations et à l'environnement. Dans cette vision, les démarches volontaires sont insuffisantes et les entreprises doivent prendre en compte « *dans leurs activités et leurs effets, le bien commun, l'intérêt général* » (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015, p.248) et reconnaître « *leur redevabilité envers la société, le patrimoine commun de l'Humanité, dans lequel elles puisent leurs ressources* » (p.248).

Cette vision forte pose de manière explicite des limites environnementales et sociales au développement économique et souligne la nécessité de sa détermination morale (Tregidga et al. 2015). Cette conceptualisation forte va au-delà d'une distribution juste des ressources au sein de notre génération et avec les générations futures, en intégrant également la mise à l'échelle (*scaling*) de l'activité économique dans les limites écologiques des systèmes assurant la vie sur Terre (Milne et al. 2006). Le concept de soutenabilité forte renvoie ainsi à des seuils biophysiques (Milne 1996) et accepte que les limites planétaires posent des limites biophysiques absolues aux activités sociétales (Eidenmenger et al. 2020). Le concept répond à des horizons temporels étendus, voire intergénérationnels, à un développement à l'intérieur des limites de la nature et à la considération des impacts sur l'ensemble de sa supply chain jusqu'à l'utilisateur final (Gibassier et Alcouffe 2018). En d'autres termes, les attributs fondamentaux de la soutenabilité dans cette vision sont : « *l'éco-efficacité, l'éco-justice, l'éco-efficience, les questions sociales et éthiques qui contestent les systèmes non soutenables de gouvernance, de contrôle et de marché* » (Thomson 2014, p.17). Autrement dit, la soutenabilité forte implique des changements radicaux dans les pratiques managériales existantes (Milne et al. 2006) et nécessite une transformation sociale et une redéfinition des finalités du genre humain (Tregidga et al. 2015).

Ces deux positions extrêmes sur le continuum de la soutenabilité peuvent être illustrées dans le tableau 2, explorant huit questions permettant de cadrer ce débat.

Aspects	Soutenabilité forte	Soutenabilité faible
Focus sur la poursuite de la soutenabilité et la dynamique de changement	Examen de fond de la relation entre les humains et leur environnement et l'un avec l'autre	Inquiétude pour prévenir une catastrophe environnementale qui menacerait la société humaine
Vision de l'interaction homme-nature	Humanité et nature ne sont pas séparées l'un de l'autre et l'harmonie entre les deux est recherchée	L'environnement naturel est une ressource, l'humanité doit mieux maîtriser l'environnement pour résoudre les problèmes actuels
Que souhaitons-nous soutenir ?	Les autres espèces, pas simplement l'espèce humaine, doivent être maintenues	L'espèce humaine est celle que nous essayons de maintenir
Le gap entre le présent et un futur soutenable	La situation actuelle est très loin d'être soutenable, à tel point qu'il est quasiment impossible d'imaginer ce à quoi ressemble la soutenabilité. Le laps de temps avant un changement peut être de 150 à 200 ans.	La situation présente est proche de la soutenabilité, qui devrait être atteinte dans 30 à 50 ans
Degré de changement nécessaire	Un changement profond, structurel est vraisemblablement requis	La soutenabilité est atteignable par des ajustements incrémentaux du système actuel
Nature du processus pour atteindre une trajectoire soutenable	Va certainement nécessiter un processus participatif, transparent et démocratique. Les réparations techniques risquent de générer plus d'effets secondaires que de solutions.	Des structures autoritaires et coercitives peuvent être utilisées (e.i. Les forces du marché). Un développement technologique accru permettra de résoudre les problèmes.
Pertinence des inquiétudes sur l'éco-justice : qui doit-être soutenu ?	L'équité intra-générationnelle est une partie intégrale et essentielle de la soutenabilité. Le focus sur les conditions et les aspirations du tiers monde ne peut pas être évité.	L'équité intra-générationnelle est un problème spécifique, la soutenabilité s'intéresse principalement aux problèmes écologiques, les problèmes suivront ensuite. Le focus principal doit être sur le soutien aux populations occidentales.
Soutenable, mais de quelle manière ?	La nature de la croissance économique a besoin d'être redéfinie ou abandonnée en tant qu'objectif dominant. Cela soulève des questions sur la manière dont nous mesurons et voyons actuellement le développement	Soutenabilité de la civilisation occidentale, au moins, à son niveau de développement économique actuel. Il y a la croyance que le développement économique est en fait essentiel à la poursuite de la soutenabilité.

Tableau 3 : Soutenabilité forte/faible (Bebbington et al. 2001b)

1.6. La décroissance

Le postulat dominant, en particulier en comptabilité, est que ni la nature du *business*, ni la poursuite de ses objectifs traditionnels que sont la croissance ou encore le profit, ne sont, au fond, discutables (Gray et Bebbington 2000). Le business, la croissance, le profit seraient même *incontestablement désirables*. Cependant, Gray et Bebbington (2000, p.2) reconnaissent que « *s'il est possible d'imaginer que nos actuels mondes des affaires et organisations économiques ne sont pas forcément la base pour le meilleur des mondes possibles, nous pouvons alors admettre leurs imperfections et, conséquemment désirer une amélioration* ». Or, la vision du continuum de la soutenabilité montre bien, au moins à son extrémité forte, l'existence de cette critique des imperfections du système actuel et ce désir de changement.

En effet, nous avons déjà vu dans l'introduction générale que cette critique qui reconnaît que le capitalisme « *génère des 'maux' ainsi que des 'biens' pour la société* » (Gray et Bebbington 2000, p.2) et le désir pour un changement sont finalement aussi vieux que le capitalisme lui-même. Nous allons ainsi revenir dans ce paragraphe sur les origines de cette critique, résumée sous le mot de *décroissance*, terme qui incarne le mieux le message central d'une conception forte de la soutenabilité selon Muraca et Döring (2018),.

Nous nous devons d'ailleurs d'évoquer ce concept pour une autre raison. Dans un souci de transparence qui est un critère fondamental de qualité dans une recherche qualitative constructiviste et interprétative, nous devons dès à présent porter connaissance au lecteur que cette idée de décroissance est à la base de tout notre engagement de chercheur. Que cela soit une raison inappropriée, funeste, comique, aberrante ou au contraire lucide importe peu ici et ne sera donc pas débattu puisque l'intérêt est simplement de permettre au lecteur de mieux comprendre notre positionnement. Nous allons tout d'abord tenter de remonter à l'invention du mot décroissance, puis nous tâcherons de cerner les différentes définitions du terme avant d'en rechercher les racines profondes et les différentes sources.

1.6.1. L'origine du terme

Pour certains auteurs (Bayon et al. 2012 ; Kerschner 2010 ; Flipo 2007), la première apparition du mot décroissance remonte à 1979. Ivo Rens, professeur de droit et Jacques Grinevald, historien du développement technique proposent alors au mathématicien et économiste Nicholas Georgescu-Roegen de réunir plusieurs de ces écrits en français dans un

recueil intitulé *Demain la décroissance*, sous-titré *entropie, écologie, économie*. Grinevald indique que « *Georgescu-Roegen accueille [l'idée de la décroissance] très favorablement* » (cité par Duverger 2011, p. 48). Dans l'article *Un programme bioéconomique minimal* de ce recueil, le mot anglais *descent* est alors traduit par Grinevald par le mot *décroissance* (D'Alisa et al. 2015) cependant que pour Latouche, « *le mot utilisé par Nicholas Georgescu-Roegen était declining* » (Bourg et Papaux, 2015, p248). Quoiqu'il en soit, l'utilisation du mot décroissance est bien une idée des deux traducteurs (Bayon et al. 2012).

Cependant, pour d'autres auteurs (D'Alisa et al. 2015), c'est André Gorz qui utilisa le terme pour la première fois en 1972 dans un article pour le *Nouvel Observateur* en se demandant si « *L'équilibre global, dont la non-croissance – voire la décroissance – de la production matérielle est une condition, cet équilibre est-il compatible avec la survie du système ?* » (cité par D'Alisa et al. 2015, p. 25). Quant à Duverger (2011), il considère que la première apparition du terme remonte à 1973 dans un article du philosophe Paul Amar dans le N° 52 des *Cahiers de la Nef*. Commentant le premier rapport du Club de Rome publié en 1971, le philosophe considère que « *la décroissance, au moins sous certaines formes, apparaît aujourd'hui comme nécessaire* » (cité par Duverger 2011, p. 48).

On le voit l'origine du terme n'est pas complètement certaine et ce flou se retrouve également dans la traduction anglaise. Ni les termes *decrease*, *ungrowth*, *dedevelopment* ne semblent satisfaisants (Latouche in Bourg et Papaux 2015) et c'est le mot *degrowth* qui sera finalement retenu lors du colloque international organisé par l'association *Recherche & Décroissance* en avril 2008 et qui apparaîtra ensuite dans différentes publications à caractère scientifique (Bayon et al. 2012).

1.6.2. *Quelle définition ?*

Comme l'écrivent D'Alisa et al. (2015, p. 11) « *la décroissance défie toute définition univoque* ». C'est un concept multidimensionnel (Sekulova et al. 2013) qui correspond plus à une bannière (Latouche 2007) derrière laquelle se regroupent tous ceux qui pensent que la croissance a des limites et qu'elle est la cause de crises économiques, sociales et environnementales. Kallis (2011) considère la décroissance comme la limitation intentionnelle et socialement acceptable de l'économie afin de la rendre consistante avec les limites biophysiques, son but n'étant pas la baisse du PIB, mais celle-ci en étant la conséquence.

Pour Latouche (2007, p.20), « *la décroissance est un slogan politique aux implications théoriques* » alors qu’il s’agirait d’un *slogan provocateur* pour Bourg et al. (2015). Paul Ariès y voit un *mot-obus* destiné à la fois à casser l’idéologie dominante productiviste, la croissance n’étant pas la solution, mais le problème (Martinez-Alier et al. 2010) et à démystifier le concept de Développement Durable pour sortir de l’addiction à la croissance (Latouche 2007). Cependant, D. Meadows dans une interview sur le site Rue89 pense que « *c’est un terme horrible. Les idées sont bonnes, les perceptions de la réalité qui amènent à vouloir décroître sont excellentes, mais le terme lui-même est un suicide politique, il est totalement négatif* » et lui préfère celui de « *centre du bonheur humain et des systèmes alternatifs* ».

Flipo (2005) nous enjoint à ne pas avoir peur des mots en considérant que « *la décroissance est un mot qui recouvre un phénomène aussi important que la mort de Dieu le fut avec le Siècle des Lumières* ». Il souligne également que la décroissance est aussi une manière d’être que traduit l’expression de *simplicité volontaire* (Flipo 2007). On retrouve cette double notion de fédération et d’interpellation également chez Bayon et al. (2012) avec comme socle commun le souhait de réduire la taille physique du système économique et donc une remise en cause de PIB comme indicateur unique. Bien que ne se réduisant pas à une croissance négative du PIB, la décroissance aura pour conséquence probable une baisse de celui-ci (D’Alisa et al. 2015).

Derrière cette ambiguïté et cette multitude de définitions se cache une approche radicalement nouvelle de penser une société sans croissance : pour produire mieux, il faudra produire moins et cela ne pourra pas faire croître le PIB (Bayon et al. 2012). Au-delà de la réduction de la consommation d’énergie et de matières premières, l’objectif est avant tout de transformer la société et pas simplement de « *faire la même chose en moindres quantités* » (D’Alisa et al. 2015, p. 29). Bien qu’étant avant toute chose une critique de la croissance, la décroissance offre « *un cadre qui relie des idées, des propositions et des concepts divers* » (D’Alisa et al. 2015, p. 30).

Finalement, avec O’Neill (2011) nous pouvons considérer que la définition la plus précise de la décroissance a été formulée à Paris en 2008 dans la déclaration finale de la première conférence internationale sur la décroissance pour la soutenabilité écologique et l’équité sociale. Les 150 participants ont pu conclure que « *nous définissons la décroissance comme une transition volontaire vers une société juste, participative et écologiquement soutenable. Les objectifs de la décroissance sont de satisfaire les besoins humains de base et d’assurer une bonne qualité de vie tout en réduisant l’impact écologique de l’économie*

mondiale à un niveau soutenable, également réparti entre les nations. [...] Une fois l'ajustement réalisé par un processus de décroissance, il s'agira de maintenir une économie stable dont le niveau de consommation fluctuerait légèrement. » Cette définition qui montre bien que la baisse du PIB n'est pas un objectif, mais simplement un résultat de la décroissance est celle qui inclut les différentes approches que nous allons développer ultérieurement.

1.6.3. Les racines profondes

Des auteurs (Latouche 2007 ; Bourg et Papaux 2015) font remonter certaines idées sur lesquelles reposent la décroissance comme l'intuition des limites physiques de la croissance économique, à Malthus ou encore à John Stuart Mill. Pour ce dernier, concevant l'état stationnaire, « *le capitalisme donnera naissance... à un type de société dont les valeurs seront plus respectueuses de l'homme et de la nature* » (Bourg et Papaux 2015, p. 247). Au-delà de l'effet rebond, l'inventeur de ce concept, William Stanley Jevons (1835-1882) est également considéré comme un précurseur de la décroissance ayant développé dès 1865 dans son ouvrage *The coal question*, la perspective de l'épuisement des ressources minières.

Dans son fondement scientifique, c'est Sadi Carnot qui fait figure de pionnier avec la seconde loi de la thermodynamique publiée en 1824 dans son unique ouvrage *Réflexions sur la puissance motrice du feu et sur les machines propres à développer cette puissance*. A la suite de ces travaux, Clausius introduira le terme d'entropie en 1865. En rupture avec la mécanique classique newtonienne, modèle de l'économie classique, le principe d'irréversibilité de Carnot aura le plus de conséquences sur l'économie qui repose sur la transformation de l'énergie sous ses différentes formes. Georgescu-Roegen ira même jusqu'à parler de *révolution carnotienne* (Georgescu-Roegen 1995, p. 207).

Duverger (2011) analyse le contexte plus récent qui a facilité l'émergence des idées de la décroissance. Il est caractérisé par l'apparition d'une nouvelle conscience globale, par une revendication écologique en lien avec mai 68 et par la publication du rapport du Club de Rome *Halte à la croissance* en 1972 (Meadows et al. 1972). La conscience globale est portée à la fois par les idées de *village planétaire* de MacLuhan ou du processus de *McWorld* de Benjamin Barber, par les menaces que fait peser la bombe atomique décrite par Anders (2002) et par les cris d'alarme lancés par R. Carson dans son livre *Silent Spring* en 1962 sur l'usage des pesticides. Cette conscience est enfin portée par l'hypothèse Gaïa développée par le chimiste J. Lovelock en 1974 ou l'émergence des problématiques du tiers monde avec Lévi-Strauss dans *Tristes tropiques*.

La revendication écologique apparaît dans la foulée de mai 68 par une critique radicale de la société de consommation, illustrée par Debord ou Vaneigem, par une sociologie critique de l'homme unidimensionnel de Marcuse et sa pensée du *grand refus* et enfin par les premières graines écologistes semées par Lefort, Castoriadis ou Morin.

C'est enfin la publication du rapport Meadows *Halte à la croissance* publié en 1972, mis à jour en 1992 puis en 2004 qui, malgré de nombreuses polémiques, va choquer le monde. Il présente la modélisation des conséquences d'une croissance exponentielle dans un monde aux ressources finies selon plusieurs scénarios mettant en jeu 5 paramètres : la population, la production industrielle, la pollution, l'utilisation des ressources non renouvelables et la production agricole. Il se conclut par un appel à la *croissance zéro*, synonyme d'état stationnaire.

Plus récemment et sans anachronisme, Helmer (2013, 2014) nous propose des *précurseurs de la décroissance* plus anciens et moins attendus. Selon l'auteur, l'étude de Diogène et des cyniques permet de penser la décroissance comme moyen de s'interroger sur nos institutions, nos modes de vie et nos économies tournées vers la croissance sans mesure et n'appelle pas de manière caricaturale à une vie de mendicité. La vie simple de Diogène et sa recherche de l'homme nous poussent à être nos propres chiens de garde. La pensée d'Épicure quant à elle, nous permet de faire le tri dans nos désirs. D'un côté, nous trouvons ceux qui sont naturels et nécessaires (boire, manger, se couvrir, l'amitié, la connaissance) pour le bonheur, la tranquillité du corps ou pour la vie même. De l'autre, Épicure liste ceux qui sont naturels et non nécessaires (le désir sexuel), car pouvant donner lieu à une quête illimitée. Enfin, il nous parle des désirs qui sont non naturels (la richesse, la gloire, le pouvoir) et nous éloignant de l'ataraxie, considérée comme l'absence de trouble de l'âme. La philosophie d'Épicure nous fait comprendre que « *le bonheur se trouve dans l'ataraxie et que l'atteindre suppose de reléguer dans le superflu la richesse [...], la vie relâchée et les banquets somptueux* » (Helmer 2013, p.38). L'accumulation sans limites est donc incompatible avec une vie heureuse, car « *rien n'est suffisant pour qui pense que le suffisant est peu* ». Pour Philodème de Gadara, la richesse n'est cependant pas mauvaise en soi si l'on a le souci des limites (Helmer 2013). Limites que peut illustrer cette citation de Lucrèce, approche de la sobriété volontaire : « *Car l'objet que nous avons sous la main, tant que nous n'en connaissons pas de plus agréable, nous plaît plus que tout autre, et son règne paraît solide : puis le plus souvent une nouvelle et meilleure découverte détrône les anciennes et change nos*

sentiments à leur égard. » (cité par Helmer 2013, p. 32). Voilà une critique de la publicité datée du premier siècle av. J.-C. que peu d'objecteurs de croissance renieraient.

Ces racines plus ou moins profondes et la difficulté à définir le terme de décroissance font qu'il existe plusieurs approches, sources, types ou bien thèmes abordés par la décroissance. De manière non exhaustive, nous allons tâcher d'en découvrir quelques-uns.

1.6.4. Les différentes approches

Pour Latouche (2007), la décroissance comme négation du Capitalisme est née dans les années 2001-2002 de la fusion de deux formes d'objection de croissance, la critique culturaliste et la critique écologiste. La première s'établit sur le constat de l'échec du développement au Sud et sur la perte des repères dans les sociétés occidentales entraînant une remise en question de la société de consommation et des valeurs qui y sont attachées, progrès, sciences et techniques. À la recherche d'un *après-développement*, les principaux penseurs que nous pouvons citer sont A. Gorz, J. Ellul ou encore I. Illich.

La seconde est sous la figure tutélaire de Nicholas Georgescu-Roegen qui réintroduit l'irréversibilité du temps dans l'économie et inscrit cette dernière dans la thermodynamique et la biologie (Missemer 2013, p.102). Le processus économique « *se déroule dans la biosphère qui fonctionne dans un temps fléché* » (Duverger 2011, p.8) impliquant l'impossibilité d'une croissance infinie dans un monde fini. Nicholas Georgescu-Roegen peut alors écrire : « *nous ne pouvons pas produire des réfrigérateurs, des automobiles ou des avions à réaction 'meilleurs et plus grands' sans produire aussi des déchets 'meilleurs et plus grands'* » (cité par Duverger 2011, p.8). Il propose de remplacer l'économie traditionnelle par la bioéconomie dont il énoncera le programme minimal (Georgescu-Roegen 1995). Cet appel à une révolution bioéconomique donnera naissance au vaste courant des économistes écologiques dans les années 1980, avec H. Daly comme figure importante.

Pour Flipo (2015), la décroissance est à la confluence de cinq sources.

La source *écologiste* renvoie aux écosystèmes et à la pression toujours croissante qu'y fait peser l'augmentation du PIB. En se basant sur l'indicateur *empreinte écologique*, elle souligne la pression sur les écosystèmes augmentant avec la croissance économique, leur dégradation rapide, leur utilisation de manière non durable et l'intensification des prélèvements qui y sont effectués. Elle rejette l'idée que la dématérialisation de l'économie a un impact écologique moindre et que la technologie aura réponse à tout, permettant de

concilier croissance économique et environnement. Cette source soutient que le respect de la nature conduit à une décroissance de notre emprise sur elle (Flipo 2015).

La source *anthropologique* ou bien encore culturaliste est issue de l'anthropologie et a S. Latouche comme figure de proue. Elle propose une décolonisation de l'imaginaire et un autre rapport au monde. Avec Rist, elle souligne le développement comme étant une croyance occidentale et remet en cause la supériorité de la *modernité* sur les modes primitifs ou celle du mode de vie de la ville sur celui de la campagne. Comme le proposa K. Polyani (1983) dans *La grande transformation*, l'approche culturaliste a pour projet le réencastrement de l'économie dans la société.

La source *démocratique*, issue de la pensée d'I. Illich est marquée par les figures de V. Cheynet et P. Ariès, soulignant que les politiques de croissance entraînent un assèchement du débat public, centré sur les moyens et non sur les fins. Le mot passionné de décroissance, caractéristique que n'a plus le terme *Développement Durable*, est vu comme un dynamiseur du débat entraînant un ralentissement économique. La croissance génère des inégalités et la liberté de quelques-uns se paie de la régression de tous les autres comme l'a montré Illich dans les transports ou la médecine.

La source *spirituelle* recouvre la crise du sens dans nos sociétés, comme souci de cohérence et d'unité selon Max Weber. Nécessitant une révolution intérieure, cette source aujourd'hui illustrée par P. Rabhi se rattache à Gandhi par la non-violence et à Saint-François d'Assise par la simplicité volontaire.

La source *bioéconomiste* est la plus ancienne, avec le Club de Rome et le précurseur Nicholas Georgescu-Roegen. Outre le ralentissement constaté des économies occidentales, cette approche souligne l'importance fondamentale de l'énergie dans nos économies. La dépendance de nos économies envers des ressources finies comme les matières premières et les hydrocarbures est amplifiée par les raréfactions qui s'annoncent. Elles sont connues sous les termes de *peak oil* et de *peak everything*, et se renforcent mutuellement. De plus en plus d'énergie sera nécessaire pour découvrir et produire de nouvelles ressources minières et dans le même temps, des ressources croissantes de matières premières devront être mobilisées pour pouvoir récupérer des hydrocarbures de plus en plus difficiles à exploiter.

Ces cinq sources, bien que parfois en tension, convergent toutes vers la conclusion que la décroissance est « *un des éléments incontournables d'un avenir meilleur* » (Flipo 2007, p. 151)

De leur côté, D'Alisa et al. (2015) classent la littérature sur la décroissance en cinq thèmes : 1/ *les limites à la croissance*, thème regroupant la problématique de la corrélation du PIB avec les émissions de gaz à effet de serre, l'effet rebond, la consommation de ressources à entropie basse, l'évolution du taux de retour énergétique ainsi que le découplage entre bonheur et PIB ; 2/ *l'autonomie* : ce point souligne le fait que la décroissance est un projet désirable permettant la recherche de l'autonomie ; 3/ *la décroissance comme repolitisation* : c'est le concept de mot-obus de Latouche permettant de « *mettre fin au consensus dépolitisant qui entoure le développement durable* » (D'Alisa et al. 2015, p39) ; 4/ *la décroissance et le capitalisme* : ou comment dépasser le capitalisme en réduisant ses institutions clés que sont la propriété ou l'argent ; 5/ *une transformation décroissante* : thème regroupant des pratiques ou des institutions pouvant aider à la transition, comme les pratiques économiques locales, les services sociaux sans croissance ou les institutions monétaires et de crédit.

De ce tableau sommaire et incomplet, puisque l'on aurait pu rajouter Clerc (2004) et ses trois mouvements de la décroissance (pessimiste, moraliste, catastrophiste) ou encore les cinq interprétations de Van den Bergh (2010), nous pouvons préciser que notre approche de la décroissance s'abreuve à deux sources principales, l'écologiste et la bioéconomiste (Flipo 2015). Ces deux approches qui se retrouvent finalement aussi dans la critique écologiste de Latouche et dans les thèmes des limites à la croissance et du Capitalisme chez D'Alisa et al. (2015) donnent la tonalité ou le contexte d'arrière-plan de ce travail de recherche.

Ainsi, le capitalisme, cause de l'Anthropocène, fut soumis à de multiples critiques dès son origine. Il est donc faux de penser que seule, notre époque serait marquée par une prise de conscience environnementale à laquelle les anciennes générations auraient échappé (Bonneuil et Fressoz 2016). Par contre, la réflexion sur la nécessité de développer une comptabilité plus proche des problématiques sociales et environnementales est plus récente. C'est notre objet de recherche qui sera développé dans le prochain paragraphe.

2. Description de l'objet de recherche

2.1. La Comptabilité de la soutenabilité – Sustainability Accounting (SA)

Nous avons vu dans l'introduction générale que trop de marchés, trop de pouvoir aux actionnaires et également trop de comptabilité seraient ainsi à l'origine de la crise sociale, économique et écologique et de son accélération (Thomson 2014). La comptabilité serait alors

complice dans la crise de soutenabilité que nous vivons (Collison et al. 2014 ; Gray et Bebbington 1998). Or, la plupart des articles de recherche en comptabilité ne questionnent pas la contribution des entreprises et des marchés financiers à la non-soutenabilité de notre planète. En d'autres termes, « *la plupart des systèmes comptables et d'informations actuels des entreprises ne reconnaissent pas encore de manière satisfaisante les aspects environnementaux et sociaux de leurs activités, et qui ne sont certainement pas bien pris en compte dans la prise de décision et l'évaluation de la performance.* » (Bennett et al. 2013, p. 3).

En conséquence, Bebbington et Gray (2001) conviennent que la comptabilité traditionnelle légitime la croyance dans un *business* soutenable, mais dans le même temps, et non contradictoirement, elle ne fournit pas de données pertinentes pour évaluer les contributions de l'organisation au Développement Durable (Schaltegger et Burritt, 2010). Elle a néanmoins la capacité de remettre en question cette fausse croyance et de proposer une comptabilité qui porte d'autres visions de la nature, de la société ou de ce que l'on devrait considérer comme un *business success* (Bebbington et Gray 2001). De nouvelles formes de comptabilité sont donc nécessaires si l'on souhaite que la comptabilité puisse contribuer à l'atteinte de la soutenabilité (Gray et Collison 2002). Citons sur ce point plus longuement Bebbington et al. (2014, p.4) : « *Tout comme le management conventionnel et la comptabilité financière ont été des outils puissants dans la gestion, la planification, le contrôle et la redevabilité des aspects économiques d'une organisation, les techniques plus larges de comptabilité et de redevabilité de la soutenabilité ont le potentiel pour être de puissants outils dans la gestion, la planification, le contrôle et la redevabilité des impacts sociaux et environnementaux des organisations* ».

Mais cela nécessite des transformations radicales et pas simplement superficielles dans le modèle de la comptabilité traditionnelle (Adams et Larrinaga, 2019). Ainsi, dès 1997, Bebbington (1997) reconnaissait que toute tentative vers la comptabilité de la soutenabilité digne de ce nom devait mettre en lumière les tensions entre la comptabilité conventionnelle, particulièrement son centrage sur le profit, et les demandes pour un monde plus juste et plus équitable. Plus précisément, Unerman et Chapman (2014) recommandent d'élargir ces pratiques comptables, centrées sur les intérêts et les interactions économiques de court terme, à des considérations sur les impacts et les interactions entre l'organisation, la société dans laquelle elle opère et plus largement, l'environnement naturel.

La comptabilité de la soutenabilité a ainsi un intérêt dans le management, la planification, le contrôle et la redevabilité des organisations vis-à-vis de leurs impacts sociaux et environnementaux (Bebbington et al. 2014). En reconnaissant la nécessité d'ouvrir des perspectives multiples (Gray 2013), elle permet de challenger le discours dominant, car « *la comptabilité financière (...) a pour effet d'encourager inexorablement la croissance, le profit et l'efficacité aux dépens inévitables de dommages sociaux et environnementaux* » (Gray 2013, p.460).

Ainsi, face à l'urgence et l'immédiateté des menaces auxquelles nous faisons face, la comptabilité de la soutenabilité doit alors contribuer à notre capacité à y répondre (Thomson 2014). En conséquence, plus de recherche est attendue pour comprendre comment les outils de la comptabilité de la soutenabilité doivent être utilisés pour faciliter les changements vers la soutenabilité et comment ils interviennent en pratique (Bebbington et Thomson 2013). Pour Gray (2010), il est donc pertinent de concevoir des récits de la soutenabilité au niveau de l'entreprise pour challenger le discours hégémonique dominant et réhabiliter des expériences pouvant offrir et fonder des expressions multiples de la soutenabilité dans les organisations. Cela passe, pour chaque organisation, par des récits sur les conséquences non soutenables de leurs actions qui sont « *obligatoires, plausibles, compréhensibles, fidèles et fiables* » (Thomson 2014, p.27). La comptabilité pourra alors être un moyen pour raconter les responsabilités émergentes des organisations au temps de l'Anthropocène (Bebbington et al. 2019).

Avant d'aborder les définitions et les fonctions de la comptabilité de la soutenabilité, nous allons définir la comptabilité sociale et environnementale, historiquement plus ancienne.

2.1.1. La comptabilité sociale et environnementale (Social and Environmental Accounting SEA)

Historiquement, les premiers à définir ce champ en Grande-Bretagne sont Gray et al. (1987) pour qui « *la comptabilité sociale et environnementale est un processus de communication sur les effets sociaux et environnementaux des actions économiques d'une organisation, à destination de certains groupes d'intérêt dans la société et de la société en général* » (cités dans Antheaume 2013, p.12). En 1989, en France, toujours selon Antheaume (2013, p.12), Christophe donne une définition incluant les usages internes et externes de l'information environnementale en parlant d'« *un système d'information efficient sur le degré*

de raréfaction des éléments naturels lié à l'activité de l'entreprise, utilisable pour agir sur cette raréfaction et pour informer les tiers ».

La comptabilité sociale et environnementale n'intègre pas la notion de soutenabilité et correspond à une sous-partie de la comptabilité orientée vers les impacts sociaux et environnementaux des activités des organisations (Bebbington et Larrinaga 2014). C'est-à-dire que, contrairement à la comptabilité de la soutenabilité, la SEA ne reconnaît pas les limites fondamentales de la biosphère et ses implications sur la possibilité d'une vie digne humaine avec les risques de dépassement et d'effondrement, tels que présentés par exemple par Meadows et al. (1972).

Certains auteurs n'hésitent cependant pas à prendre l'un pour l'autre, considérant que l'un dans l'autre les deux termes abordent les mêmes sujets et problématiques (Contrafatto et Burns 2013). Les deux comptabilités sont proches, au point qu'« *il n'y a aucune démarcation claire systématiquement présente dans la littérature* » selon Bebbington et Larrinaga (2014, p.400) et qu'elles soient parfois utilisées de manière interchangeable (Collison et al. 2014). D'autres auteurs (Gray 2010) identifient la SEA avec la comptabilité sociale (*social accounting*), un terme qui embrasse « *la responsabilité environnementale, éthique et la comptabilité de la soutenabilité, la redevabilité, le reporting, l'audit, l'investissement, et le calcul de coûts et le management* » (Gray 2010, p. 12).

Dans le cadre de ce travail de recherche, nous retiendrons le terme de comptabilité de la soutenabilité (SA) pour mieux souligner notre volonté de prendre en compte l'évidence, celle de notre intégration dans les contraintes planétaires et les limites qui vont avec.

2.1.2. Les définitions de la SA

La question des définitions de la comptabilité de la soutenabilité est légitime si, à la suite de Byrch et al. (2015) et comme nous l'avons vu au paragraphe 1.5, le concept de soutenabilité peut être entendu de différentes manières. Il est alors raisonnable de penser que celui de comptabilité de la soutenabilité devrait aussi refléter cette pluralité. Et en effet, les définitions sont multiples.

La comptabilité de la soutenabilité peut ainsi être considérée comme un *umbrella term* pour les pratiques de comptabilité internes et externes, incluant les aspects environnementaux, sociaux et économiques (Songini et Pistoni, 2012), au point de représenter « *le sommet de la comptabilité et du reporting étendus* » (Schaltegger et Burritt, 2010, p. 377). Bennett et al.

(2013) voient dans la comptabilité de la soutenabilité le processus de collecte, d'analyse et de communication des informations en lien avec la soutenabilité.

Selon Schaltegger et Burritt (2010), la comptabilité de la soutenabilité (*Sustainability Accounting*) décrit donc la partie de la comptabilité qui s'occupe des activités, méthodes et systèmes permettant d'enregistrer, d'analyser et de communiquer les impacts financiers d'origine environnementale ou sociale, les impacts sociaux et écologiques d'un système économique donné. Et le plus important, elle décrit les interactions et relations entre les problèmes sociaux, économiques et environnementaux qui constituent les trois dimensions du Développement Durable. La comptabilité de la soutenabilité se focalise sur l'organisation et la gestion des activités humaines de manière à ce qu'elles répondent aux besoins physiques et psychologiques, mais sans pour autant compromettre les bases sociales et écologiques qui permettent d'y répondre (Bebbington et al. 2014).

Les systèmes de contrôle de gestion sont définis comme « *des routines et des procédures formelles, fondées sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier des modèles d'activités organisationnelles* » (Arjaliès et Mundy 2013, p.286). Ils tiennent donc un rôle significatif en assurant que les activités sociales et environnementales de l'entreprise soient intégrées dans ses objectifs et ses plans stratégiques. Ils facilitent le suivi des activités, clarifient les orientations et l'alignement des différents niveaux d'objectifs, personnel et collectif (Bebbington et al. 2014 ; Arjaliès et Mundy 2013).

Enfin, rappelons ici simplement que Schaltegger et Csutora (2012) proposent six raisons qui peuvent pousser les entreprises à établir un système de comptabilité de la soutenabilité : le *greenwashing*, le mimétisme et les pressions de l'industrie, la pression réglementaire et des parties prenantes et l'obtention du *licence to operate*, l'autorégulation, la responsabilité d'entreprise et les raisons éthiques, la gestion du *business case* à travers la soutenabilité.

Mais quoiqu'il en soit, la comptabilité de la soutenabilité devra prendre la planète comme son entité comptable (Antonini et Larrinaga 2017) pour pouvoir remplir sa fonction qui consiste « *à aider les individus et les organisations à se frayer un chemin parmi les pires excès de la relation destructrice de la modernité avec la nature et, en fait, avec les gens* » (Gray 2013, p.467).

2.1.3. Les fonctions de la SA

Pour Gray (2010), une comptabilité de la soutenabilité substantielle doit proposer une narration alternative de la qualité des activités d'une organisation vis-à-vis de la crise majeure que nous vivons. La multiplication des perspectives et des narrations doit rendre visibles de nouveaux éléments et remettre en question les narrations dominantes. En pratique, cela signifie qu'étant entendu que la soutenabilité s'intéresse à l'équité et à la justice dans les limites biogéophysiques du monde, la comptabilité de la soutenabilité n'est pas censée privilégier les formes traditionnelles de la comptabilité économique et financière (Milne, 2007). Des comptes sur l'énergie ou les ressources, exprimés en unité de poids, de volume voire en équivalent de dioxyde de carbone peuvent être envisagés (Gray 2013).

Plus largement, la comptabilité de la soutenabilité doit donc rendre visible la tension entre le Capitalisme et la capacité de la planète à supporter, ou pas, cette charge, au risque de ne soutenir que le statu quo et d'être finalement un obstacle à tout progrès vers la soutenabilité (Azcárate et al. 2011). Les organisations sont susceptibles de n'utiliser la comptabilité de la soutenabilité que pour maintenir ce statu quo. Elles ne poursuivraient ainsi que leur propre agenda (Adams et Larrinaga-González 2007) empêchant toute *disruptive capacity* de la comptabilité de la soutenabilité (Brown et Tregidga 2017, p.19). Cela confirmerait alors la sentence définitive d'Adams et Larrinaga (2019, p. 15) : « *la comptabilité de la soutenabilité a le potentiel, mais il ne s'est pas encore exprimé* ».

La comptabilité de la soutenabilité est ainsi à la fois le problème et la solution. Comme solution, elle peut participer au déploiement d'un focus sur la soutenabilité dans les organisations et encourager une meilleure intégration stratégique et opérationnelle des préoccupations qu'elle porte. En tant que problème, elle peut être utilisée pour perpétuer et légitimer les orientations financières et économiques de l'entreprise. Cette dualité peut être reformulée différemment. Ainsi, dans une approche simplement réformiste, la comptabilité de la soutenabilité est vue comme un outil destiné à guider les managers dans une direction plus soutenable lors de leur prise de décision (O'Dochartaigh 2019). Pour les chercheurs plus radicaux, qui sont dans une vision transformative, la comptabilité de la soutenabilité a été détournée par les organisations pour capturer le discours sur le Développement Durable vers un *greener business as usual* qui n'a rien à voir avec le Développement Durable (O'Dochartaigh 2019). Nous reviendrons plus en détail sur ce point clivant dans notre troisième article.

2.1.4. La SA et la recherche

Si l'on considère que la fonction de la comptabilité de la soutenabilité est de « *contribuer à la transformation soutenable et à la réduction des impacts négatifs des organisations sur la soutenabilité sur notre planète* » (Thomson 2014, p.15), la recherche dans ce champ devra s'efforcer de produire et de communiquer un savoir montrant la voie vers un futur soutenable en problématisant et en offrant des solutions à nos processus, pratiques et modes de pensée non soutenables.

En effet, la comptabilité de la soutenabilité doit être considérée comme un espace de recherche distinct, qui nécessite de s'ancrer dans des discussions plus larges autour du Développement Durable et de la soutenabilité (Bebbington et Larrinaga 2014). A posteriori, les développements relativement conséquents de plusieurs concepts présentés au paragraphe 1 du chapitre liminaire sont ainsi justifiés pour bien marquer l'intégration de notre recherche sur la comptabilité de la soutenabilité dans ces thématiques plus englobantes.

En effet, pour Gray (2010) ou encore Correa et Larrinaga (2015), faire de la recherche sur la comptabilité de la soutenabilité est un devoir pour un chercheur qui, confronté aux problèmes sociaux et environnementaux, souhaiterait améliorer de manière active l'état du monde. Il y a là une voie pour porter une attention plus critique à la comptabilité (Unerman et Chapman 2014). Cependant, malgré une recherche substantielle sur la comptabilité de la soutenabilité, nous en savons toujours peu sur les pratiques véritables de cette comptabilité au sein des entreprises (Bennett et al. 2013). Comme si, en quelque sorte, nous étions incapables d'observer en pratique cette non-soutenabilité des organisations (Bebbington et Larrinaga 2014).

La recherche doit donc se demander comment, pourquoi et sous quelles circonstances, les interventions en comptabilité de la soutenabilité peuvent être influentes (Adams et Larrinaga-González 2007). Nous sommes là au cœur de notre projet de recherche et du casse-tête que nous cherchons à résoudre. Et nous avons bien pris en compte la remarque de Bebbington et Larrinaga (2014) qui, avec la comptabilité de la soutenabilité, nous poussent à élargir nos questions de recherche. Car, selon Sandberg et Alvesson (2011), les questions de recherche en management sont rarement issues des problématiques du monde réel ou des risques auxquels font face les gens et la planète. Elles proviennent plutôt de gap dans la littérature. Cette stratégie est inadaptée pour élaborer des questions de recherche plus radicales et ambitieuses que réclame la comptabilité de la soutenabilité (Thomson 2014) pour

pouvoir effectivement participer aux conflits sur la soutenabilité et s'engager vers la résolution de problèmes.

Méthodologiquement, le nouveau domaine de recherche que représente la comptabilité de la soutenabilité entraîne le besoin de nouvelles formes de recherche-engagement. Nous développerons cet aspect plus spécifiquement dans l'article trois. Mais, il est important de rappeler certains points dès à présent.

La recherche-engagement est ainsi appropriée pour comprendre les processus de production de la comptabilité de la soutenabilité (Adams et Larrinaga, 2019) et répondre à l'appel lancé par Adams et Larrinaga (2007) pour un engagement auprès des organisations qui pratiquent cette comptabilité. Cette méthodologie de recherche a le potentiel, grâce à une analyse en profondeur de l'expérience vécue de la comptabilité de la soutenabilité, de permettre de comprendre comment la comptabilité de la soutenabilité peut faciliter un changement positif des organisations (Adams et Larrinaga-González 2007). Cependant, comme nous le verrons plus en détail dans l'article trois, la recherche-engagement fait courir le risque au chercheur d'être absorbé par l'agenda de l'entreprise (Adams et Larrinaga 2019).

Pratiquement, cela demande au chercheur de tenir une position qui n'est ni confortable ni populaire. Elle passe par le questionnement du cœur des pratiques du *business* et de la comptabilité (Gray et Bebbington 2000). Autrement dit, pour « *pousser les organisations et les chercheurs à se confronter à des questions difficiles autour de la croissance, de la consommation et de l'équité* » (O'Dochartaigh 2019, p.1404), il lui faudra être tatillon et parfois jouer le rabat-joie de service. C'est le prix à payer en tant que chercheur pour espérer « *conduire une recherche théorique qui soit utile en pratique aux managers* » (Schaltegger et Burritt 2010, p. 383). Prix que nous avons payé.

2.2. La comptabilité environnementale

Incluse dans le vaste champ de la comptabilité de la soutenabilité, la comptabilité environnementale est une discipline académique à part entière (Riot 2014). Pour Stechemesser et Csutora (2012), cette comptabilité (*environmental accounting*) est une sous-partie qui aborde les activités, méthodes et systèmes ainsi que l'enregistrement, l'analyse et le reporting des impacts financiers liés à l'environnement et des impacts écologiques d'un système économique donné (entreprise, usine, région, nation, etc.).

Le contrôle de gestion environnemental (*environmental management accounting*) est entendu par Stechemesser et Guenther (2012) comme étant la gestion de la performance environnementale et économique, à travers le développement et la mise en place de systèmes et pratiques de comptabilité environnementale appropriés. Dans la production francophone et de manière plus élargie, Renaud (2015 p.72) propose la définition du contrôle de gestion environnemental suivante : « *processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre ou faire émerger les stratégies vertes de l'organisation* ».

Pour Burritt et al. (2002, p.40), la comptabilité traditionnelle vise à « *l'identification, la mesure, l'accumulation, l'analyse, la préparation et l'interprétation d'informations qui aident les cadres à atteindre les objectifs organisationnels* ». Ils peuvent pour cela s'appuyer sur des systèmes comptables monétaires conventionnels comme le contrôle de gestion et la comptabilité financière et, pour les données physiques, sur les systèmes de gestion des stocks, de planification de production ou de suivi qualité. Le système de comptabilité environnementale identifie, mesure, analyse et interprète séparément les informations sur les aspects environnementaux des activités de l'organisation.

De son côté, Richard (2012) propose de classer les comptabilités environnementales selon plusieurs critères. La première différence se fait selon que la comptabilité étudiée est de type *extérieur – intérieur*, c'est-à-dire dont l'objectif est de « *montrer quel est l'impact des contraintes environnementales sur les comptes de l'entité* » (2012, p.39), contraintes réglementaires ou librement consenties ; ou de type « *intérieur-extérieur* », dont l'objectif est cette fois, de « *montrer quel est l'impact de l'entité sur l'environnement indépendamment de toute question d'ordre réglementaire* » (2012, p. 40). Un second critère correspond au type de données utilisées : elles peuvent être quantitatives (ex. quantité de CO₂ émise), monétaristes ou encore en valeurs écologiques, par exemple avec le calcul de l'empreinte écologique.

Enfin, un troisième critère s'attache au type de conservation des trois capitaux, financier, naturel et humain. Selon la soutenabilité faible, il s'agira de vérifier que la somme globale des trois capitaux se conserve. Le concept de base sera celui de compensation, on dira alors qu'il y a substituabilité entre les trois capitaux. Au contraire, selon la soutenabilité forte, il ne peut pas y avoir de substituabilité entre les trois capitaux, mais simplement complémentarité avec nécessité d'une conservation séparée. Cette conservation forte se caractérise par trois conditions : l'observation des modifications physiques du capital concerné, la comparaison des quantités de capital consommé avec des limites physiques de

consommation calculées par des scientifiques indépendants de l'organisation et en cas de dépassement, la prise de mesures nécessaires pour rétablir la reproduction du capital affecté.

En combinant ces différents critères, Richard (2012) établit une arborescence des comptabilités environnementales. Il précise qu'une comptabilité de type *extérieur – intérieur* ne peut jamais être d'une soutenabilité forte, car ne comprenant même pas la mesure systématique de tous les impacts sur l'environnement. Il utilise également le critère de la comptabilisation des impacts directs et indirects pour sa classification. Les impacts indirects sont « *indirectement liés à la fabrication du produit considéré [...] (et) peuvent être situés en amont et en aval des activités de production de l'entité considérée* » (Richard 2012, p.51).

Nous allons maintenant présenter plus en détail la comptabilité carbone qui est certainement l'application la plus reconnue de la comptabilité de la soutenabilité au sens large (Schaltegger et Burritt 2010). En effet, le carbone est vu comme le visage de la soutenabilité et la comptabilité carbone est perçue comme une méthode permettant de participer à l'agenda de la soutenabilité (Burritt et Tingey-Holyoak 2012). De plus, l'information et la gestion de l'information sont devenues un sujet économiquement sensible pour le management au point que « *l'information liée au carbone doit être collectée, analysée, gérée et communiquée en interne pour appuyer et communiquer les décisions du management* » (Burritt et al. 2011, p.91).

Nous décrirons ensuite plus finement la méthodologie proposée par le Bilan Carbone®, méthode de comptabilité carbone la plus utilisée en France (CESE 2018) avec plus de 7 000 personnes formées à son utilisation (Antheume 2018) et qui est au cœur des pratiques carbone étudiées sur notre premier terrain.

2.3. La comptabilité du carbone

Burritt et Tingey-Holyoak (2012) reconnaissent l'intérêt de la comptabilité dans les problèmes liés au carbone. Elle utilise le langage du *business* et permet aux comptables de mesurer les gains d'efficacité, la baisse des risques liés à la soutenabilité et les opportunités du marché et de communiquer ces informations aux parties prenantes internes et externes. Mais que recouvre le terme de comptabilité carbone ? Dans la littérature, nous retrouvons plusieurs définitions autour du concept de comptabilité carbone que nous allons présenter ici.

Plus spécifiquement, la comptabilité de gestion du carbone (*carbon management accounting*) est pour Burritt et al. (2011), une partie de la comptabilité de la soutenabilité

conçue pour fournir aux managers des informations qui permettent aux entreprises de faire face aux décisions de court et long termes sur les questions d'émissions de carbone. La comptabilité de gestion du carbone peut être vue comme une approche et un ensemble de nouvelles gestions de l'information et de nouvelles méthodes comptables pour créer et fournir de l'information de qualité pour aider l'entreprise dans son évolution vers, au moins, la neutralité carbone. Schaltegger et Csutora (2012) précisent que la comptabilité de la gestion carbone est la partie de la comptabilité carbone qui permet aux entreprises d'opérationnaliser et de mettre en place leur gestion du carbone en identifiant, collectant, traitant, divulguant et communiquant les informations carbone avec comme objectif de permettre aux managers de prendre les *bonnes* décisions. Il n'existe cependant que peu de recherches sur la mise en œuvre pratique et l'utilisation de la comptabilité de gestion du carbone par les praticiens (Jeswani et al. 2008, Okereke 2007). Burritt et Tingey-Holyoak (2012) soulignent le manque de dissémination des méthodes de comptabilité carbone et le manque de lien pratique-théorie. Ainsi les liens entre les changements des impacts carbone et la performance économique de l'entreprise ne sont pas connus.

Pour Vesty et al. (2015), la comptabilité carbone (*carbon accounting*) a vu le jour à partir de la mise en place des marchés du carbone, eux-mêmes rentrant dans un effort plus large pour rendre les problématiques de Développement Durable visibles et explicables. Dans les outils et systèmes de comptabilité, la comptabilité carbone représente l'application de comptabilité de la soutenabilité la plus largement reconnue, outil pragmatique fournissant des informations pertinentes pour faciliter la prise de décision des managers (Schaltegger et Burritt, 2010).

Selon Stechemesser et Guenther (2012), cette comptabilité comprend la reconnaissance, l'évaluation monétaire et non monétaire et le suivi des émissions de GES à tous les niveaux de la chaîne de valeur ainsi que la reconnaissance, l'évaluation et le suivi des effets de ces émissions sur le cycle de carbone des écosystèmes.

De leur côté, Ascui et Lovell (2012), considérant que la comptabilité carbone recouvre des significations différentes pour de nombreuses personnes, proposent un tableau permettant un ensemble de définitions *pick and mix* de la comptabilité carbone afin d'élargir le débat (Ascui 2014). Cette définition inclut un large panel d'activités comptables, appliquées à de nombreux objets, à différents niveaux pour un certain nombre de finalités, obligatoires ou volontaires.

Enfin, Aggieri et Le Breton (2015) opposent les définitions technique et analytique de la comptabilité carbone. La première précise les gaz considérés, le périmètre d'évaluation et l'unité de valorisation. Quant à la dimension analytique, elle s'intéresse aux buts de cette comptabilisation et répond aux questions de savoir pour qui et pour quoi l'information est produite et diffusée. Les auteurs soulignent la coexistence de deux fonctions de la comptabilité carbone : reporting pour les acteurs extérieurs à l'entreprise, aide à la décision pour les décideurs internes.

Pour synthétiser tous ces termes, nous pouvons reprendre l'étude de Stechemesser et Guenther (2012, p.33) qui après avoir recensé l'ensemble des synonymes de l'expression *comptabilité carbone* au niveau des organisations nous propose la définition analytique suivante que nous adopterons : « *la reconnaissance volontaire et/ou obligatoire des émissions directes et indirectes de GES, leurs évaluations en termes non monétaires et monétaires, ainsi que leurs vérifications et leurs reportings pour des buts internes (comptabilité de gestion carbone) et externes (comptabilité financière carbone volontaire et obligatoire)* ».

2.3.1. Une comptabilité carbone pour quoi faire ?

Schaltegger et Csutora (2012) précisent que la comptabilité carbone doit relier les indicateurs carbone clé, comme les émissions de CO₂ et CO₂eq avec les activités et les responsabilités de l'organisation. Elle permet de réaliser un *benchmarking* avec les émissions passées de l'entreprise, entre les différentes fonctions de l'entreprise ou avec les autres acteurs du secteur. La comptabilité de gestion du carbone est utilisée pour collecter de l'information en réponse aux exigences réglementaires, aux attentes sociétales et du marché, pour concevoir des rapports de soutenabilité selon la *Global Reporting Initiative* (GRI) et pour améliorer la notation environnementale de l'organisation. Elle peut être aussi poussée par la motivation intrinsèque du management pour réaliser de vraies améliorations. Pour Okereke (2007), les raisons qui pousseraient les organisations à mettre en place des actions pour le climat à partir de la gestion du carbone iraient de l'intérêt personnel aux considérations éthiques, en passant par la recherche du profit et les pressions gouvernementales ou publiques.

Burritt et al. (2011) soulignent que chaque fonction de l'entreprise a des attentes et des besoins spécifiques qui nécessitent des politiques, méthodes et comptabilités carbone adaptées, par exemple des données agrégées pour la Direction, des étiquettes carbone ou des certifications pour le Marketing. Schaltegger et Csutora (2012) rappellent alors que le challenge consiste à développer des systèmes qui peuvent répondre aux besoins des

différentes fonctions de la plus efficace des manières. Toutes les activités étant plus ou moins directement reliées aux émissions carbone, la comptabilité carbone n'est pas uniquement un sujet pour le département *Développement Durable*. Les chercheurs doivent développer des approches comptables et de contrôle de gestion différenciées et pratiques pour chaque fonction de l'entreprise afin de permettre à cette dernière de réduire ces impacts GES. L'objectif des systèmes de contrôle de gestion est de pouvoir répondre au fait que différents managers peuvent avoir besoin d'information différente et « *dans une perspective pragmatique, le test critique pour n'importe quel système comptable est de savoir s'il fournit des informations, par exemple des informations environnementales, qui sont utiles aux parties prenantes (i.e. managers) pour évaluer leurs propres fins* » (Burrirt et al. 2002, p.40).

Schaltegger et Csutora (2012) proposent à la suite de Burrirt et al. (2011) un cadre permettant de classer, cette fois-ci, les comptabilités de gestion du carbone selon que la compatibilité soit monétaire ou physique, que l'horizon de la prise de décision soit sur le court ou le long terme, que les informations soient récupérées de manière routinière ou ad hoc et enfin que l'orientation temporelle soit vers le passé ou le futur, cf. tableau 4.

		Monetary carbon accounting		Physical carbon accounting	
		Short term	Long term	Short term	Long term
Past oriented	Routinely generated Information	1. Carbon cost accounting (e.g. establishing the revenues and costs from carbon emissions certificates sold and purchased weekly on the market)	2. Carbon capital expenditure accounting (e.g. collection of data about annual capital expenditure on carbon reduction technologies)	3. Carbon flow accounting (e.g. collection of daily carbon emission flow information related to production)	4. Carbon capital impact accounting (e.g. calculation of the carbon footprint reduction of a business over the last ten years)
	Ad hoc information	5. Ex post assessment of short term/relevant carbon costing decisions (e.g. assessing the cost savings each month from changing to the use of long life light bulbs in an office block)	6. Ex post assessment of carbon reducing investments (e.g. assessment of life cycle cost savings from investment in production of a new carbon efficient automobile as part of the product mix)	7. Ex post assessment of short term carbon impacts (e.g. collection of information about the reduction in travel miles of an executive as part of a short term carbon reduction programme)	8. Ex post assessment of physical carbon investment appraisal (e.g. review of the carbon reduction achieved by investment in a low carbon logistics network for distributing products)
Future oriented	Routinely generated Information	9. Monetary carbon operational budgeting (e.g. expected monthly monetary savings from carbon reduction related to electricity consumption)	10. Carbon long term financial planning (e.g. forecasting the future financial benefits to be gained from planning to permanently reduce the company's carbon footprint)	11. Physical carbon budgeting (e.g. expected reduction in CO ₂ emitted by a commercial building as staff training in green awareness techniques is introduced)	12. Long term physical carbon planning (e.g. expected reduction in emissions of carbon dioxide from projects generated by the research and development department)
	Ad hoc information	13. Relevant carbon costing (e.g. calculating the change in revenues of the next accounting term if CO ₂ costs of dirty products are included in the prices charged to customers)	14. Monetary carbon project investment appraisal (e.g. appraisal of expected benefits from investing in a Clean Development Mechanism project to reduce open burning of landfill waste in an overseas country)	15. Carbon impact budgeting (e.g. consideration of CO ₂ reduction effect of a project in the next accounting period)	16. Physical environmental investment appraisal (e.g. calculation of total CO ₂ reduction effect of clean production investment)

Tableau 4 : Cadre des comptabilités de gestion du carbone. (Schaltegger et Csutora 2012)

Ce cadre permet de comparer la gamme, l'étendue et la variabilité des outils de comptabilité de gestion du carbone disponibles pour les décideurs (Burrirt et al. 2011).

Ascui et Lovell (2012) nous proposent une typologie des comptabilités carbone, reposant sur deux axes : dimensions physiques vs monétaires et orientation interne vs externe, qui peut paraître plus simple pour les PME (cf. tableau 5) :

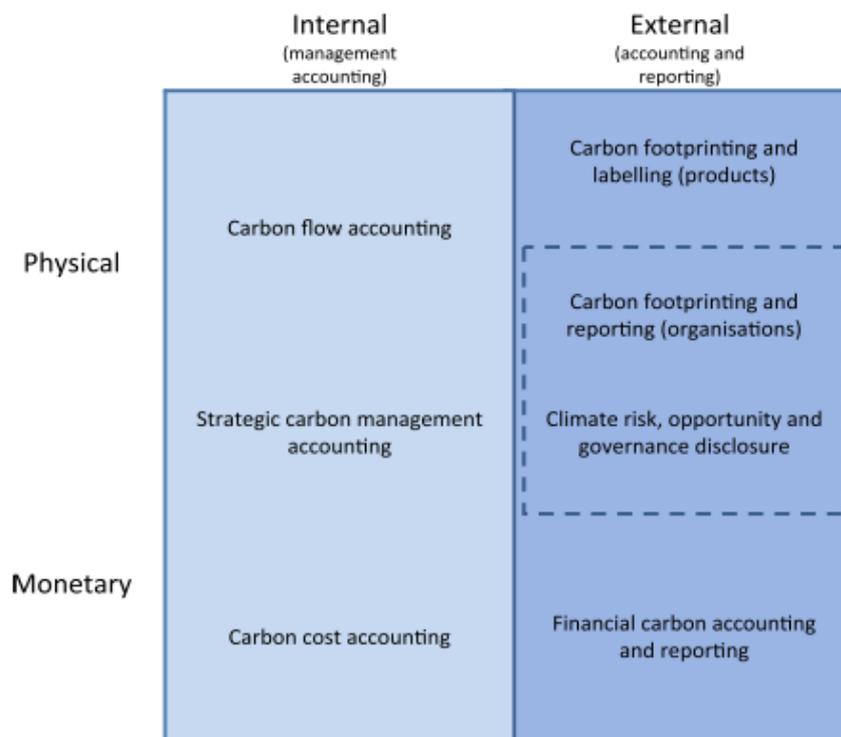


Tableau 5: Type de comptabilité carbone (Ascui et Lovell 2012)

Vesty et al. (2015) ont étudié le rôle du nombre dans la comptabilité carbone d'une entreprise australienne, en montrant les effets de crédibilité et d'autorité de ces données, mais sans présenter les pratiques de collecte, de traitement ou de diffusion. De même, les cadres d'Ascui et Lovell, comme celui de Schaltegger et Csutora vu plus haut, restent silencieux quant aux modalités de déploiement et d'utilisation de ces outils en pratique dans le quotidien des organisations.

Pour finir, Burritt et al. (2011) nous suggèrent quatre utilisations possibles des informations carbone recueillies : la conformité légale, l'engagement volontaire de réduction, la comptabilité de coût, et l'allocation des ressources.

2.3.2. Le Bilan d'Émission de Gaz à Effet de Serre (BEGES)

L'ADEME définit le Bilan d'Émission de Gaz à Effet de Serre (BEGES) comme étant « une évaluation de la quantité de gaz à effet de serre (GES) émise dans l'atmosphère sur une année par les activités d'une organisation ou d'un territoire⁴ ». C'est donc une méthode qui

« permet d'évaluer, en ordre de grandeur, les émissions de GES engendrées par l'ensemble des processus physiques qui sont nécessaires à l'existence d'une activité ou organisation humaine, dès lors qu'il est possible de lui assigner des frontières claires » (ADEME 2010, p.10). Les processus physiques nécessaires sont ceux dont l'absence entraîne l'inexistence de l'entité examinée sous sa forme actuelle, ou avec ses contours actuels.

À partir de données facilement disponibles et après l'ordonnement des émissions de GES selon des catégories prédéfinies, cette démarche permet à la structure qui réalise le bilan de mesurer l'importance de sa dépendance aux énergies fossiles. Elle identifie les principaux postes d'émissions avant d'engager une démarche de réduction de ses émissions par ordre de priorité selon un plan d'action précis. Le BEGES est une méthode d'aide à la décision et à l'action. En d'autres termes, selon Renaud (2015, p.98), le BEGES est un outil d'analyse environnementale qui est utilisé pour « évaluer les impacts des activités, produits ou services sur l'environnement naturel et fixer en conséquence les objectifs stratégiques et les cibles de performance de l'organisation ». L'objectif est de donner une image globale d'une activité avec un indicateur qui n'est pas économique (des euros ou des dollars), mais physique (des émissions de gaz à effet de serre).

Pour ce faire, le BEGES doit permettre d'identifier l'ensemble des processus physiques qui sont nécessaires à l'existence d'une activité en incluant :

- Les émissions directes, produites par les sources, fixes et mobiles, nécessaires aux activités de la personne morale, hors énergie ;
- Les émissions indirectes, associées à la consommation d'électricité, de chaleur ou de vapeur nécessaire aux activités de la personne morale ainsi que les matières premières ou produits transformés ou vendus, le traitement des déchets, les immobilisations, l'utilisation des produits vendus jusqu'à la fin de vie des produits.

2.3.3. Les Gaz à Effet de Serre (GES)

Les Gaz à Effet de Serre (GES) occupent moins de 0,1 % du volume atmosphérique et sont des molécules capables d'absorber le rayonnement infrarouge émis par la Terre. Mais tous ne sont pas pris en compte dans la comptabilité carbone.

Les méthodes d'inventaire des émissions de GES ont toutes pour caractéristiques de ne comptabiliser que les gaz directement émis dans la troposphère. Elles excluent les gaz qui

apparaissent suite à une réaction chimique dans l'atmosphère comme l'ozone stratosphérique et les gaz émis dans la stratosphère, par certains avions en vol, par exemple.

Les GES qui répondent à cette définition sont :

- Le gaz carbonique CO_2 qui est le principal GES après la vapeur d'eau. Il représente près de 0,04 % de l'atmosphère et résulte de la combustion des énergies fossiles. Sa durée de résidence dans l'atmosphère est de l'ordre du siècle ;
- Le CH_4 ou Méthane ou Gaz naturel : c'est le gaz de la putréfaction que l'on trouve dans les marécages (naturels ou artificiels tels que les rizières), les estomacs des ruminants, mais également dans les mines de charbon (le grisou) ou dans le pétrole (extrait lors du raffinage et brûlé dans les torchères). Il réside environ une décennie dans l'atmosphère ;
- Le N_2O ou Protoxyde d'azote, également connu sous le nom de gaz hilarant. Il est également lié à l'activité agricole, car résultant principalement de l'utilisation d'engrais azotés, qui engendrent des émissions de N_2O lors d'une réaction chimique avec le sol. Comme le CO_2 , il reste environ un siècle dans l'atmosphère ;
- Les HFC (hydrofluorocarbures), PFC (perfluorocarbures) et SF_6 (hexafluorure de soufre) : ces familles de molécules complexes créées par l'homme sont caractérisées par leur très grande stabilité chimique et donc des durées de résidence allant de quelques semaines à plusieurs dizaines de millénaires et qui s'avèrent donc être de puissants GES.
- Le trifluorure d'azote (NF_3) depuis 2013.

Ces gaz sont repris dans le protocole de Kyoto. Nous pouvons voir que n'entrent pas dans cette définition :

- La vapeur d'eau, qui est pourtant en quantité de loin le GES le plus important, mais qui résulte principalement de l'évaporation naturelle et dont les émissions anthropiques n'ont pas d'effet direct sur la concentration dans l'atmosphère. Sa durée de résidence est très faible, de l'ordre de quelques jours.
- L'Ozone, car ce GES est le seul qui ne résulte pas d'émissions directes. Il apparaît suite à une réaction chimique mettant en jeu plusieurs composants.
- Les CFC (chlorofluorocarbones) interdits de production depuis plusieurs années du fait de leur action sur la couche d'ozone et encadrés par le protocole de Montréal. Les CFC ont des effets « nocifs » qui ne se limitent pas à l'augmentation de l'effet de serre.

La notion de Pouvoir de Réchauffement Global (PRG) est également importante. Avec des durées de résidence dans l'atmosphère différente, chaque kilogramme de GES émis n'a pas le même impact sur le climat au bout d'un certain temps. Pour pouvoir quantifier cette différence d'impact, les scientifiques font appel à la notion de PRG d'un gaz qui compare le forçage radiatif de ce gaz (la puissance radiative renvoyée vers le sol, exprimée en W/m^2) sur une période donnée à celle du CO_2 sur la même période. Il existe donc des PRG sur 20, 50 ou 100 ans et c'est cette dernière mesure qui, par convention, sera utilisée dans les BEGES après actualisation sur la base des dernières données publiées par le GIEC. Ce PRG à 100 ans sera exprimé en *équivalent CO_2* , (CO_{2eq}), désignant ainsi, pour un kilogramme de GES, le nombre de kg de CO_2 qui produirait la même perturbation climatique au bout d'un siècle.

2.3.4. Les périmètres des bilans BEGES

Le périmètre des sources d'émission à comptabiliser doit être défini. Cette sélection dépend du but (politique environnementale de l'organisation, exigences réglementaires, vulnérabilité carbone, etc.) et des moyens disponibles pour réaliser le bilan et mettre en œuvre les actions relatives. Deux types de périmètres sont à définir.

Le périmètre organisationnel : il s'agit de définir quelles entités (filiales, établissements répartis sur d'autres sites, activités dont la structure est responsable, etc.) sont à prendre en compte. Deux modes de consolidation sont proposés :

- L'approche *part de capital* : l'organisation consolide les émissions des installations à hauteur de sa prise de participation dans ces dernières.
- L'approche *contrôle*, qui se décline en :
 - Contrôle financier : l'organisation consolide 100 % des émissions des installations pour lesquelles elle exerce un contrôle financier.
 - Contrôle opérationnel : l'organisation consolide 100 % des émissions des installations pour lesquelles elle exerce un contrôle.

Le périmètre opérationnel : il s'agit de définir quelles sont les émissions générées par les activités situées à l'intérieur du périmètre organisationnel, qu'elles soient directement ou indirectement émises par celle-ci, qui sont prises en compte. Les émissions sont classées en trois catégories :

- *Émissions directes de GES (ou SCOPE 1)* : émissions directes (combustion d'énergie) des sources fixes et mobiles (exemples : émissions provenant des installations de

combustion de l'entreprise, des procédés industriels de fabrication, des véhicules possédés par l'entreprise, etc.)

- *Émissions à énergie indirectes (ou SCOPE 2)* : émissions indirectes associées à l'énergie (production d'électricité, de chaleur ou de vapeur importée ou achetée pour être utilisée par l'entreprise)
- *Autres émissions indirectes (ou SCOPE 3)* : émissions liées aux achats, immobilisations, fret amont, déplacements des salariés, déchets... (ex. : émissions de tiers liées aux activités réalisées en sous-traitance, à la production des matières premières achetées et utilisées, aux transports de matières, produits ou déchets, émissions liées à l'utilisation des produits vendus, émissions des déchets, émissions liées aux déplacements domicile-travail des employés ou aux voyages professionnels des employés).

Seule la prise en compte des trois scopes permet d'obtenir une vision complète de l'activité de l'entité concernée. Dans le cas contraire, en se limitant aux deux premiers scopes, le bilan n'en serait que partiel et ne reflèterait qu'une partie de la réalité.

2.3.5. Les données et facteurs d'émission

Les émissions des GES ne se mesurent pas directement de manière physique avec des instruments installés sur la source d'émission. Une étape de calcul, cœur du BEGES, est nécessaire. On va appliquer à des flux physiques déjà mesurés (kms parcourus, vaches dans une exploitation...) des facteurs d'émissions (FE) convertissant ces flux en émissions. Le FE est donc un coefficient multiplicateur qui permet d'estimer la quantité de GES émise à partir d'une donnée d'activité, exprimé en kg CO₂eq par unité de référence (litre, km, kg, etc.).

La multiplication de cette quantité de GES émise par le PRG du gaz étudié permet de quantifier l'impact climatique dont l'unité est la tonne équivalent dioxyde de carbone, notée T CO₂eq. Il est possible d'exprimer le résultat en tonnes équivalent carbone (T Ceq) en multipliant les T CO₂eq par le facteur 12/44, rapport des masses molaires du carbone et du dioxyde de carbone. L'équivalent carbone était historiquement l'unité de base, car elle permettait la correspondance directe entre les émissions de GES et la combustion des hydrocarbures : la combustion d'une quantité d'hydrocarbure contenant 1 kg de carbone émet en effet 1kg d'équivalent carbone libéré sous forme de CO₂. L'indicateur CO₂eq est cependant le plus utilisé et apparaît aujourd'hui comme une référence dans la comptabilité

carbone. C'est l'unité choisie pour les 1 735 facteurs d'émissions renseignés dans la Base Carbone de l'ADEME, base de données publique, transparente et de référence pour l'article 75 de la loi Grenelle II nécessaire à la réalisation d'exercices de comptabilité carbone. Ce mode de calcul a pour vocation de fournir des ordres de grandeur afin d'obtenir *une vision floue sur un champ de vision très large*.

2.3.6. L'aspect réglementaire : le contexte international et européen

La Convention Cadre des Nations Unies sur le Changement Climatique (CCNUCC), issue du Sommet de Rio en 1992, fut adoptée le 9 mai 1992 à New York et signée par 166 Parties. Elle est entrée en vigueur le 21 mars 1994 avec pour objectif de stabiliser les concentrations de GES d'origine anthropique à un niveau qui empêche toute perturbation dangereuse du système climatique. Avec le protocole de Kyoto de 1997 qui la renforce, ils fondent les engagements internationaux. Ce dernier fixait un objectif de réduction des émissions de six GES de 5,2 % sur la période 2008-2012 par rapport à 1990. Adopté le 11 décembre 1997 après signature par 84 Parties, il a été ratifié par 119 Parties, représentant 44,2 % des émissions de GES, le 29 septembre 2003 pour une entrée en vigueur en février 2005.

Le 12 décembre 2015, à la conférence de parties (COP21), l'Accord de Paris a été adopté par la CCNUCC pour une entrée en vigueur le 4 novembre 2016. Au 1^{er} juin 2019, 185 parties l'avaient ratifié, déterminées à s'engager et à agir en faveur du climat selon des contributions nationales volontaires. L'Accord se déclinait sur trois points : l'atténuation visant à maintenir l'augmentation de la température mondiale *nettement en dessous* de 2 °C d'ici à 2100 par rapport aux niveaux préindustriels et à poursuivre les efforts en vue de limiter cette augmentation à 1,5 °C ; l'adaptation pour renforcer les capacités des pays à faire face aux impacts du changement climatique et à s'en remettre ; et la finance, en rendant les flux financiers compatibles avec les objectifs climatiques.

Un rapport de juin 2016 de la CNUCC établissait que sur la base de ces contributions, les émissions mondiales de GES devraient augmenter de 34 à 53 % entre 1990 et 2030, rendant illusoire une limitation du changement climatique à 1,5-2°C.

L'Union Européenne s'est engagée, quant à elle, à réduire ses émissions de GES de 8 %, objectif qu'elle a atteint. En décembre 2008, les dirigeants européens ont adopté le *Paquet Energie-Climat*. Avec cette série de directives et de règlements, l'Europe s'engage à réduire, d'ici 2020, ses émissions globales de GES de 20 % par rapport aux niveaux de 1990.

L'Union Européenne prévoit de porter cet objectif à -30 % si d'autres pays industrialisés acceptent d'en faire autant.

Un nouveau paquet Énergie Climat a été voté pour fixer à l'Europe de nouvelles ambitions énergie à l'horizon 2030 : engagement ferme de réduire de 40 % les émissions de GES par rapport à 1990, proportion contraignante de 32 % d'énergie renouvelable dans la consommation d'énergie brute finale et une augmentation de 32,5 % de l'efficacité énergétique.

Enfin, le Conseil Européen du 12 décembre 2019 a adopté l'objectif de neutralité climatique pour l'UE en 2050, faisant de l'Europe le premier continent à se doter de cet objectif.

2.3.7. L'aspect réglementaire : le contexte français

Afin de respecter l'objectif du protocole de Kyoto, la France s'est dotée d'un Plan Climat en 2004 (2004-2012), décrivant des actions nationales de prévention du changement climatique à l'horizon 2012. Il a été réactualisé en 2006 du fait notamment de l'entrée en vigueur du Protocole de Kyoto et de l'émergence d'un marché mondial de CO₂. Un nouveau Plan Climat a été publié en 2010 concernant la période jusqu'en 2020. La prolongation du protocole de Kyoto jusqu'en 2020 s'aligne pour l'Union Européenne sur les objectifs du 3x20. La France s'engage dans ce cadre à réduire ses émissions de 17 % en 2020 par rapport à 1990, c'est la traduction du *Paquet Energie-Climat* de 2008 (les 3x20) transposé à l'échelle française :

- 23 % d'énergie renouvelable dans le mix énergie primaire ;
- -17 % d'émissions de GES en 2020 par rapport à 1990 ;
- 20 % d'économies d'énergie.

De plus, la France s'est engagée, à travers la loi de Programme fixant les Orientations de la Politique Énergétique du 13 juillet 2005 (dite *loi POPE*), à diviser par un facteur 4 les émissions nationales de GES du niveau de 1990 d'ici 2050. Cet objectif est connu sous le nom de *Facteur 4* et correspond à une baisse annuelle comprise entre 3 et 3,5 % sur la période.

Enfin, avec la Loi sur la transition énergétique pour la croissance verte, du 17 août 2015, la France s'engage à :

- Réduire les émissions de GES de 40 % en 2030, et diviser par 4 à l'horizon 2050 (soit -75 %) ;
- Diminuer de 30 % la consommation d'énergie fossile en 2030 (par rapport à 2012) ;
- Ramener la part du nucléaire à 50 % de la production d'électricité en 2025 ;
- Porter la part des énergies renouvelables à 32 % de la consommation énergétique finale soit :
 - -40 % pour l'électricité,
 - -38 % pour la chaleur,
 - et -15 % pour les carburants ;
- Diviser la consommation nationale d'énergie finale par 2 d'ici à 2050 (base 2012), avec un objectif intermédiaire de 20 % en 2030.

Cette loi précise dans son article 173 que « *la stratégie Bas carbone [...] veille à ne pas substituer à l'effort national d'atténuation, une augmentation du contenu carbone des importations* ». Cela signifie que la France a décidé de prendre en compte son empreinte carbone pour le suivi de ses politiques publiques et pas simplement l'inventaire national ou territoire utilisé par le CCNUCC. La différence entre les deux modes de calcul est que le premier comptabilise l'ensemble des émissions induites par la consommation intérieure de biens et services, produits dans le pays ou importés et exclut les émissions liées aux exportations. L'écart entre les deux modes est non-négligeable. Selon le Commissariat Général au Développement Durable (2020a), l'empreinte carbone de la France s'élevait à 749 millions de T CO₂eq en 2018 contre 425 pour l'inventaire national. Alors que les émissions ont baissé de 21 % entre 1995 et 2018 selon ce dernier inventaire, l'empreinte carbone a augmenté de 20 % sur cette même période. Dans le même temps, l'empreinte carbone par habitant augmentait de 7 % pour représenter 11,2 T CO₂eq par personne en 2018, alors que l'inventaire national n'indiquait que 6,4 T CO₂eq par personne. C'est pour cette raison que l'on peut lire dans le rapport final sur le facteur 4 en France, rédigé par le ministère de l'Écologie, du Développement durable et de l'Énergie (2013), que « *la France respecte formellement ses engagements au titre du protocole de Kyoto, mais il s'agit d'un résultat en trompe-l'œil : l'empreinte carbone' par habitant des Français a augmenté de 15 % en 20 ans si on prend en compte le solde des échanges extérieurs de GES* ».

En 2019, la France avec la loi Énergie et Climat s'engage à atteindre la neutralité carbone en 2050 en divisant ses émissions de GES par un facteur supérieur à six par rapport à 1990 pour atteindre un niveau incompressible d'émissions de 80 Millions T CO₂eq qui

devront être compensées. Ainsi, le projet de stratégie nationale bas-carbone (SNBC) révisée, intègre ce nouvel objectif de long terme et donne des orientations pour mettre en œuvre la transition vers une économie bas-carbone et la réduction des émissions (Commissariat Général au Développement Durable 2020b). Le premier budget carbone pour la période 2015-2018 indiquait un dépassement estimé à 65 Millions T CO₂eq, soit 3,7 % du premier budget pour un dépassement moyen annuel de 16 Millions T CO₂eq. En conséquence et en prévision d'une aggravation de ce dépassement pour le deuxième budget carbone (2019-2023) adopté en 2015, le prochain budget pour la période 2019-2023 a été revu à la hausse, passant de 398 à 422 Millions T CO₂eq par an. Sur le long terme, la stratégie va nécessiter des efforts supplémentaires, car « *le rythme de décarbonation doit être accentué pour atteindre la neutralité, et passer de -1,4 % par an (en moyenne entre 2005 et 2017) à 6,0 % par an en moyenne de 2019 à 2050* » (Stratégie Nationale Bas-carbone 2020, p.12).

2.3.8. Les lois Grenelle

L'objectif des Lois Grenelle était de réunir l'État et les représentants de la société civile dans le but de définir une feuille de route pour faire face aux enjeux importants tels que la lutte contre le changement climatique. Le Grenelle 1, lancé en juillet 2007 et conclu en février 2009, a donné des objectifs pour la France à court, moyen et long termes à l'horizon 2020 et 2050. Le Grenelle 2, datant de juillet 2010, établit les mesures d'ordre réglementaire et économique pour atteindre les objectifs fixés dans le Grenelle 1.

L'article 75 de la loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement (ENE), dite Grenelle 2, a rendu obligatoire, pour certaines structures la réalisation d'un Bilan GES réglementaire (BEGES), et d'une synthèse des actions envisagées pour réduire ces émissions de GES. Conformément à l'Ordonnance n° 2015-1737 du 24 décembre 2015, la fréquence de réalisation du bilan réglementaire vient de passer de 3 à 4 ans pour être alignée avec les audits énergétiques.

Dans cette même ordonnance, il est enfin précisé que, depuis le 1^{er} janvier 2016, tout manquement à l'établissement ou à la transmission du bilan des émissions de GES peut se traduire par une amende n'excédant pas 1 500 €. Sont concernées par le BEGES réglementaire :

- Les personnes morales de droit privé de plus de 500 salariés (250 salariés dans les régions et départements d'outre-mer) ;

- Les collectivités territoriales (régions, départements, communautés urbaines, communautés d'agglomération, communes, communautés de communes) de plus de 50 000 habitants ;
- Les personnes morales de droit public de plus de 250 agents ;
- L'État.

Plus récemment, l'arrêté du 25 janvier 2016 relatif aux GES couverts par les BEGES vient de rajouter le trifluorure d'azote (NF3) à la liste des gaz devant entrer dans un tel bilan : dioxyde de carbone (CO₂), méthane (CH₄), protoxyde d'azote (N₂O), hydrofluorocarbures (HFC), hydrocarbures perfluorés (PFC) et hexafluorure de soufre (SF₆). Ce nouveau gaz devra être pris en compte dans tous les bilans après le 1^{er} juillet 2016.

Le ministère de l'Écologie, du Développement durable et de l'Énergie a rédigé une méthode réglementaire, constituant la base pour l'élaboration des BEGES, *Méthode pour la réalisation des bilans d'émissions de gaz à effet de serre conformément à l'article L. 229-25 du code de l'environnement*, dernière version en date d'octobre 2016. Les principaux points à retenir sont :

- L'obligation de prise en compte des émissions directes, et indirectes liées à la consommation d'électricité, chaleur ou vapeur nécessaires aux activités de la personne morale (SCOPES 1 et 2) ;
- Le SCOPE 3 (les autres émissions indirectes) est optionnel, mais recommandé ;
- Les facteurs d'émissions à utiliser par défaut sont ceux de la Base Carbone® (7000 données). La collectivité a la possibilité de choisir d'autres facteurs d'émissions si elle le justifie ;
- Un plan d'action doit être rédigé ;
- Un tableau de restitution ainsi qu'une synthèse des actions envisagées pour réduire les émissions de GES, doivent être remis en préfecture.

Dans l'absolu, une organisation peut simplement se baser sur la méthode réglementaire pour réaliser son BEGES réglementaire. Notons également l'existence de guides spécifiques sectoriels réalisés par l'ADEME afin d'adapter les règles et méthodes d'estimation des émissions de GES selon les spécificités du secteur d'activité. Dans la pratique, il existe d'autres méthodes qui répondent à la réglementation tout en facilitant la réalisation du bilan.

2.3.9. Quelles méthodes ?

En 1998, le World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) et le World Resources Institutes (WRI) ont développé une méthode de comptabilisation et de déclaration des émissions de GES pour les entreprises : le GHG protocol. Ce protocole est largement diffusé à l'international en particulier dans les pays anglo-saxons. Il a servi de base à l'élaboration de l'ISO 14064-1. Cette norme spécifie les principes et les exigences pour la quantification et la rédaction de rapports sur les émissions et suppression de GES.

La méthodologie Bilan Carbone© a été développée par Jean-Marc Jancovici pour le compte de l'ADEME en 2004. Cette méthode est une marque déposée. En octobre 2011, l'ADEME transmet le Bilan Carbone© à une structure dédiée pour favoriser son évolution : l'Association Bilan Carbone© (ABC). C'est l'ABC qui supervise les organismes accrédités pour former à l'utilisation de cette méthode. Celle-ci prend en compte l'ensemble des GES définis par le GIEC et permet donc aux entreprises et collectivités territoriales de réaliser une évaluation globale des émissions GES, directes ou indirectes. Le Bilan couvre donc les scopes 1, 2 et 3.

Le Bilan Carbone© est la méthode la plus utilisée en France et fin 2013, le nombre de Bilan Carbone© réalisé est estimé à plus de 8 000 (source : Association Bilan Carbone©). Le Bilan Carbone© est la méthodologie qui a été utilisée sur le terrain de l'article 1 de cette thèse. Nous allons donc l'étudier plus en détail.

2.4. Le Bilan Carbone©

2.4.1. Pourquoi le Bilan Carbone© ?

Nous pouvons tout d'abord noter qu'afin de faciliter la convergence des normes et favoriser la compatibilité entre les principales solutions internationales de comptabilité carbone, le Bilan Carbone© propose une extraction automatique des émissions au format GHG Protocol ainsi que d'une extraction au format ISO14064.

Le Bilan Carbone©, pour être au plus proche de la réalité physique des émissions de GES, permet de quantifier les émissions de CFC et de vapeur d'eau stratosphérique en plus des GES du protocole de Kyoto. Il permet là aussi d'aller au-delà de la réglementation. Bien

entendu, il intègre les calculs d'émissions de trifluorure d'azote (NF3) comme le demande l'arrêté du 25/01/16 et il correspond au mode de calcul de l'empreinte carbone, plus proche des émissions réelles que le seul inventaire national.

Le Bilan Carbone© propose également un utilitaire d'analyse économique qui mesure la vulnérabilité de l'organisation aux fluctuations du prix de l'énergie et à la taxation des émissions de GES. Cet outil n'est pas un outil de prévision. Il permet « *d'avoir rapidement une idée de ce qui est en jeu en ce qui concerne le déplacement de la structure de coûts de l'entité auditée si les prix de marché du pétrole et du gaz doivent augmenter* » (Bilan Carbone© - Utilitaire d'analyse économique, ADEME février 2013).

Le Bilan Carbone© peut aussi répondre aux deux approches réglementaires, organisation et territoire. Pour les structures industrielles plus complexes, il offre une approche multisites qui permet, après réalisation des bilans de chaque site, une intégration de l'ensemble de ces bilans pour établir un bilan unique. Cette option peut s'utiliser à l'intérieur d'un même site en décomposant l'activité par bâtiments, services ou activités.

Enfin, nous avons vu que la réglementation a limité l'obligation de réaliser les bilans GES aux émissions directes (SCOPE 1) et indirectes liées à l'électricité, réseaux de chaleur, vapeur et froid (SCOPE 2). L'idée était de permettre à de nombreux acteurs de s'initier à la comptabilité des GES et de prendre conscience de son impact sur les émissions tout en sachant que le bilan n'en serait donc que partiel et ne refléterait qu'une partie de la réalité. Dans la réglementation, l'intégration du SCOPE 3 est optionnelle, mais recommandée et le Bilan Carbone© permet d'y répondre facilement. Ce dernier point est fondamental, car pour les entreprises, les émissions indirectes, celles du SCOPE 3, peuvent représenter une part non négligeable des émissions d'une activité. Leur non-prise en compte ne permet donc pas à l'entreprise, la collectivité ou le territoire de mesurer sa vulnérabilité face aux augmentations à venir du prix des énergies fossiles. Et surtout cela conduit à négliger à minima 70 % des émissions de l'entité (ADEME 2010).

Sachant qu'il faut une année pour que l'air atmosphérique des deux hémisphères s'homogénéise et que la durée de vie des GES est de dix ans pour le méthane et une centaine d'années pour d'autres, nous pouvons considérer que le lieu des émissions des GES est sans influence sur leur effet sur le climat. En conséquence, réduire des émissions directement chez soi ou provoquer cette réduction ailleurs comme conséquence d'une décision propre procurera un même effet sur les émissions globales du système.

2.4.2. Les objectifs du Bilan Carbone© ?

Grâce à son approche, le Bilan Carbone© permet d'avoir une compréhension stratégique de ses émissions de GES. En effet, après la réalisation de son Bilan Carbone©, la structure répond à deux questions majeures : quels sont ses postes d'activité qui génèrent le plus d'émissions de GES ? Et quelle est l'importance de sa dépendance aux énergies fossiles ?

Cependant, c'est une approche qui n'est optimum pour la gestion des risques associés aux émissions de GES et à la vulnérabilité énergétique que si l'ensemble des émissions, les trois scopes, sont prises en compte. C'est sur cette base que pourront être identifiés tous les leviers d'actions de réduction des émissions.

Pour l'ADEME, « *prendre en compte l'ensemble de la chaîne de valeur de son activité va permettre d'élargir le champ des actions à mettre en place, d'associer les acteurs inhérents à l'activité (fournisseurs, clients, visiteurs) et d'orienter l'organisation dans une stratégie de long terme* ». Cela signifie que, éligible ou non à la réglementation, les organisations qui n'intègrent pas les trois scopes dans leur bilan, ne peuvent pas développer une vision stratégique de leurs émissions de GES. Dans ce cadre, le Bilan Carbone©, en tant qu'outil stratégique d'aide à la décision pourra permettre de :

- Gérer les risques associés aux émissions de GES,
- Anticiper la vulnérabilité énergétique (variations du prix des énergies fossiles),
- identifier des leviers de réduction des coûts en réduisant la facture énergétique,
- enrichir le reporting extrafinancier en se dotant d'un nouvel indicateur de performance,
- accroître la compétitivité et l'attractivité comme levier d'innovation,
- se démarquer par son exemplarité,
- répondre à la réglementation (si on y est assujéti),
- impliquer les salariés ou les partenaires à travers cet exercice.

2.4.3. Le plan d'action du Bilan Carbone©

Un Bilan Carbone© se déroule en six étapes essentielles permettant le développement d'une stratégie de sobriété carbone :

1. Sensibilisation au changement climatique
2. Définition du périmètre d'étude
3. Collecte des données

4. Analyse des résultats
5. Etablissement du plan d'action de réduction
6. Mise en œuvre du plan d'action

Le plan d'action doit établir les moyens nécessaires à l'atteinte d'objectifs de réduction d'émissions de GES nécessaires aux activités d'une organisation en lien avec des enjeux opérationnels, liés au métier de l'organisation, de communication, interne ou externe et de portage par la Direction de l'organisation (ADEME 2014).

Dans son guide d'élaboration du plan d'action rédigé en 2014, l'ADEME recommande de se fixer un objectif global de réduction à la fois de manière *descendante* par rapport à des engagements nationaux ou internationaux et de manière *ascendante* selon les possibilités de l'organisation. Elle préconise de « *mettre en perspective ses actions avec les enjeux mondiaux à venir* » (ADEME 2014).

Nous pouvons noter que, par rapport aux enjeux climatiques et au scénario *facteur 4* annoncé par la France, les questions posées aux organisations vont donc bien au-delà de savoir comment réduire de quelques points de pourcentage les émissions de GES. L'objectif d'ici 2050 est bien de les diminuer de 75 %, soit un rythme moyen de -3 % par an entre 2005 et 2050. Si l'on ajoute que les tensions sur les hydrocarbures rendront cette réduction nécessaire, que la démarche soit volontaire ou involontaire, nous pouvons identifier la contrainte à prendre en compte.

À ce stade et pour prendre la mesure de ce à quoi engage le *facteur 4*, il est intéressant d'illustrer ce que cela signifie pour un simple citoyen. Selon le Commissariat Général au Développement Durable (2020a), l'empreinte carbone d'un Français était estimée en 2018 à environ 11,2 T CO₂eq par personne et l'objectif est de descendre à 2 T CO₂eq par personne d'ici à 2050 pour limiter le réchauffement mondial à 2°C en 2100. Concrètement, cela revient à disposer d'un budget carbone annuel correspondant, *au choix*, à un aller-retour en avion Paris/New-York, l'achat de deux PC portables, 6 000kms en voiture de 6CV, la construction d'un logement de 4m². C'est tout simplement l'équivalent du budget carbone d'un Indien d'aujourd'hui.

Le Bilan Carbone© peut donc jouer le rôle de première étape utile pour se projeter dans cet avenir sous cette contrainte exogène, non négociable, qui s'appliquera de manière globale.

Cette contrainte se pose en valeur absolue pour réduire les émissions mondiales et pas simplement celles par voiture en circulation ou par ordinateur fabriqué et donc la réduction doit se justifier indépendamment de toute hausse de l'activité (ADEME 2010). En se calant sur l'objectif *facteur 4*, une division par quatre des émissions de l'entreprise ou de la collectivité dans son ensemble est à envisager, en tenant compte d'une hausse éventuelle des volumes ou de l'activité économique. À l'opposé, chaque entité qui ne se calera pas sur l'objectif *facteur 4* obligera les autres entités à faire un effort supplémentaire pour que globalement, la contrainte sur les divisions d'émissions de GES soit respectée dans les délais impartis.

On parle donc bien d'éco-efficience (les chiffres en valeur absolue) et non pas d'éco-efficacité (les ratios d'émissions de GES par unité de produit) pour éviter de masquer un éventuel effet rebond. Contrairement à la promotion faite par le WBCSD pour l'utilisation d'indicateurs d'éco-efficacité dans une logique de « *prise en compte des impacts environnementaux sous réserve qu'ils permettent de créer de la valeur* » (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015, p. 205), l'évaluation des impacts, du point de vue de la soutenabilité, devrait se faire en valeur absolue. C'est bien ce que recommande l'ADEME quant à l'utilisation du Bilan Carbone©.

Selon l'ADEME (2010), il ne doit pas y avoir d'incompatibilité entre les objectifs de réduction des émissions de GES et une augmentation de la production envisagée. Dans le cas contraire, il sera opportun de se demander si le plan d'augmentation de la production est viable sur le long terme en ayant conscience des contraintes physiques qui s'appliqueront dans le futur. Pour planifier ces réductions en valeur absolue, il est souhaitable d'imaginer d'abord des actions de réduction des émissions pour ensuite calculer les économies qui en découlent par rapport au poste initial (ADEME 2010, p.73). Le Bilan Carbone© propose deux horizons, à court et à long terme, temporalités à définir par chaque organisme réalisant le bilan et permettant ainsi une démarche de progrès.

2.4.4. Conclusion sur le Bilan Carbone©

Le Bilan Carbone© est un outil de comptabilité carbone qui répond à la fois aux définitions technique et analytique proposées par Aggeri et Le Breton (2015). Techniquement, comme nous l'avons vu dans les chapitres précédents, il précise les gaz considérés, le périmètre d'évaluation et l'unité de valorisation. Dans sa dimension analytique, il répond aux buts de cette comptabilisation en incluant la connaissance et la valorisation des émissions de

gaz à effet de serre à l'aide d'une valorisation non monétaire des buts internes de comptabilité de gestion.

Selon Richard (2012), le Bilan Carbone© est une comptabilité environnementale quantitative des aspects (inputs et outputs) de type intérieur-extérieur. Mais cela ne suffit pas pour le considérer comme une approche forte de la soutenabilité. Pour cela, l'observation des modifications physiques doit s'accompagner d'une « *comparaison des quantités de capital consommé et usé avec des limites de consommation à ne pas dépasser [...], et [...], une prise de mesures immédiates pour rétablir la reproduction du capital concerné* » (2012, p.44).

Cependant, le Bilan Carbone© cherche à obtenir *une vision floue sur un champ de vision très large* par une estimation en ordre de grandeur. Il est plus un outil *d'aide à la décision pour les décisionnaires internes à l'entreprise qu'un outil de reporting externe pour les parties prenantes externes à l'organisation. Cette comptabilité carbone 'action' vise à prendre des décisions stratégiques sur l'activité* » (Aggeri et Le Breton 2015). Pour obtenir de réelles réductions carbone, la comptabilité carbone doit ainsi permettre aux managers de prendre les *bonnes* décisions.

3. Design de Recherche

3.1. *Ontologie et recherche qualitative*

Dans ce chapitre, nous présentons le positionnement de notre recherche dans une approche qualitative ainsi que la justification des choix méthodologiques qui en découlent. En effet, il y a nécessité d'assurer une cohérence entre le positionnement épistémologique et la méthodologie de recherche retenue.

Suivant la remarque de Morgan et Smircich (1980 p. 491) pour qui « *toutes les approches en sciences sociales sont basées sur des jeux interconnectés de suppositions concernant l'ontologie, la nature humaine, et l'épistémologie* », nous présentons les suppositions qui sont à la base de ce travail de recherche.

Comme Fillol (2007, cité dans Pottiez 2011), nous considérons que les sciences sociales n'ont pas uniquement vocation à construire et tester des théories, mais qu'elles doivent aussi viser à créer des connaissances opérationnelles et qui, de plus, sont actionnables et utilisables pratiquement par le praticien. La finalité principale des sciences de

l'organisation étant bien l'action (Martinet 1990) et la création d'un savoir instrumental, elles ne peuvent se limiter à une visée uniquement explicative ou descriptive.

Ainsi, le long du continuum courant de l'approche subjective à l'approche objective en sciences sociales, nous nous positionnons sur l'hypothèse ontologique qui reconnaît que la réalité est une construction sociale et que la nature humaine est celle d'un homme constructeur social. Comprendre comment cette réalité sociale est créée correspond à notre position épistémologique (Morgan et Smircich 1980). L'éloignement de la position extrême objective, et donc des méthodes des sciences naturelles, est la condition nécessaire pour aborder une recherche qualitative en sciences sociales qui ne voit pas le monde social comme une structure concrète (Morgan et Smircich 1980).

En admettant ainsi que l'homme participe activement à la création du monde social, nous reconnaissons avec Morgan et Smircich (1980) que les scientifiques ne peuvent plus être des observateurs externes, mais qu'ils doivent aller investiguer de l'intérieur leur sujet d'étude et en conséquence, employer les techniques appropriées à ce travail. Cela signifie que les chercheurs qualitatifs « *s'approchent des mondes de vie de ceux qui sont étudiés* » (Easterby-Smith et al. 2008, p.423) et qu'ils sont proches des participants, au point de pénétrer leur logique interne et d'interpréter leur compréhension subjective de la réalité (Irvine et Gaffikin 2006). La recherche qualitative se caractérise ainsi par le contact long et intense entre le chercheur et son terrain (Miles et Huberman 2003) et par un engagement de proximité avec les acteurs plutôt qu'une recherche menée à distance (Vaivio 2008).

Autrement dit, contrairement à la recherche quantitative, la recherche qualitative permet de « *rapprocher le lecteur du phénomène étudié* » (Bansal et Corley 2011, p.235) et de faire entendre la voix du chercheur, en soulignant son rôle dans les résultats de la recherche (Bansal et Corley 2011). On cherche ainsi à comprendre comment les acteurs pensent, parlent et agissent dans une situation ou un contexte donné, sans viser la mise en évidence de lois universelles (Dumez 2011). Au contraire, en évitant les généralisations statistiques, les recherches qualitatives permettent de tirer des conclusions à partir de contextes singuliers. Cela signifie que le chercheur doit mettre l'accent sur sa proximité et son engagement dans la vie réelle des personnes étudiées plutôt que sur le volume de données collectées ou sur son objectivité et son détachement du phénomène étudié (Easterby-Smith et al. 2008).

Bien que s'intéressant aux acteurs, à leurs interactions et à leurs motivations, la recherche qualitative ne fait pas pour autant peser un risque accru d'interprétation subjective du chercheur (Dumez 2106). Commentant Popper pour qui il est faux de penser que

l'objectivité de la science dépend de l'objectivité du scientifique, Dumez (2016) peut affirmer que chercheur en sciences sociales ou physicien des particules ont des biais subjectifs aussi forts et marqués l'un que l'autre. L'objectivité scientifique repose en fait sur les dispositifs collectifs et pas sur les capacités subjectives des chercheurs. L'objectivité est donc une question sociale s'appuyant sur la tradition critique collective de la recherche (Dumez 2016).

Dans le domaine de la soutenabilité plus particulièrement, les chercheurs qualitatifs jouent un rôle fondamental en identifiant des problématiques sociales et environnementales importantes et en fournissant les éclairages pertinents aux organisations pour y faire face (De Villiers et al. 2019).

Les recherches qualitatives sont donc essentielles pour aborder des sujets complexes et subjectifs, non réductibles à des modèles mathématiques et non testables empiriquement sans perte de détails importants (De Villiers et al. 2019). Elles sont également hautement appréciées quand l'objectif est d'explorer les pratiques pour éclairer la nature socialement construite de la comptabilité ou pour dévoiler les idées reçues (*taken-for-granted*) dans l'espoir de promouvoir un changement positif (De Villiers et al. 2019). Appliquée à la comptabilité, la recherche qualitative permet d'étudier comment la comptabilité influence les membres de la société et comment, en retour, ces derniers peuvent l'influencer. L'approche qualitative est ainsi justifiée pour notre recherche qui s'intéresse aux effets de la comptabilité de la soutenabilité sur les acteurs et qui répond à la demande de De Villiers et al. (2019) de ne pas uniquement se focaliser sur les effets de la comptabilité sur les investisseurs.

En définitive, le choix de s'engager dans un projet de recherche qualitative dépend de plusieurs éléments selon Irvine et Gaffikin (2006). Tout d'abord, vont jouer la conviction du chercheur, la nature du problème étudié ainsi que le désir de voir les choses sous un air neuf. Enfin, il y a l'engagement pour observer les détails complexes d'un phénomène qui échappent aux méthodes quantitatives. Plus globalement, « *il est indiscutable que la recherche devrait être une question de curiosité, d'apprentissage, et de passion* » (Power et Gendron 2015, p.162).

En conclusion, la recherche qualitative offre la possibilité d'appréhender une grande variété de preuves, allant des documents jusqu'à l'observation (Yin 2014) et laisse l'opportunité de méthodes de collecte et d'analyse non standardisées (Bluhm et al. 2011). Parce qu'elle reconnaît que chaque recherche est infusée de cultures, valeurs, croyances, histoires, langages, perceptions, cognitions, idéologies et de politiques (Parker 2012), la tradition qualitative facilite la compréhension profonde de ce que les gens expérimentent, de

leur interprétation de ces expériences et des significations qu'ils attachent à leurs actions (Bluhm et al. 2011).

3.2. Positionnement épistémologique : un cadre constructiviste

Après avoir présenté et justifié notre choix pour une recherche qualitative en lien avec nos positions ontologiques, nous allons présenter et expliciter dans ce chapitre notre positionnement épistémologique autour du cadre constructiviste.

Piaget (1967, p.6) définit l'épistémologie comme étant « *l'étude de la constitution des connaissances valables* » soulignant ainsi l'intérêt pour la valeur des connaissances créées. La théorie de la connaissance renvoie aux principes permettant de décider qu'un phénomène social peut être connu et comment ce savoir peut être généré et validé (Mason 2018). Cela demande de répondre aux trois questions suivantes (Perret et Séville 2003) : quelle est la nature de la connaissance produite ? Comment la connaissance scientifique est-elle produite ? Quels sont les critères de validité de la connaissance scientifique produite ? En d'autres termes, pour Le Moigne (2012), le chercheur doit répondre à la question gnoséologique, c'est-à-dire l'étude, la genèse, la nature et la forme des connaissances puis il doit aborder la question méthodologique et enfin la question éthique.

Or, en sciences de gestion, différentes communautés de recherche partagent des paradigmes épistémologiques qui répondent différemment à ce triple questionnement (Avenier 2011).

Perret et Séville (2003) distinguent trois paradigmes : positivisme, constructivisme, et interprétativisme, ce dernier n'étant qu'une version modérée du constructivisme. D'autres auteurs reconnaissent ainsi essentiellement les deux premiers paradigmes (Le Moigne 1990). Pour d'autres comme Power et Gendron (2015), les termes paradigme constructiviste et paradigme interprétatif sont parfois utilisés l'un pour l'autre. Ces deux chercheurs mettent l'accent sur le constructivisme pour bien souligner que la réalité sociale est nécessairement construite à travers la perception humaine.

Au contraire, pour Perez (2008), il existerait trois modes distincts de production des connaissances gestionnaires : le positiviste, l'interprétatif et le constructiviste. Le paradigme positiviste est particulièrement populaire aux États-Unis, relié à l'économie néoclassique et au libéralisme. Avec le positivisme, la comptabilité est ainsi associée à l'efficacité des marchés

de capitaux et à une construction rationaliste par des méthodes quantitatives (De Villiers et al. 2019).

Face au paradigme positiviste dominant en sciences de l'organisation, nous ne retiendrons que le terme générique d'épistémologie constructiviste (Le Moigne 2012). Nous ne précisons les différences éventuelles entre paradigmes constructiviste et interprétativiste que quand elles apporteront un éclairage utile à notre travail de recherche, en particulier pour souligner les spécificités de nos deux terrains de recherche. En effet, dans le mode constructiviste, le chercheur construit la réalité à partir d'un contexte donné dans une logique intentionnelle, de changement de la situation managériale, en interaction avec les acteurs du terrain. C'est l'existence de cette visée transformative qui différencie ce mode du mode interprétatif qui ne vise qu'à comprendre la situation donnée (Perez 2008). Le but est donc non seulement de comprendre la réalité sociale et d'interpréter les intentions et les motivations qui guident les actions des individus, mais aussi de transformer le monde social. Comme les faits étudiés sont construits par les interprétations du chercheur et des différents acteurs, il en découle que d'autres chercheurs et d'autres acteurs auraient pu les interpréter et les construire différemment (Dumez 2010).

3.2.1. *Question gnoséologique*

L'hypothèse ontologique à la base du positivisme est, selon Le Moigne (2012), que la réalité est indépendante des observateurs qui la décrivent. Il existe une réalité, indépendante de l'observation et potentiellement connaissable. La réalité demeure extérieure au chercheur, objectif car étant extérieur à l'objet qu'il observe. La connaissance ainsi produite est objective et généralisable à d'autres contextes. L'hypothèse déterministe caractérise aussi le paradigme positiviste et postule l'existence d'une forme de détermination interne propre à la réalité connaissable, chaque effet de la réalité est ainsi produit par une cause (Le Moigne 2012).

L'hypothèse du constructivisme est celle du « *primat absolu du sujet connaissant capable d'attacher quelque 'valeur' à la connaissance qu'il constitue* » (Le Moigne 2012, p.68). La connaissance implique donc un sujet connaissant et n'a pas de sens ou de valeur en dehors de lui. La valeur n'est donc pas indépendante du sujet connaissant et la connaissance du réel ainsi construite est celle de sa propre expérience du réel. La connaissance est indissociable du chercheur et de son action. Elle n'est plus généralisable, universelle, mais devient contextualisée. La réalité sociale est donc subjectivement créée et « *la construction du monde est profondément influencée par la culture, le contexte social, le langage, ou l'histoire*

dans lesquels les gens sont immergés et qui façonnent leurs perceptions » (Malsch et Salterio 2016, p.3).

3.2.2. Question méthodologique

Dans le mode positiviste, le chercheur considère l'existence d'une distinction claire entre le sujet et l'objet étudié. Le réel est connaissable à travers des lois. La démarche méthodologique est essentiellement hypothético-déductive avec pour visée la découverte de la structure de la réalité et des lois universelles qui l'expliquent. Le but est l'interprétation objective des faits. Le chercheur maintient une distance vis-à-vis de l'objet étudié avec *« l'idée ontologique selon laquelle, la réalité est quelque chose qui existe, indépendamment du regard du chercheur, comme quelque chose de déjà là, de donné »* (Perez 2008, p.104).

Avec le paradigme constructiviste, le chercheur ne cherche plus à découvrir des lois, mais à interpréter un phénomène social à partir des intentions et motivations des individus, voire à le transformer. Il doit donc s'immerger dans la réalité sociale et entrer en empathie avec les acteurs pour saisir les problématiques des acteurs. Cela passe par un positionnement au plus près des acteurs et de leurs problèmes, dans la réalité de leur vie quotidienne. Le chercheur est engagé dans un dialogue constant entre les points de vue des acteurs sur le terrain d'un côté et ses propres cadres d'analyse et d'interprétations d'un autre côté (Power et Gendron 2015). Il est ainsi en position pour comprendre comment le monde du quotidien est construit et reproduit. Le statut d'observateur neutre et détaché n'est alors plus tenable (Perez 2008). Ainsi, le chercheur ne connaît pas les choses en soi, mais *« il connaît l'acte par lequel il perçoit l'interaction entre les choses »* (Le Moigne 2012, p.72).

Power et Gendron (2015) reconnaissent que les recherches qualitatives d'inspiration constructiviste ont un focus méthodologique visant à la profondeur, afin d'analyser la complexité du comportement humain. Cette approche favorise une compréhension intense de la réalité socialement construite. Le processus de recherche est traversé par la subjectivité du chercheur, qui devient finalement une ressource plutôt qu'une imperfection. La recherche de généralisation devient quant à elle hors de propos. La subjectivité, qui est une menace dans un cadre positiviste, est alors appropriée dans une approche constructiviste et interprétative, particulièrement quand l'objectif est d'analyser la construction sociale de la comptabilité (De Villiers et al. 2019). Elle devient même essentielle, mais engage le chercheur à être transparent sur ses propres idées et l'argumentation qui les supportent.

3.2.3. Question éthique

Les critères de validité qui permettent d'estimer la valeur de la connaissance scientifique produite sont propres à chaque paradigme.

Les positivistes mobilisent des critères précis et universels comme la vérifiabilité, la confirmabilité et la réfutabilité (Perret et Séville 2003). Le premier critère sous-entend que le chercheur doit pouvoir tester empiriquement son assertion. Avec le critère de confirmabilité, le chercheur s'assure d'une logique cumulative des résultats par multiplication des expériences et tests. Avec la réfutabilité, proposée par Popper, l'affirmation qu'une théorie est vraie n'est pas possible, mais il doit être concevable de la considérer comme fausse après l'avoir réfutée. Une théorie ne serait scientifique que si elle est réfutable.

Avec le paradigme constructiviste, les critères sont plus ouverts et alternatifs. Von Glasersfeld (1988) suggère le critère de convenance, par lequel une connaissance serait valide selon son applicabilité dans un cas donné, c'est-à-dire qu'elle convient. Thiétart (2014) met en avant cette même idée avec le critère d'adéquation de la connaissance, qui peut s'entendre comme la capacité de cette connaissance à garantir la crédibilité de l'interprétation suggérée par le chercheur, dans une dimension plus interprétative et comme l'actionnabilité de cette connaissance dans le cadre constructiviste. Avec Le Moigne (2012, p.88), c'est le degré d'enseignabilité de la connaissance qui est le critère. C'est-à-dire que « *la connaissance doit avoir quelque 'valeur' identifiable pour cette culture, qu'elle s'exprime en termes de sens, d'intelligibilité ou d'effectivité.* » En conséquence, le scientifiquement vrai qui peut s'enseigner n'est plus nécessairement moralement bon.

De son côté, Mason (2018) considère que l'utilisation des critères de qualité attachés à la recherche positiviste comme la validité, le caractère généralisable et la fiabilité (*reliability*) n'est pas forcément problématique dans un cadre qualitatif. Ainsi, une recherche valide signifie que le chercheur observe, identifie ou mesure vraiment ce qu'il annonce observer, identifier ou mesurer. Le caractère généralisable implique « *jusqu'à quel point vous pouvez appuyer une revendication plus large sur la base de votre recherche et de votre analyse* » (Mason 2018, p.35) et la fiabilité s'entend comme l'exactitude, la précision des méthodes et techniques de recherche. Bansal et al. (2018) considèrent que les chercheurs peuvent généraliser au-delà des contextes spécifiques de leur étude en introduisant un savoir abstrait à partir des observations faites.

Or, d'autres chercheurs (Scapens 1990, p.274) définissent la fiabilité (*reliability*) comme « *le point où une preuve est indépendante de la personne qui la porte* » et la validité comme « *le point auquel une donnée est, à certains égards, 'vraie'* ». La fiabilité implique alors un chercheur indépendant et impersonnel et la validité, une réalité objective. Ces deux implications sont incompatibles avec une recherche qualitative, particulièrement quand elle mobilise une méthode d'étude de cas.

En conséquence, pour d'autres chercheurs comme Lincoln et Guba (1985), les critères de validité et de fiabilité attachées à la recherche quantitative doivent plutôt être remplacés par le critère de crédibilité (*trustworthiness*). Par exemple, les recherches qualitatives basées sur des entretiens peuvent ainsi être sévèrement contestées en ce qui concerne la crédibilité de leurs résultats et interprétations (Power et Gendron 2015). Un test de crédibilité est même suggéré sous forme de questions : « *Est-ce que les résultats d'une recherche interprétative valent la peine d'être pris en compte ? Est-ce que les données sont crédibles en fonction de la question de recherche investiguée ? Est-ce que les résultats sont rapportés avec assez de précision pour permettre aux lecteurs d'évaluer s'ils sont 'transférables' à un autre contexte ? Le chercheur a-t-il correctement évalué le risque de fausses représentations faites par les interviewés (Van Maanen 1979) ? D'autres interprétations du phénomène ont-elles été considérées ?* » (Power et Gendron 2015 p.156). Cette crédibilité passe par une volonté du chercheur de rester fidèle et de rendre compte de toute la complexité et la variabilité de la vie organisationnelle dans laquelle plonge la recherche qualitative (Easterby-Smith et al. 2008).

Selon le point de vue de Malsch et Salterio (2016), la crédibilité d'une approche théorique s'évalue en questionnant la correspondance méthodologique entre la méthode de recherche (comme les entretiens semi-structurés ou l'observation participante) et la théorie, cette dernière étant entendue comme une lunette interprétative permettant de donner du sens aux observations de terrain. Le chercheur constructiviste utilise la théorie comme un cadre facilitant la production de nouvelles compréhensions de certains aspects de la situation approchée jusque-là non étudiés (Power et Gendron 2015).

Malsch et Salterio (2016) affirment également que les résultats et les conclusions d'une recherche qualitative sont trop spécifiques à un environnement particulier pour pouvoir être appliqués d'une manière exactement similaire à une autre situation avec d'autres acteurs. Ils reconnaissent également que cette limitation n'est pas un souci en soi pour un chercheur constructiviste, car ce dernier ne vise pas la généralisation de ses découvertes. Cependant, Malsch et Salterio (2016) laissent la porte ouverte à la transférabilité, critère selon lequel, le

lecteur peut considérer que sa situation est relativement similaire à celle exposée dans l'étude et qu'en conséquence, les résultats présentés peuvent, sous une forme ou une autre, être reliés à sa propre position.

3.2.4. *Choix de notre positionnement constructiviste*

Tout d'abord, selon De Villiers et al. (2019, p.14) : « *la recherche qualitative se prête à l'examen des relations causales complexes, comme la soutenabilité* », car elle permet d'identifier des problématiques sociales et environnementales et de fournir aux organisations des éclairages sur comment gérer et communiquer sur ces enjeux.

Ensuite, suivant Parker (2008), nous pensons que l'engagement dans une recherche qualitative constructiviste permet de dépasser notre tendance à limiter nos recherches à l'investigation et à la critique de ce qui est, pour aller questionner ce qui pourrait ou devrait être. Face au court-termisme et à l'irresponsabilité sociale et environnementale, ce type de recherche permet d'ouvrir la *black box* ignorée par le courant positiviste, grâce à un engagement de proximité avec les groupes étudiés. Le contexte devient un élément central, qui ne doit plus être caché ou évacué.

Notre implication dans les deux terrains de recherche reflète ainsi ce que Parker (2008) appelle la tradition d'une recherche directe, intense et prolongée au cœur du réel et du quotidien, dans le cadre naturel où se déploient activités et processus. Les deux études de cas que nous avons réalisées peuvent être vues comme la poursuite et la célébration « *de la complexité, de la profondeur, du détail, de l'opulence, de la consistance et de la signification* » (Parker 2008, p.912). Ces deux terrains originaux révèlent des problèmes sociaux complexes pour lesquels « *ce qui peut être compté n'est pas toujours important, et ce qui est important ne peut pas toujours être compté* » (Parker 2012, p.2). Le cadre interprétatif laisse l'opportunité d'en étudier le désordre et la subjectivité et ouvre vers des perspectives différentes (De Villiers et al. 2019). L'étude de ces cas atypiques (*outliers*) peut permettre de suggérer de nouvelles idées afin de développer les théories comptables (Llewelyn 2003).

La recherche interprétative, en abordant des questions de recherche du type *comment*, met en avant la richesse des événements, des activités et des décisions rencontrés. Elle permet de comprendre ce que les personnes disent et font par l'observation détaillée de l'environnement et l'écoute des expériences et réflexions des acteurs. Les investigations en profondeur de nos trois articles mettent ainsi en lumière « *la complexité et la richesse des*

relations, pensées, significations, décisions, et émotions qui constituent le matériau social » (Malsch et Salterio 2016, p.11).

La recherche interprétative étant par définition interdisciplinaire, l'importation de théories venant de la sociologie, de la psychologie ou de la philosophie peut ainsi apporter des contributions significatives (Malsch et Salterio 2016). Ainsi, en mobilisant le philosophe Spinoza dans notre premier article, nous nous plaçons dans ce processus de théorisation flexible qui ouvre la voie à des explications théoriques nouvelles.

Enfin et peut-être principalement, notre recherche sur les effets de la comptabilité de la soutenabilité se place dans une tradition qui souhaite contribuer à une meilleure compréhension de notre monde social et générer ainsi une comptabilité plus puissante, c'est-à-dire ayant capacité à produire des effets. En d'autres termes, nous n'avons pas engagé ce travail de recherche « *seulement pour garantir des points de publication dans un journal, une titularisation et des points de promotion, ou un statut personnel* » (Parker 2008, p.913).

Le premier article s'inscrit dans un paradigme plus spécifiquement interprétatif alors que les deux autres, à visée transformative, sont clairement inscrits dans un cadre constructiviste.

3.3. Le mode de raisonnement retenu : l'abduction

3.3.1. Les objectifs du raisonnement abductif

De même qu'une recherche quantitative n'entraîne pas obligatoirement un positionnement épistémologique positiviste et qu'un chercheur constructiviste n'est pas obligé d'opter pour une méthode qualitative, le mode de raisonnement ou la logique de découverte scientifique de notre travail de recherche doivent être précisés.

La recherche qualitative, qui ne peut prétendre à la confirmation des théories, a souvent une visée exploratoire, c'est-à-dire, qu'à partir de l'étude d'un cas, un cadre théorique nouveau peut être élaboré ou un ancien modifié (Dumez 2016). Ainsi, un chercheur qualitatif élabore son objet de recherche à partir de différents points de départ qui peuvent être « *des concepts, des théories [...] des outils, des approches méthodologiques, des faits observés au sein des organisations, une opportunité de terrain ou encore un thème général d'intérêt* » (Thiéart 2014, p.62). Il répond à la question *comment je cherche ?* par l'exploration et un mode de raisonnement abductif (Dumez 2016). En effet, l'objectif n'est pas de produire des

lois universelles ni de tester des objets théoriques dans un mode de raisonnement déductif. Il va s'agir de « *proposer de nouvelles conceptualisations théoriques valides et robustes, rigoureusement élaborées* » (Thiétart 2014, p.80).

Selon Kœnig (1993, p.7), « *l'abduction consiste à tirer de l'observation des conjectures qu'il convient ensuite de tester et discuter* » et le résultat d'un raisonnement abductif n'est donc pas une démonstration. Les liens entre des choses, par la rigueur avec laquelle ils auront été établis, acquièrent le statut de propositions valides. Ces propositions ne sont pas pour autant certaines et ne sont que des inférences incertaines (Thiétart 2014). Ces inférences sont donc toujours vulnérables, mais sont « *une forme essentielle du raisonnement pragmatique distincte de la déduction et de l'induction.* » (Power et Gendron 2015, p.158). L'abduction est donc un raisonnement qui ne cherche pas à tirer des conclusions générales de plusieurs cas comme avec l'induction, mais qui argumente « *à partir d'une instance ou d'un cas, des circonstances ou des hypothèses qui peuvent l'expliquer* » (Power et Gendron 2015, p.158). Dans une recherche qualitative en comptabilité de gestion, l'abduction permet de valider des explications qualitatives en offrant des compréhensions EMIC sensibles au contexte et en avançant des explications ETIC plausibles et théoriquement informées (Parker 2012).

En pratique, l'abduction part d'un fait surprenant et cherche à expliquer une observation troublante, par rapport à une théorie d'arrière-plan (*background theory*) (Dumez 2016). Par exemple, les gens *devraient* rationnellement agir pour la soutenabilité avec les informations dont ils disposent grâce à la comptabilité de la soutenabilité. Or, l'état actuel du monde et les tendances lourdes qui se dessinent montrent que non.

3.3.2. Le raisonnement abductif

Déjà repérée par Aristote comme l'un des trois types de raisonnement, mais rejetée, car n'étant qu'une connaissance probable ou possible (Moscoso 2013), l'abduction a été théorisée deux mille ans plus tard par Charles S. Peirce. Il en a proposé plusieurs dizaines de définitions, assez différentes les unes des autres (Dumez 2012). Aliseda (cité dans Dumez 2012) peut exprimer que, « *d'une manière générale, l'abduction est un mode de raisonnement utilisé pour expliquer un fait surprenant* ». Elle désigne une forme de raisonnement qui permet d'expliquer un phénomène ou une observation par certains faits, c'est la recherche des causes ou d'une hypothèse explicative plausible susceptible d'être vérifiée ultérieurement (Catellin 2004). C'est le raisonnement, qui réserve une grande part à l'imagination et à

l'étonnement, que suivent le médecin ou le détective qui vont observer des symptômes ou des indices avant d'émettre des hypothèses.

Avec la déduction qui procède par nécessité, la conclusion étant dans les prémisses, et l'induction, qui généralise en partant d'un échantillon, Peirce suggère que l'abduction est une troisième forme d'inférence qui porte sur ce qui peut être. Ces trois modes loin d'être indépendants et de s'opposer sont au contraire les trois étapes d'un processus de découverte scientifique.

Dans sa septième conférence à Harvard en 1903, Peirce présente la forme canonique de l'abduction : *le fait surprenant C est observé. Or si A était vrai, C irait de soi. Donc il y a une raison de soupçonner que A est vrai.* Pour reformuler, nous pouvons dire avec Catellin (2004) que l'abduction consiste à sélectionner l'hypothèse A susceptible d'expliquer le fait C, de telle sorte que si A est vrai, C devient un fait normal.

Comment nous venons de voir, l'abduction démarre donc toujours par un fait surprenant, c'est-à-dire un fait qui ne répond pas à ce que le chercheur attendait, qui s'inscrit contre ses habitudes, ses préjugés ou sa sensibilité théorique. L'effet prédit par la théorie en arrière-plan n'est pas observé. La surprise vient alors soit d'une nouveauté, qui ne peut être expliquée par cette théorie ou soit d'une anomalie, car c'est l'opposé qui était prévu par la théorie. Ceci provoque le doute qui pour Peirce représente le noyau dur de la recherche et le moteur qui mène l'enquête à la recherche d'une nouvelle croyance (Moscoso 2013). Quelle que soit sa forme, ce fait déroutant permet de formuler une nouvelle hypothèse.

La déduction ne crée rien, les implications étant déjà dans les prémisses. L'induction ne crée rien également, généralisant une propriété à partir d'un échantillon. L'abduction permet de formuler une ou de nouvelles hypothèses hasardeuses (fait, règle ou théorie) qui surgissent instinctivement dans l'esprit et qui sont parfois susceptibles d'expliquer le fait surprenant. L'abduction suggère donc simplement ce qui pourrait être.

Pour sélectionner entre les différentes hypothèses, celle sur laquelle le chercheur va travailler, trois critères sont proposés :

- Le pouvoir explicatif, qui revient à retenir l'hypothèse qui pourrait le mieux expliquer le fait ;
- La possibilité d'être testée, condition nécessaire pour être une hypothèse ;
- Le critère économique : la capacité à expliquer le plus de faits, le plus simplement possible en étant la plus facile à tester.

Ce dernier critère est le plus discriminant et se rapproche du principe de parcimonie connu sous le nom de Rasoir d'Occam et il répond aux contraintes de temps et d'argent du chercheur en lui suggérant de travailler sur les hypothèses les plus simples et les plus économiques en premier. Un quatrième critère d'évaluation peut être utilisé, celui de ne pas bloquer la recherche ultérieure en émettant une assertion définitive (Dumez 2012).

Pour Peirce, l'abduction ne comporte aucun critère de validité. Elle ne porte que sur le possible, le chercheur devant fournir les raisons, bonnes ou mauvaises, qui le poussent à formuler cette nouvelle hypothèse et qui permettent un mélange entre des modèles théoriques établis et de nouveaux concepts dérivés de la confrontation avec le réel (Dumez 2012).

Après la découverte d'un fait surprenant et la formulation d'une hypothèse susceptible de l'expliquer, le troisième temps du processus de l'abduction correspond à une phase déductive ou nous tirons toutes les conséquences nécessaires de cette hypothèse en établissant des tests permettant de la falsifier pour prouver sa fausseté. Puis dans un quatrième temps, à partir d'un certain nombre de tests positifs, de manière inductive, nous pouvons considérer que les résultats vérifient l'hypothèse, jusqu'à preuve du contraire (Everaert-Desmedt 2011). Dans le cas où l'hypothèse serait infirmée, il faudra alors reformuler, par abduction, de nouvelles hypothèses explicatives et reprendre le cycle (David 1999). Avec David (1999) nous pouvons alors parler d'une boucle récursive abduction, déduction, induction qui permet de dépasser l'opposition classique entre démarche inductive et démarche hypothético-déductive.

L'abduction reste cependant incertaine, ne pouvant affirmer avec certitude que l'explication fournie soit la cause réelle d'une observation. Elle n'a pas le pouvoir prédictif de la déduction et quoi que proche de l'induction, elle s'en différencie dans le sens où elle infère quelque chose de différent de ce qui est observé : elle conduit à découvrir des causes, l'induction, des lois (Catellin 2004). Peirce précise (cité par Moscovo 2013, p.10) « *la déduction prouve que quelque chose doit être, l'induction montre que quelque chose est réellement agissant ; l'abduction suggère simplement que quelque chose peut être* ».

Le lien entre les trois formes d'inférence peut être synthétisé en reprenant Catellin (2004, p.184) : « *L'abduction fournit à la déduction sa prémisse ou son hypothèse, la déduction en tire les conséquences certaines, l'induction vérifie empiriquement la validité d'une règle possible* ». David (1999, p.4) propose la formule suivante : « *la déduction permet donc de générer des conséquences, l'induction d'établir des règles générales, et l'abduction*

de construire des hypothèses... les raisonnements scientifiques combinent les trois formes de raisonnement ».

L'abduction demande de prêter attention aux écarts, à l'inattendu, elle engage à changer d'horizon en mettant en relation les connaissances dans une approche transdisciplinaire. En un mot, elle a le pouvoir de « *nous arracher aux évidences de notre horizon d'attente* » (Catellin 2004, p. 184) en faisant appel au raisonnement, à la sensation et à l'imagination. L'abduction se positionne donc comme une véritable *épistémologique de la découverte* (Moscoso 2013) permettant d'ouvrir de nouvelles voies aux chercheurs désireux de ne plus s'inscrire dans des courants théoriques de référence souvent incompatibles où ils adhèrent à des démarches déductives ou inductives (Moscoso 2013). Avec David (1999), nous pouvons conclure que la boucle abduction/déduction/induction permet de dépasser l'opposition classique entre démarche inductive et démarche hypothético-déductive et qu'il faut dissiper des confusions comme celles qui associent de manière trompeuse positivisme avec méthodes quantitatives et constructivisme avec méthodes qualitatives.

3.4. Le cadre méthodologique de la recherche

Dans ce paragraphe, nous présentons le design de recherche qui doit être compris, pour une recherche qualitative comme la nôtre, comme « *un processus réflexif qui opère à travers chaque étape du projet* » (Hammersley et Atkinson 1995, p. 24). Les activités de collecte et d'analyse des données, le développement de théories, l'élaboration des questions de recherche et les problématiques liées à la validité vont se développer plus ou moins simultanément et s'influencer les uns les autres (Maxwell 2008).

Avant de présenter le détail du design de recherche retenu (cf. figure 8), il nous semble important de rappeler deux choses. D'une part, nous pensons qu'il est essentiel d'entendre sérieusement et de garder en tête la recommandation de Gray et Milne (2015). En comptabilité de la soutenabilité, la question de la méthode est secondaire, car « *c'est ce que vous faites (c.-à-d. le focus du problème/de la question retenue) qui importe. Comment vous le faites (en supposant que vous le faites correctement) est, pour le moins, relativement sans importance et possiblement même largement sans pertinence* » (p.53).

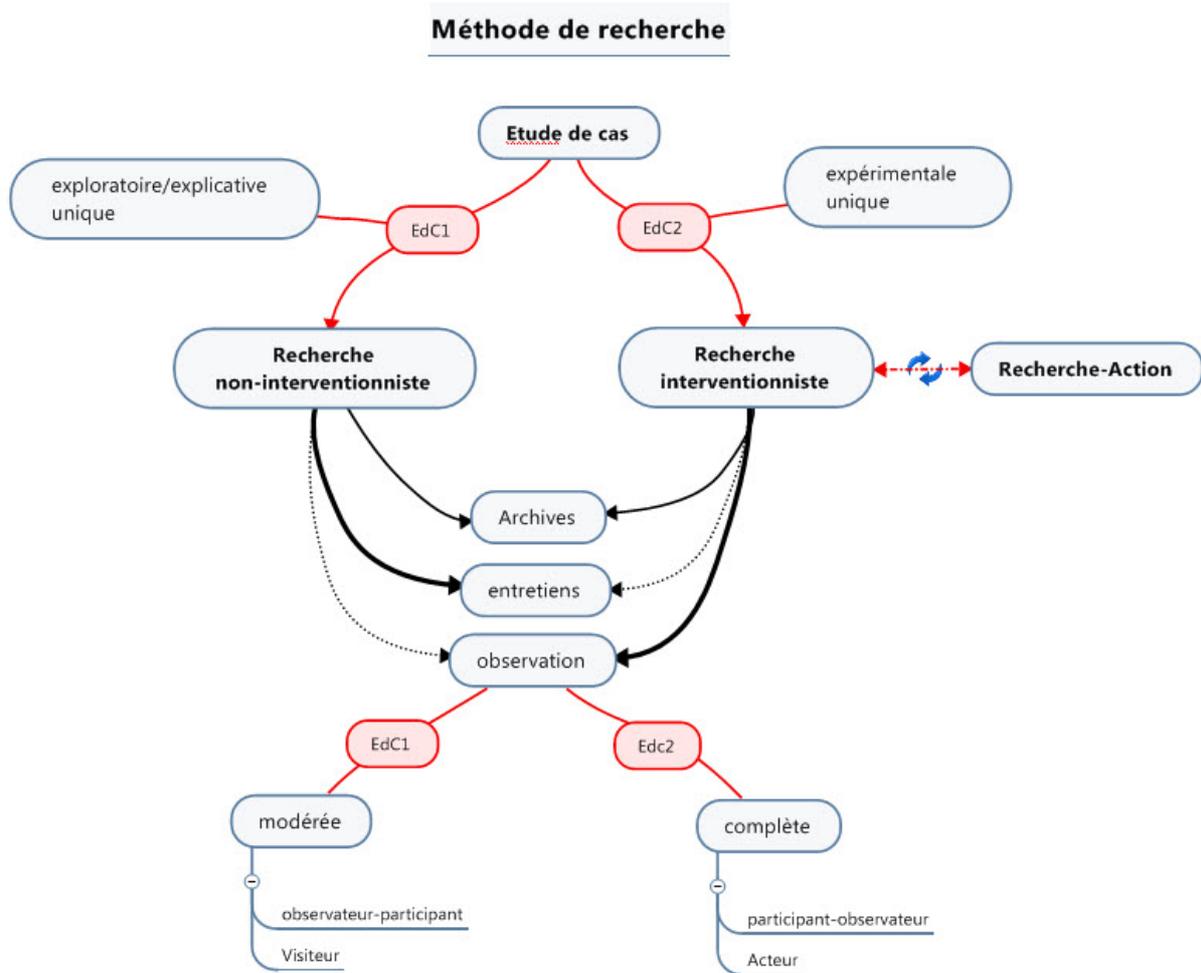


Figure 8: Méthode de recherche générale de la thèse

D'autre part, il nous paraît justifié de lever dès le début de ce paragraphe la confusion qui peut exister entre les termes de méthodologie et de méthode et qui est source de débat (De Villiers et Dumay 2013). Pour Gunthrie et al. (2004, p.417) « les méthodes sont les moyens qui permettent de collecter et d'analyser les données. La méthodologie renvoie aux questions philosophiques qui sous-tendent ces méthodes ». En d'autres termes, selon Mason (2018, p.32), la méthodologie répond à la question « pourquoi vous y prenez-vous de cette manière particulière » et la méthode à « comment vous y prenez-vous pour le faire ». La méthodologie renvoie donc à la logique derrière la manière dont est conçu le projet de recherche comme réponse à la question de recherche posée, les raisons implicites justifiant l'utilisation de méthodes particulières.

3.4.1. La méthode de recherche principale : l'étude de cas

Concernant la comptabilité de la soutenabilité, Schaltegger et Csutora (2010) nous enjoignent à diversifier les méthodes de recherche, quelle que soit la posture philosophique adoptée – empirique, qualitative et mixte. La littérature en comptabilité de la soutenabilité a en effet souligné le besoin d'approches plus engagées avec les organisations qui pratiquent la comptabilité afin de mieux appréhender les raisonnements des acteurs et finalement d'améliorer les pratiques (Adams et Larrinaga-Gonzalez 2007). Selon Spence (2007), les méthodes de recherche nécessaires seraient alors celles qui ouvrent un accès aux menus détails complexes du quotidien et favorisant les approches qualitatives. Or, dans le même temps, Orlikowski (2015), dans son approche des pratiques comme phénomène pour comprendre ce que les praticiens font *en pratique*, note que le gap important existant entre ce qui se passe réellement et les représentations, théories, cadres des chercheurs ne peut se réduire que par une approche approfondie des détails empiriques sur le terrain, c'est-à-dire en étant plus proche des acteurs et de leurs pratiques en situation.

En réponse à cette attente, Scapens (1990, p.264) pose cette évidence : « *les études de cas nous offrent la possibilité de comprendre la nature de la comptabilité de gestion en pratique* ». Et en effet, cette démarche a déjà derrière elle une longue tradition et une abondante littérature au sein de la recherche qualitative (Dumez 2016). En comptabilité de gestion, elle représente le moyen d'engagement le plus utilisé pour aborder les processus organisationnels et les pratiques comptables (Parker 201).

L'étude de cas est ici entendue comme « *une stratégie de recherche qui se concentre sur la compréhension des dynamiques d'un cadre singulier* » (Eisenhardt 1989, p.534). Il ne s'agit donc pas de choisir un échantillon dans une population ou un cas représentatif d'un groupe plus large. L'étude de cas doit être vue comme une expérience unique (De Villiers et al. 2019). Plus précisément, Yin (2014, p. 16) définit l'étude de cas comme étant « *une recherche empirique qui enquête sur un phénomène contemporain (le cas) en profondeur et dans son contexte réel, particulièrement quand les frontières entre le phénomène et le contexte ne sont clairement pas tracées* ».

Hautement réaliste, cette méthode de recherche est basée sur des données collectées sur le terrain pour permettre une compréhension en profondeur du phénomène étudié, le phénomène étant entendu comme une situation, une entité, un évènement, un processus, un projet, etc. Elle offre la possibilité d'étudier la dynamique du phénomène ou la trajectoire de

l'organisation dans son contexte réel contrairement à une expérimentation. L'étude de cas permet ainsi de comprendre le sens subjectif d'une activité humaine donnée, en partant des perceptions et des actions des différents acteurs en présence (Renaud 2013). La méthode de recherche par étude de cas permet de se centrer sur les acteurs (individu, groupe, organisation, réseau, etc.) ou les actions (projet, processus, prise de décision, comportement, etc.). Elle permet d'être proche des participants qui opèrent sur le terrain (Vesty et al. 2015).

Le recours à la méthode des cas peut servir à atteindre différents objectifs de recherche. Cette méthode peut permettre de tester une théorie, d'explorer, de comprendre ou de générer des hypothèses sur le pourquoi et le comment. La méthode s'avère plus spécifiquement adaptée quand le phénomène étudié n'est pas clairement ou suffisamment théorisé, s'il est complexe, c'est-à-dire impliquant de nombreux acteurs, procédures, objectifs, significations, représentations et s'il est basé sur des données dont l'accès reste limité.

Pour Yin (2014), choisir cette méthode dépend aussi de la question de recherche posée. Il propose trois critères de choix : la forme de la question de recherche (nature du questionnement), le contrôle requis sur les événements comportementaux et l'intérêt porté aux événements contemporains. La méthode de l'étude de cas serait alors particulièrement appropriée quand la question de recherche a pour but d'expliquer *comment* ou *pourquoi* un phénomène social fonctionne, quand il s'agit d'un ensemble d'événements contemporains sur lesquels le chercheur a peu de contrôle. Dans les autres cas, Yin (2004) renvoie à d'autres méthodes comme l'expérimentation, l'enquête, l'analyse d'archive ou l'étude historique. Sous cet éclairage, la méthode de l'étude de cas est justifiée dans notre travail de recherche qui s'efforce de répondre à des questions de type *comment*, dans des contextes dont le contrôle échappe au chercheur et autour d'événements contemporains.

Avec Scapens (1990), l'étude de cas peut être utilisée pour étudier les pratiques de comptabilité de manière descriptive, illustrative, expérimentale, exploratoire ou explicative sans que ces distinctions soient d'ailleurs parfaitement claires. Notre première étude de cas est de type exploratoire/explicatif dont l'objectif est d'expliquer et de comprendre les raisons de certaines pratiques comptables, en l'occurrence celles sur le carbone. La deuxième étude de cas, correspondant aux deuxièmes et troisièmes articles est à visée plus expérimentale, car examinant les difficultés à élaborer et développer de nouvelles procédures et techniques de comptabilité de la soutenabilité.

Le design de recherche choisi dans notre recherche correspond à deux études de cas uniques. Cette focalisation sur une situation sociale unique permet de mieux appréhender la

complexité qui lui est inhérente (Spradley 1980). En effet pour Yin (2014), ce design favorise l'analyse en profondeur et une meilleure compréhension de l'objet de recherche. Il est approprié quand le cas révèle une situation offrant une opportunité d'observer et d'analyser un phénomène auparavant inaccessible aux chercheurs, quand il représente un phénomène extrême ou inhabituel par rapport aux occurrences traditionnelles, quand il capture les circonstances d'une situation commune ou quand il est longitudinal.

Notre première étude, le cas *MindCulture* peut correspondre à une ou plusieurs des conditions listées par Yin (2014). Ce cas est exemplaire, inédit, issu d'une situation rare et particulièrement innovante puisque *MindCulture* a réalisé son premier Bilan Carbone© en 2009 hors de toute contrainte réglementaire. Créée en 1972, cette PME est spécialisée dans la vente à domicile de produits écologiques et biologiques pour l'entretien de la maison, la cosmétique et le bien-être. Dès son origine, l'organisation s'est engagée dans une démarche durable et solidaire s'inscrivant dans les convictions du fondateur dont la volonté était de fournir « *des produits sains et sécurisants pour l'homme et des produits qui préservent l'environnement* ». L'entreprise a ainsi installé une centrale photovoltaïque, une éolienne et une chaudière biomasse. Elle s'est engagée également dans l'agriculture biologique et biodynamique sur son domaine boisé de 150 hectares, en protégeant des espèces animales rares et en étant classée refuge LPO (Ligue de Protection des Oiseaux). Cette PME a bien un côté exemplaire et innovant, justifiant sa sélection, en ayant développé des stratégies environnementales proactives, comme les organisations qui cherchent « *à aller au-delà des réglementations et intègrent l'environnement naturel dans leur stratégie économique, voire dans leur cœur de métier* » (Renaud 2015, p.55).

Notre seconde étude de cas, qui a donné lieu aux deux derniers articles répond également aux conditions que Yin (2014) associe aux études de cas uniques. En l'occurrence, elle enrichit la connaissance scientifique en étudiant le cas rare et unique de la conception d'un outil de mesure de la soutenabilité.

Ainsi, la recherche par étude de cas peut être vue comme une méthode qui utilise les théories pour expliquer les observations. Celles qui pourront porter des explications convaincantes seront utilisées pour d'autres cas, les autres seront modifiées ou rejetées (Scapens 1990). L'objectif de l'étude de cas unique est alors d'expliquer les circonstances particulières du cas.

Cependant malgré ses avantages et une certaine popularité, la recherche par étude de cas n'est pas exempte de faiblesses et de critiques. Milliot (2015) considère que peu d'études

fournissent une description suffisamment exacte et de bonnes raisons pour utiliser une approche qualitative par étude de cas. Il identifie cinq problèmes : le manque de détails méthodologiques, un processus de sélection du cas confus, des frontières contextuelles manquantes, peu de détails sur les interactions *chercheur-cas* et la triangulation et une justification méthodologique insuffisante (des références insuffisantes à la méthodologie de l'étude de cas).

Selon Scapens (1990) se pose la question des limites du cas étudié, aussi bien dans sa dimension temporelle que dans les frontières avec les systèmes sociaux plus larges. Le chercheur doit donc poser des limites au risque de devoir tout étudier de manière superficielle. Une deuxième difficulté tient au fait que les phénomènes sociaux, contrairement aux phénomènes naturels, ne peuvent pas être compris indépendamment des êtres humains. Les études de cas représentent donc des interprétations de la réalité sociale étudiée, hors de toute objectivité. Une troisième difficulté renvoie aux relations entre le chercheur et son terrain et plus particulièrement à la confidentialité nécessaire. Ce dernier point sera abordé plus en détail ultérieurement.

3.4.2.L'étude de cas et la recherche interventionniste

Pour Jönsson et Lukka (2006), la méthode de recherche par étude de cas possède deux caractéristiques principales. Premièrement, le chercheur est directement impliqué avec les acteurs, les systèmes ou les processus sur le terrain. Deuxièmement, l'observation et les entretiens, souvent combinés, sont les méthodes principales de collecte de matériels de recherche empiriques, avec l'étude des archives. Sur cette base, les auteurs considèrent que la recherche par étude de cas peut ainsi être non-interventionniste ou interventionniste. Autrement dit, la recherche interventionniste doit être vue comme une forme d'étude de cas (Jönsson et Lukka 2006).

Dans le premier cas, « *la recherche non-interventionniste par cas a tendance à se concentrer sur la formulation, la compréhension (donner du sens à), et l'explication des questions de comptabilité de gestion à un niveau conceptuel* » (Jönsson et Lukka 2006, p.375). L'objectif est d'illustrer, affiner ou tester une théorie existante. Si l'on doit construire un nouveau cadre théorique, on parlera alors de recherche par cas exploratoire. Ex post, le chercheur examine ce qui s'est passé sur le terrain, pourquoi et comment cela a pris place, comme il le ferait dans une recherche historique. L'observation est alors minimale et la collecte de données par les entretiens et l'étude des archives est privilégiée. Notre première

étude de cas s'apparente alors à ce type d'étude de cas non-interventionniste. La seconde, qui concerne les articles deux et trois, est, au contraire, du type interventionniste.

En effet, dans une approche interventionniste, le chercheur est directement impliqué avec ce qui se passe sur le terrain et n'essaye pas d'éviter de produire des effets, bien au contraire, son intervention est recherchée (Jönsson et Lukka 2006). Il peut néanmoins aussi conduire des entretiens et analyser des archives, mais il s'appuie surtout sur l'observation pour collecter ses données empiriques. Il peut ainsi recueillir, *in vivo*, des données plus subtiles et plus significatives qu'avec les méthodes traditionnelles et mieux comprendre ce qui se passe dans l'organisation. Le rôle de l'observation devient encore plus important lors d'une recherche longitudinale lorsque le chercheur examine son cas pendant que les faits continuent à se dérouler. Et la recherche interventionniste est nécessairement longitudinale, car l'immersion et la collaboration empirique demandent du temps (Jönsson et Lukka 2006). Parce que demandant du temps et de la persévérance, la recherche-intervention demeure rarement utilisée en comptabilité, champ académique aussi soumis au *publish or perish* (Jönsson et Lukka 2006).

Cette phase de recueil de données par observation nécessitant un certain engagement, le chercheur court cependant le risque de *'going native'* et de la sorte de biaiser ses conclusions théoriques (Jönsson et Lukka 2006). La phase finale de la recherche, celle de l'analyse du matériau récupéré sur le terrain pour développer une contribution théorique est similaire, que l'on soit dans une démarche interventionniste ou pas.

L'objectif du chercheur interventionniste est de produire des affirmations justifiées et argumentées en réponse à la question que se pose le praticien : que dois-je faire maintenant ? Sa séquence de travail est donc de comprendre la situation pratique, initier une action avec les praticiens puis revenir dans le champ de la rationalité avec un narratif des résultats qui fait sens pour une personne extérieure (Jönsson et Lukka 2006).

En conséquence, l'immersion du chercheur dans son terrain devient la force principale de ce type de recherche. L'aspect le plus distinctif de la recherche intervention est ainsi l'intention d'atteindre un certain résultat sur le terrain. Pour cela, le chercheur devient un acteur actif « *dans le flot immédiat de la vie du terrain* » (Jönsson et Lukka 2006, p.374). Alors que le chercheur non-interventionniste ne fait qu'observer et analyser le monde, le chercheur interventionniste vise, en collaboration avec les membres des organisations, à fournir des idées de changements ou à concevoir des solutions aux problèmes rencontrés par les praticiens. De plus, il doit faire preuve d'une certaine forme d'engagement et il « *prend*

parti' quand il participe aux pratiques dans un mode de raisonnement pratique » (Jönsson et Lukka 2006, p.390). La recherche intervention permet ainsi d'investiguer l'utilisation et l'utilité de l'information comptable dans l'action managériale. Ce questionnement est au cœur de notre problème de recherche.

Ainsi la recherche intervention est « *basée sur une recherche par étude de cas dans laquelle les chercheurs s'impliquent en travaillant directement avec les managers dans les organisations afin de résoudre des problèmes du monde réel en déployant des théories pour concevoir et mettre en place des solutions par des interventions, et analyser les résultats dans une perspective à la fois théorique et pratique* » (De Villiers et al. 2019, p.16).

3.4.3. Les postures du chercheur

Dans une recherche intervention, le chercheur doit avoir alors la posture suivante (Perez 2008) : il doit se positionner au plus près des acteurs de terrain et de leur quotidien, il doit abandonner la position d'observateur neutre en s'impliquant dans la vie de l'organisation. Cela nécessite de s'immerger dans le terrain pour accéder à la connaissance des rationalités propres aux acteurs. Cela signifie que les connaissances sont élaborées par le chercheur à partir du travail de terrain, qui est lui-même susceptible de s'infléchir en fonction des faits et situations. Les acteurs sont impliqués dans ce processus, mais les chercheurs conservent la responsabilité de l'analyse des constructions théoriques qui découlent des résultats obtenus.

L'étude du comportement humain de l'intérieur du système correspond au point de vue EMIC alors que son étude depuis l'extérieur sera le point de vue ETIC. Dans la dimension EMIC, le chercheur doit être vu comme un membre compétent et digne de confiance dans son terrain, non seulement pour comprendre les significations et les actions des acteurs, mais aussi et surtout pour pouvoir communiquer et agir avec eux. Jönsson et Lukka (2006) notent que pour acquérir cette confiance les chercheurs doivent écouter et collaborer avec l'ensemble des employés de l'organisation et pas simplement les managers. Sans cette confiance, la possibilité d'agir comme acteur du changement s'affaiblit (Jönsson et Lukka 2006). C'est une attitude que nous avons cherché à tenir sur nos deux terrains.

Dans la perspective ETIC, le chercheur doit relier ses découvertes à un cadre théorique et ne pas se contenter de raconter quelques anecdotes de son expérience EMIC. La justification de l'utilisation de cette méthode de recherche passe par une utilisation équilibrée de ces deux perspectives (Jönsson et Lukka 2006).

3.4.4. Recherche-Intervention et Recherche-Action

La *Recherche-Intervention* (RI) et la *Recherche-Action* (RA) sont deux approches inscrites dans une épistémologie constructiviste où le chercheur n'est plus observateur, mais où il agit sur le terrain de son étude.

L'*action-research* a été définie par Lewin en 1946. L'idée maîtresse est que la RA utilise une approche scientifique pour résoudre d'importants problèmes sociaux ou organisationnels avec ceux qui expérimentent ces problèmes en pratique (Coghlan 2011). La RA est donc une approche « *qui utilise des expériences de changement pour simultanément résoudre des problèmes 'réels' dans les systèmes sociaux et contribuer au savoir de base en sciences sociales* » (Jönsson et Lukka 2006, p.376).

Pour David (1999) les termes RI ou RA, voire celui de recherche ingénierique, sont souvent confondus. Ils désignent « *toute recherche dans laquelle il y a intervention directe du chercheur dans la construction concrète de la réalité* » et « *avec l'intention d'améliorer, d'une certaine manière, le fonctionnement de l'organisation hôte* » (Jönsson et Lukka 2006, p.378). Mais pour David (2000), RI et RA diffèrent quant à leurs objectifs : la première vise à aider la transformation d'un système par la mise en place d'outils ou de modèles, la seconde a la même visée, mais par l'exploitation de connaissances théoriques.

En ce qui les concerne, Jönsson et Lukka (2006) préfèrent l'utilisation du terme générique *interventionist research* à celui d'*action-research*, version pourtant la plus connue de la recherche-intervention. Ils ne proposent comme justification de ce choix sémantique que l'illustration de l'adage de Lewin qui veut qu'« *une des meilleures manières de comprendre le monde soit d'essayer de le changer* » (p.373).

La RA ne serait d'ailleurs ni une méthode, ni une technique, mais plutôt une philosophie de vie, une manière d'être au monde qui inclut la création d'espaces d'apprentissage collaboratif, combinant action et recherche, réflexion et action dans un cycle continu de savoir co-conçu (Greenwood 2007). En pratique, la RA peut être entendue comme « *une famille de pratiques d'enquêtes vivantes* » (Reason et Bradbury 2008, p.1) comprenant de nombreuses modalités comme « *action learning, action science, appreciative inquiry, clinical inquiry/research, cooperative inquiry, developmental action inquiry, intervention research and learning history* » (Coghlan 2011, p.67).

De leur côté, Jönsson et Lukka (2006) listent les approches suivantes comme étant différentes formes de recherche-intervention : *action research, action science, design science,*

clinical research, et *constructive research*. Ainsi à l'inverse de Coghlan (2011), ils considèrent que la RA n'est qu'une modalité de la recherche-intervention. Mais ils ajoutent que finalement les frontières entre ces modalités sont très floues et qu'aucune d'entre elles ne s'est vraiment éloignée des idées séminales de Lewin. Se rapprochant ainsi de la notion de familles de pratiques de Reason et Bradbury (2008), ils parlent alors d'un *cluster* d'approches ayant une ressemblance de famille. Pour ces raisons, nous utiliserons les deux termes de RI et de RA de manière interchangeable, sans préférence marquée.

Selon David (2000), les démarches de RI répondent à quatre principes spécifiques communs: la compréhension en profondeur du système ; la production de connaissance par interaction avec le terrain ; les théories existantes sont revisitées avec les nouveaux matériaux empiriques et enfin, la validité des actions mise en œuvre est assurée par le respect des principes scientifiques et démocratiques. Ces principes s'appuient sur cinq principes méthodologiques de recherche-intervention (David 1999) : la rationalité accrue, l'inachèvement, l'isonomie, la scientificité et le principe des deux niveaux d'interactions.

L'intervention sur le terrain doit générer des actions utiles aux entreprises concernées, toute en produisant des savoirs applicables valides. Argyris (1995) a défini le savoir actionnable comme un savoir qui est à la fois valable et qui peut être *mis en action* dans la vie quotidienne des organisations, c'est-à-dire un savoir qui permet aux acteurs organisationnels de mettre en œuvre leurs intentions. En RA, le savoir actionnable correspond ainsi à un savoir qui est à la fois utile aux praticiens et théoriquement robuste pour les académiques (Coghlan 2011), un savoir qui « *visiblement, par certains aspects, intéresse quelqu'un* » (Parker et Northcott 2016, p.1113).

La recherche-action permet ainsi de générer un savoir actionnable robuste (Coghlan 2011). Elle est traditionnellement définie comme une approche basée sur une relation collaborative entre le chercheur et son terrain visant à la fois la résolution d'un problème et la génération de nouveaux savoirs. Shani et Pasmore (1985, p.439) en donnent la définition suivante :

« La recherche-action peut être définie comme un processus émergent de recherche dans lequel le savoir appliqué des sciences du comportement est intégré avec le savoir organisationnel existant et appliqué à la résolution de problèmes organisationnels réels. Il se préoccupe simultanément d'amener du changement dans les organisations, en développant des compétences d'autonomie chez les membres de l'organisation et d'accroître le savoir

scientifique. Enfin, c'est un processus évolutif qui s'entreprind dans un esprit de collaboration et de co-enquête ».

Centrée sur un problème organisationnel réel, sa caractéristique principale est la double tâche d'apporter du changement à l'organisation et de construire un savoir actionnable robuste, dans un processus collaboratif, où la recherche se construit « *avec les gens plutôt que sur eux ou pour eux* » (Coghlan 2011, p.54). La marque de fabrique de la recherche-action reste l'implication des membres de l'organisation dans le processus de changement. Ses prémisses soutiennent qu'elle est un moyen d'obtenir de meilleures données et de mettre en place le changement (Coghlan 2011). La RA comme processus émergent d'une histoire qui se déploie, rend impossible de prédire ou de contrôler ce qui se met en place. En particulier, la recherche intervention est « *construite sur une analyse détaillée des performances de l'organisation et le développement conséquent d'outils de gestion et d'actions pour résoudre les problèmes profondément ancrés* » (Coghlan 2011, p.67) et peut être mobilisée avec une PME (Zardet 2007).

La RA opère « *dans le royaume du savoir pratique* » (Coghlan 2011, p.73). Celui-ci est caractérisé par le fait qu'il varie selon l'endroit, et qu'il est particulier et contextualisé. Comme ce qui marche quelque part peut ne pas fonctionner ailleurs, cela nécessite la différenciation de chaque situation spécifique. Pour comprendre les actions du quotidien, il faut appréhender la construction des significations données par les personnes et les groupes à propos d'eux-mêmes, de la situation vécue et du monde (Coghlan 2011). Ce savoir est donc toujours incomplet.

Ainsi contrairement au savoir général créé dans une approche positiviste, celui créé par l'utilisation de la RA ne peut être que situé et particulier, les données étant contextuellement encadrées et interprétées. La relation du chercheur positiviste au terrain est bien celle de la neutralité et du détachement, un observateur détaché, alors que celle du chercheur en RA est celle de l'immersion dans son terrain, un acteur et agent du changement.

Le cycle de la recherche-action proposé par Coghlan (2011) sur une base lewinienne comprend une pré-étape pour définir l'objectif général. Elle est suivie par le planning (plan global et première étape), l'action proprement dite (la première étape) et enfin le *fact-finding* qui correspond à l'évaluation de cette première étape et les corrections nécessaires pour l'étape suivante. Les cycles d'action et de réflexion s'enclenchent alors. Et ainsi « *la recherche-action se construit sur le passé et prend part au présent en visant la mise en forme du futur* » (Coghlan 2011, p.62).

Avec les autres chercheurs en RA, nous partageons donc le positionnement épistémologique pour lequel l'objet de la recherche académique n'est pas simplement de décrire, comprendre et expliquer le monde, mais aussi de le changer (Coghlan 2011). En particulier, la RA est un processus approprié pour initier et supporter de nouvelles pratiques de gestion de la soutenabilité dans les organisations (Hind et al. 2013). En effet, la RA peut aider l'organisation à questionner ses propres pratiques RSE (Grimand et al. 2014). Spécifiquement, en comptabilité de la soutenabilité, cela permet aux chercheurs d'être des « *(co-)créateurs actifs de la comptabilité qu'ils essayent de comprendre* » (Bebbington 2009, p.189). L'expérimentation et l'imagination à la base de notre projet de recherche-intervention peuvent ainsi être vues comme « *la manière de pouvoir créer un récit défendable, cohérent et complet du développement durable* ». (Bebbington 2001, p.146).

3.4.5. La qualité d'une RA

Le paradigme de la RA nécessite ses propres critères de qualité qui ne peuvent pas être ceux de la recherche positiviste. La recherche organisationnelle doit être rigoureuse, réflexive et pertinente. Selon Shani et Pasmore (1985), une RA de qualité se juge selon quatre facteurs :

« comment le contexte est évalué ; la qualité des relations collaboratives entre chercheurs et membres du système ; la qualité du processus de recherche-action lui-même dans l'ordonnancement des cycles d'action et de réflexion et dans le reflet d'un certain niveau de soutenabilité (humain, social, économique, et écologique) dans les doubles résultats ; et le développement de l'autonomie et de compétences à partir de l'action et la création de nouveaux savoirs à partir de la recherche » (Coghlan 2011, p.71)

De plus, les chercheurs en RA doivent être conscients des choix qu'ils font, les rendre clairs et transparents, pendant la recherche et dans leur travail d'écriture ou de présentation de cette recherche.

Pour Jönsson et Lukka (2006), une recherche intervention de qualité nécessite donc de conserver un journal de terrain détaillé qui enregistre, chronologiquement, les événements du projet de recherche. L'objectif est de « *garder en alerte la conscience de la nature situationnelle de la résolution de problème en enregistrant comment les faits et les possibilités furent mobilisés ici et maintenant* » (p.382). Selon Perez (2008), la validation des connaissances issues de la pratique de la RI devrait se faire *chemin faisant*, lors d'une entente

entre chercheurs et acteurs de terrain. D'une part, l'utilité des connaissances produites sera validée avec les acteurs de terrain. Et d'autre part, l'intérêt de la recherche pour les sciences de gestion des connaissances produites devra être validé par des chercheurs, en passant par des publications. D'une certaine manière, le travail de rédaction de cette thèse fait partie de ce processus de validation d'une recherche-intervention.

Enfin, la force distinctive de la RA repose dans son positionnement, « *in vivo, dans le flot de la vie de l'organisation, en proche collaboration avec les membres des projets* » (Jönsson et Lukka 2006, p.389), garantissant ainsi une certaine pertinence. Cependant, les critiques les plus fondamentales considèrent que la RA est *long on action and short on research* (Jönsson et Lukka 2006). Elle ne serait qu'une quasi-recherche visant à transformer une démarche de consultant en une étude académique.

En résumé, notre travail de thèse s'appuie sur deux études de cas uniques, la première à visée exploratoire non interventionniste, l'autre s'inscrivant dans une démarche de recherche-intervention. Selon la modalité choisie, la méthode de collecte de données privilégiée entre l'observation, l'entretien ou l'étude des archives sera différente (Jönsson et Lukka 2006).

3.5. Méthode de collecte des données

Bansal et Corley (2011) reconnaissent que la plupart des recherches qualitatives fondent leur collecte de données empiriques sur une combinaison de trois méthodes principales : les observations, les entretiens et les archives. En effet, pour Gavard-Perret et al. (2012), la mobilisation de méthodes comme les entretiens ou l'observation non-participante facilitent le recueil de données sur des thèmes confidentiels ou sensibles contrairement aux méthodes quantitatives, en particulier les questionnaires, qui ne sont pas adaptées pour appréhender le rôle des acteurs.

De manière plus spécifique encore, lors d'une étude de cas non-interventionniste, les chercheurs ont tendance à privilégier la collecte de données par entretiens conjointement avec l'analyse d'archives, alors que l'observation jouera un rôle moindre. À l'inverse, avec une recherche-intervention, le mode de collecte des données dominant est l'observation, quoique régulièrement accompagnée d'entretiens et d'analyses documentaires (Jönsson et Lukka 2006).

De son côté, Yin (2014) liste six sources principales d'information pour les études de cas sans faire cependant de distinction entre celles qui sont interventionnistes et celles qui ne le sont pas : les observations directes, les entretiens, les discussions informelles, l'analyse de documents et d'archives, les artefacts physiques et l'observation participante. Seule l'utilisation d'artefacts physiques ou culturels semble apporter une certaine nouveauté.

En cohérence avec cette analyse, nous avons privilégié la collecte de données par entretiens et observation pour la première étude de cas non-interventionniste, alors que pour la seconde, interventionniste, l'accent a été mis sur l'observation participante. Dans les deux cas, l'analyse de documents est venue compléter ces sources principales de données empiriques. Avant de détailler ces différents modes de collecte, il nous faut rappeler la différence de nature des données collectées.

3.5.1. Des données primaires et des données secondaires

Les données collectées sont cependant de nature différente : certaines sont primaires, car produites directement sur le terrain, le chercheur en étant le principal producteur, d'autres sont secondaires, c'est-à-dire de deuxième main, car déjà traitées. La première catégorie renvoie aux entretiens et aux observations, la seconde à la documentation et aux archives. Nous nous fondons sur l'analyse de Thiétart (2014) pour présenter les caractéristiques de ces deux types de données ainsi que leur contrainte d'utilisation et leur complémentarité.

Les données primaires bénéficient ainsi d'un statut ontologique de vérité important, car provenant directement du terrain, ce dont peut témoigner le chercheur. Cependant, elles font courir le risque d'un excès de confiance dans la parole des acteurs. Elles sont source de validité interne, le chercheur ayant conçu un dispositif adapté à son projet de recherche. Par contre, les données primaires auraient un effet plus négatif sur la validité externe, puisque le chercheur est seul à avoir interagi avec son terrain, suscitant alors des doutes chez ses lecteurs. Pour Thiétart (2014), il n'est pas certain que les données primaires sont plus difficiles à collecter. Cette éventualité ne doit cependant pas pousser le chercheur à privilégier les données secondaires plus facilement accessibles. Enfin, le chercheur doit faire face à la flexibilité des données primaires et au risque de s'embourber sur son terrain face au manque de disponibilité des acteurs. Le recueil des données primaires nécessite d'accéder à un terrain et de protéger cet accès pendant tout le temps de la recherche, exercice qui peut s'avérer complexe.

Quant aux données secondaires, étant déjà formalisées et publiées, un statut ontologique de vérité leur est attribué, parfois de manière exagérée, car la finalité et les conditions de recueil et de traitement initiaux sont occultées. L'utilisation de données secondaires ne permet pas en soi d'assurer la validité interne et externe de la recherche. Elle reste dépendante de la validité des travaux d'origine ayant conduit à la production de ces données secondaires. Ces données sont considérées comme étant plus disponibles et facilement accessibles. Or cette facilité peut conduire à un faux sentiment de complétude et à un recueil de données trop important. Enfin, les données secondaires stabilisées et formalisées seraient plus fiables, car moins manipulables alors qu'elles peuvent manquer d'actualisation.

Données primaires et secondaires ne s'opposent pas et sont au contraire complémentaires pendant tout le processus de recherche (Thiétart 2014), les avantages des unes compensant les inconvénients des autres et réciproquement.

Nous allons maintenant aborder plus en détail chacune des trois méthodes de collecte de données privilégiées lors d'une étude de cas : l'entretien, l'observation et l'analyse documentaire.

3.5.2. L'entretien de recherche semi-directif

L'entretien est l'une des méthodes de collecte de données qualitatives les plus reconnues (Mason 2018), déjà largement utilisée dans la réalisation d'études de terrain et de recherches ethnographiques (Qu et Dumay 2011) et particulièrement adaptée au design de recherche interprétatif (Kaufmann et Singly 2007). En effet, la dimension individuelle est adaptée pour explorer des processus complexes de compréhension, d'évaluation et de décision (Gavard-Perret et al. 2012). L'objectif de l'entretien est donc d'« *assurer que les contextes concernés sont mis en évidence afin de produire un savoir situé* » (Mason 2018, p.110) dans la perspective qualitative d'une connaissance située et contextualisée.

Quand nous avons mobilisé cette méthode de collecte dans les deux cas, nous avons retenu l'entretien individuel semi-directif comme forme d'entretien. Entre le mode directif qui se rapproche plus d'un questionnaire et le mode libre ou ouvert, favorisant la richesse d'information, mais rendant plus difficile l'analyse des données collectées, nous avons penché pour l'entretien semi-directif, compromis entre liberté d'expression du répondant et structure de la recherche (Romelaer 2005). Mené à l'aide d'un guide, il permet une approche systématique des différents répondants sur les mêmes thèmes (Gavard-Perret et al. 2012). D'une faible directivité, il laisse une certaine liberté à l'interviewé qui favorise un climat

d'échange ouvrant la voie à un enrichissement des données par l'apport d'informations nouvelles dont la collecte n'était pas prévue initialement (Romelaer 2005). C'est également ce mode qui nous assure de pouvoir aborder tous les thèmes souhaités tout en profitant de la souplesse offerte aux répondants quant au choix de l'ordre de traitement de ces thèmes.

Plus précisément, nous entendons par entretien semi-directif un entretien qui est centré sur la personne, nécessitant de l'empathie et une considération positive inconditionnelle de la part de l'interviewer (Bardin 2013). Sous la contrainte de la consigne thématique, il se développe selon la logique de l'interviewé, avec une préformation minimum et un aspect d'improvisation. Le guide d'entretien, qui peut être plus ou moins rédigé, permet de s'assurer que la même approche thématique est appliquée pendant tout l'entretien (Qu et Dumay 2011).

Interviewer, cela signifie décider qui doit être interviewé, combien d'entretiens sont nécessaires, quel type d'entretien conduire et comment analyser les données (Qu et Dumay 2011). Or, dès que se pose la question de savoir qui interviewer, à quel moment et à quel endroit, nous sommes en face d'un problème d'échantillonnage à l'intérieur du cas lui-même (Maxwell 2008). Nous n'avons pas ici à faire à un échantillonnage statistique comme dans la recherche quantitative, mais à un échantillonnage orienté (*purposeful sampling*), consistant à choisir délibérément les personnes qui pourront fournir plus d'information importante que les autres. L'intérêt est alors d'être le plus représentatif possible tout en capturant adéquatement l'hétérogénéité de la population étudiée. Pour éviter d'obtenir un déclaratif sur les pratiques venant exclusivement d'une seule catégorie restreinte d'acteurs (Lorino 2008), nous ne nous sommes pas uniquement focalisé sur les dirigeants, mais, au contraire, nous avons tâché, dans les deux études de cas, de varier les catégories d'entretiens, dirigeants-proprétaires, directeurs, et autres employés. Autrement dit, nous considérons avec Vaivio (2008, p.75) qu'« *il n'est pas suffisant d'interviewer uniquement le top management à propos de l'implémentation d'une comptabilité par activités, par exemple, parce que les gens de 'terrain' auront certainement une histoire complètement différente à raconter* ». Cette proposition nous renvoie à la ficelle qui permet, selon Becker (2002, p.154), d'échapper à la « *hiérarchie de la crédibilité* » en se formulant ainsi : « *doutez de tout ce qu'une personne de pouvoir peut vous dire* ». Ce scepticisme nécessaire se développe en recueillant les opinions de gens occupant différentes places dans l'organisation, ce que nous avons fait en rencontrant des employés lors d'entretiens semi-directifs ou de discussions informelles, pendant les pauses ou lors des phases d'observation non participante. Bien entendu, le choix précis d'échantillonnage des entretiens nécessite une bonne connaissance de l'organisation étudiée.

Dans la première étude interventionniste, il a évolué à partir des propositions faites par le Responsable des Ressources Humaines après une première semaine d'immersion.

Sans tomber dans le piège d'une recherche *quick and dirty*, Guest et al. (2006) montrent que la réalisation de douze interviews est suffisante pour atteindre la saturation théorique quand l'objectif de la recherche est de comprendre les perceptions et les expériences communes dans un groupe d'individus relativement homogènes. Par contre, si le groupe n'est pas homogène, la qualité des données est pauvre, le domaine de recherche diffus ou vague ou si la comparaison des variations entre plusieurs groupes distincts est nécessaire, les auteurs recommandent de réaliser plus d'interviews.

Nous pouvons dire que la méthode d'entretien non structurée permet de produire des données valides, susceptibles de refléter ce que pense le répondant avec la restriction qu'elle n'est pas envisageable à grande échelle (Thiétart 2014), ce qui n'a pas été une contrainte dans le cadre de notre recherche.

La situation d'entretien, le point de vue de l'interviewé et le style personnel de l'interviewer sont les trois éléments qui créent un environnement unique pour chaque entretien (Qu et Dumay 2011). Cependant, il faut garder en tête que ce que dit l'interviewé est toujours fonction de l'interviewer et de la situation d'entretien (Maxwell 2008). Vouloir éliminer cette influence inévitable et puissante est une tâche impossible. Mais il demeure important de comprendre en quoi l'interviewer influence le répondant et en quoi cela affecte la validité de la recherche. Maxwell (2008) recommande les stratégies suivantes pour tester la validité des conclusions : la triangulation, la recherche de données discordantes, la demande de feedback, la réaction des participants, des données riches.

Plusieurs auteurs nous fournissent certains conseils lors de la conduite d'un entretien. Vaivio (2008 p.75) nous recommande d'annoncer clairement aux interviewés la nature indépendante de notre étude « *pour éviter le sentiment que le chercheur agit comme un 'espion du management'* ». Burns (2004, p.166) nous livre ses conseils lors d'une première rencontre pour bien commencer un entretien : « *Enfin, lors de chaque entretien, mais particulièrement lors d'une première rencontre, après une (brève) introduction à propos du projet de recherche, il est raisonnable de commencer l'entretien en demandant à l'interviewé son expérience. De mon vécu, la plupart des gens aiment parler d'eux-mêmes ; donc, c'est une tactique utile pour briser la glace, mettre l'interviewé à l'aise, et instiller l'intérêt (initial) nécessaire* ». Qu et Dumay (2011, p. 250) considèrent de leur côté que « *le briefing doit définir la situation pour le sujet, brièvement expliquer l'objet de l'entretien, et demander*

si l'interviewé a des questions avant de commencer l'entretien ». L'intention est de créer la confiance et d'informer le répondant sur les objectifs de l'entretien pour lui permettre de répondre librement. L'objectif est bien que les « *interviewés soient à l'aise afin de pouvoir parler librement, comme s'ils étaient 'off the record', alors que le chercheur prend des notes et qu'il enregistre ouvertement la conversation* » (Ahrens et Dent cités dans Qu et Dumay, 2011). Nous nous sommes efforcé de suivre cette conduite pendant l'ensemble des interviews réalisés, pour être un auditeur empathique qui explore le monde de la vie intérieure des personnes interrogées (Qu et Dumay 2011).

Les qualités requises de l'interviewer sont de pouvoir réaliser une écoute intensive, prendre des notes, planifier, se préparer suffisamment et développer une expertise sur les sujets à traiter pour poser des questions informées (Qu et Dumay 2011). Il doit rester ouvert à tout phénomène nouveau et imprévu sans imposer ses propres cadres et catégories préconçues (Qu et Dumay 2011). Réaliser un interview demande donc « *du respect et de la curiosité pour ce que les gens disent, et un effort systématique pour entendre et comprendre vraiment ce que les gens vous disent* » (Rubin et Rubin cité dans Qu et Dumay, 2011). Pour Hannabuss (cité dans Qu et Dumay 2011), les quatre principales compétences de l'interviewer sont donc d'établir un rapport avec les répondants, d'apprendre à maintenir la discussion sans question perturbant le discours, de savoir quand interrompre ou trouver le bon rythme d'entretien et enfin d'avoir une attitude de non-jugement et de savoir accueillir les silences. Gioia et al. (2012) résument les caractéristiques attendues : diplomatie, discrétion, transparence, anonymat garanti et proximité, tout en mettant en garde contre le risque de devenir trop proche de notre terrain.

Au chercheur à faire preuve d'eumétrie pour trouver constamment la *bonne et juste* distance, à l'image métaphorique des porcs-épics de Schopenhauer. Cette bonne distance se traduit par exemple, par la nécessité de naviguer entre deux écueils, celui du jargon scientifique incompréhensible d'un côté et celui du mimétisme pour *faire comme si*, au risque d'être irritant et condescendant (Mason 2018).

3.5.3. Le guide d'entretien

Alors que l'observation est la méthode de collecte principale de la deuxième étude de cas interventionniste, l'entretien fut la source principale lors de la première étude de cas. Nous allons donc préciser plus en détail les modalités d'utilisation de la grille d'entretien pour cette dernière. Le guide d'entretien, qui peut être plus ou moins rédigé, permet de s'assurer que la

même approche thématique est appliquée pendant tout l’entretien (Qu et Dumay 2011), tout en offrant une souplesse nécessaire à une recherche exploratoire.

Une première rencontre téléphonique s’est tenue le 6 décembre 2016 entre l’équipe de chercheurs, le dirigeant de *MindCulture* et son directeur RH/RSE. L’objectif était de rappeler que l’objet de la recherche qualitative était d’observer de manière non-participante, les pratiques de comptabilité carbone dans le quotidien de l’organisation et que cette visée exploratoire nécessitait de rencontrer le plus grand nombre de services et de personnes possibles. Afin de faciliter les prises de rendez-vous, nous avons de suite convenu des ordres de grandeur suivants : entretien d’environ trente à quarante minutes pour les dirigeants et cadres et de vingt minutes pour le reste du personnel. Dans la réalité, les entretiens avec les managers ont été planifiés sur des fenêtres de deux heures et ont duré, en général, entre une heure trente et deux heures, voire trois heures pour certains.

Nous avons établi que certaines personnes pourraient être interviewées plusieurs fois selon les besoins de la recherche et la nécessité d’affiner certains sujets. Une première immersion a ainsi été planifiée du 30 janvier au 3 février 2017 avec pour objectif de réaliser une visite complète du site, de réaliser cinq ou six entretiens et de commencer l’observation non-participante informelle. Le planning détaillé de ce séjour a été conçu avec le Directeur RH/RSE de *MindCulture*.

L’ébauche des guides d’entretien a commencé en novembre 2016 à partir d’une analyse de la revue de littérature avant de passer à une rédaction plus fine selon les services et les personnes interviewées en janvier 2017. Différents guides d’entretien ont ensuite été élaborés en fonction des personnes interviewées (dirigeants, cadres, employés) et de la période de visite. Des grilles spécifiques ont même été rédigées pour chacun des quatre dirigeants, les deux créateurs historiques et les deux repreneurs actuels. La grille de la première session, centrée sur les managers, comprenait des questions sur le parcours de la personne, l’entreprise *MindCulture* et l’environnement. Le guide respectait les recommandations énoncées ci-dessus, les questions étaient courtes et explicites pour obtenir une information générale, spécifique et descriptive et n’étaient pas orientées. Des notes de terrain ont servi pour recueillir des observations et des pensées surgissant pendant les interviews. Les grilles d’entretien ont ensuite évolué entre chaque session selon la progression de la recherche.

Tous les entretiens ont été enregistrés sur dictaphone, après accord des interviewés et ont fait l'objet d'une retranscription. Ils ont été réalisés dans les bureaux des interviewés, ou à proximité de leur poste de travail pour les ouvriers.

3.5.4. *L'observation et ses caractéristiques*

Lorino (2008) n'hésite pas à nous rappeler que très souvent l'analyse des pratiques se fait exclusivement à travers des entretiens et des sources écrites documentaires. Le chercheur a rarement accès aux pratiques du contrôle elles-mêmes comme la description des réunions, les interactions quotidiennes entre contrôleurs et managers ou les modes d'usage des outils de gestion dans des situations de travail concrètes. Or, l'observation des pratiques est un enjeu méthodologique essentiel, car les pratiques sont finalement difficiles à cerner uniquement avec des méthodes déclaratives et documentaires (Lorino 2008). L'observation est alors un autre mode de collecte de données empiriques reconnu pour la recherche qualitative et en particulier via l'étude de cas.

L'observation peut être entendue comme les « *méthodes pour générer des données qui impliquent l'immersion des chercheurs dans une 'situation' ou un 'site' de recherche afin qu'ils puissent éprouver et observer de première main une palette de dimensions dans et de cette situation* » (Mason 2018, p.139). Le chercheur observe lui-même, in situ, les processus et les comportements se déroulant, sur un intervalle de temps donné, dans une organisation (Thiéart 2014). Accédant aux discours et actions sur le terrain (Jönsson et Lukka 2006), le chercheur peut analyser des données factuelles aux occurrences certaines (Thiéart 2014). Comme nous l'avons vu, c'est le mode de collecte privilégié pour les études de cas à caractère interventionniste. Dans sa version non-participante, l'observation reste cependant une méthode pertinente, quoique secondaire, pour les études de cas non-interventionnistes comme notre premier terrain (Jönsson et Lukka 2006).

L'observation se caractérise par un intérêt pour les significations humaines et les interactions, le *ici et maintenant* de la vie quotidienne, une focalisation sur l'interprétation et la compréhension de l'existence humaine, une logique d'enquête flexible et opportuniste redéfinissant constamment la problématique, une approche qualitative en profondeur, la création et le maintien de relations avec les natifs du terrain (Jorgensen 1989). Elle est particulièrement adaptée pour étudier un phénomène peu connu, comme dans notre recherche, les effets de la comptabilité de la soutenabilité et que ce phénomène, qui se déploie au cœur des organisations, est caché au commun des mortels (Jorgensen 1989).

Nos deux terrains de recherche répondent également aux recommandations faites par Arborio et Fournier (2015) pour choisir un terrain pour lequel l'observation directe peut s'appliquer. Celui-ci doit être un espace circonscrit mettant le chercheur face à un ensemble fini et convergent d'interactions et face à une activité particulière, des pratiques ou un mode de vie communs. Le cas *MindCulture* et notre objet de recherche, les pratiques de comptabilité carbone et le cas *Household* avec la mesure de la performance sont donc deux terrains observables directement. Les deux offrent une situation limitée, une unité de lieu et un accès facile. Ils ont permis une présence prolongée, six mois dans le premier cas et seize dans le second, même si celle-ci fût discontinuée et ont facilité des actes et actions répétés et récurrents en lien avec les objets de recherche (Arborio et Fournier 2015).

Les informations auxquelles nous pouvons accéder grâce à l'observation sont considérées comme étant plus fiables que celles des autres méthodes, mais elles sont alors plus coûteuses en temps d'investigation (Arborio et Fournier 2015). Or cette caractéristique répond finalement à la considération de Lorino (2008, p165) pour qui « *l'étude des pratiques n'est possible que dans le cadre d'une présence prolongée dans l'entreprise, avec un niveau d'intégration élevé du chercheur à l'organisation, pour lui permettre de partager le quotidien de l'entreprise...* ». Ainsi, dans notre premier terrain, nos différents séjours dans l'organisation, étalés sur une période de six mois, nous ont permis d'accéder aux sources d'information liées à l'observation participante modérée. Même en étant discontinu, car fractionné en six sessions d'une semaine, notre temps d'observation étalé sur six mois fut suffisamment long (28 jours) pour que le réel puisse se présenter sous une figure diversifiée (Arborio et Fournier, 2015). Notre présence prolongée sur le deuxième terrain fut encore plus marquée : seize mois dans l'entreprise, à l'exception d'un mois de coupure.

De son côté, Spradley (1980) nous propose une liste de critères pour sélectionner une situation sociale appropriée à l'observation. Ainsi, il nous recommande de choisir une situation sociale qui soit simple dans son unicité, qui offre un accès facile et durable et qui permette une certaine discrétion du chercheur. L'obtention de la permission d'observer doit être possible. Les activités étudiées doivent se dérouler à une fréquence qui permette au chercheur d'y participer plus ou moins. Nos deux cas d'étude répondent aux caractéristiques suggérées par Spradley (1980). En particulier, l'obtention de la permission d'observer dans le second cas correspond à une recherche sous forme de contrat CIFRE que nous détaillerons ultérieurement.

3.5.5. *Le statut de l'observateur*

La mise en œuvre de l'observation dépend du statut d'observateur choisi par le chercheur. En fonction de l'intensité de la participation, Spradley (1980) établit une catégorisation sur cinq niveaux allant de la non-participation à la participation complète et en passant par l'observation passive, modérée et active.

Avec la non-participation, l'observateur n'a aucune interaction avec les gens et les activités étudiées, à l'image d'une recherche à partir d'émissions de télévision. À l'autre extrémité du spectre, la participation complète correspond au plus haut niveau d'engagement, comme pour notre deuxième terrain à visée interventionniste. Sur ce terrain, nous fûmes un salarié ordinaire travaillant sur un projet, mais dans le contexte social très spécifique, d'une jeune PME cherchant à se développer. Dans le modèle de Spradley (1980), notre participation sur le premier terrain se situe à un niveau modéré, c'est-à-dire lorsque le chercheur ne participe pas et interagit de manière limitée avec les personnes observées. Le chercheur-observateur a alors un statut *à découvert*, les enquêtés étant informés de la présence et de l'activité de celui-ci. Ce statut ouvre la possibilité pour prendre des notes en direct et pour accéder à des compléments d'information par questionnement selon les besoins. Ce degré de participation dépasse celui d'observateur passif, car dans ce cas, le chercheur n'est que *spectateur* passif de la situation sociale.

De son côté, Scapens (2004) offre une classification en 5 niveaux. Comme *outsider*, le chercheur, sans contact direct avec les acteurs, se base principalement sur des sources documentaires. En tant que *visiteur*, il rend visite plusieurs fois à son terrain, mobilisant entretiens, observations et archives comme ressources. Cette classification correspond typiquement à notre recherche sur le premier terrain. Puis Scapens (2004) voit le chercheur comme un *facilitateur*, impliqué sur le terrain pour explorer et diagnostiquer, approche qu'il relie à la recherche-action. Comme *participant*, le chercheur devient membre à part entière de l'organisation étudiée, notant ses observations pendant toute cette période. Enfin, comme *acteur*, il joue un rôle majeur dans les activités clés de l'organisation en ayant accès à des données importantes. Bien que réalisant une recherche-action, notre position sur le deuxième terrain correspond plutôt, selon la classification de Parker, au statut d'acteur.

En utilisant la grille classique de Junker (Groleau, 2003), nous avons, dans le cadre de ce premier terrain, un statut d'*observateur-participant*, pour regarder les membres de l'organisation agir au quotidien sans collaborer nous-même aux tâches. Non-salarié de

l'entreprise *MindCulture*, notre statut de chercheur est cependant rendu public auprès des membres de l'organisation. Nous avons enfilé par contre le statut de *participant-observateur* lors de la deuxième étude de cas, en participant nous-même à l'action et en interagissant avec les acteurs par notre présence régulière, notre statut de chercheur étant non dissimulé.

3.5.6. *L'observation participante*

Avec la première étude de cas, notre objectif n'étant pas d'introduire un changement dans l'organisation, mais de comprendre des pratiques dans leur contexte, l'observation participante modérée a consisté à prendre des notes pendant les visites et les réunions sans implication dans le fonctionnement de l'entreprise. Bien qu'elles soient très consommatrices en temps (Yin 2014), ces observations directes, centrées sur ce que les acteurs font en pratique, racontent la myriade de détails sur la manière dont le travail est conduit en s'appuyant sur un savoir tacite et des expériences contextualisées (Orlikowski 2015). Les observations permettent au chercheur d'avoir un accès à ce qui se joue derrière les discours et et d'analyser le contenu réel du travail (Arborio et Fournier 2015). Elles complètent les entretiens semi-directifs, sources principales de données empiriques dans les recherches qualitatives non-interventionnistes, pour pouvoir échapper à la reconstruction de la réalité à laquelle se livrent les enquêtés par entretiens. Elles sont adaptées « *pour enquêter sur les comportements qui ne sont pas facilement verbalisés, ou qui le sont trop et où l'on risque de n'accéder qu'à des réponses convenues* » (Arborio et Fournier 2015, p. 22).

Nous avons en particulier utilisé la méthode du *shadowing*, terme rarement traduit et qui correspond, selon Vasquez (2013, p.69) à « *une méthode de recherche qui consiste à suivre une personne comme son ombre – de 'marcher dans ses pas' – la filant à travers ses différentes activités et interactions...* ». C'est une des formes principales d'observation participante pour David (1999, p.17) qui y voit « *un dispositif dans lequel le chercheur suit les acteurs partout où ils vont et dans tout ce qu'ils font, mais en se contentant d'être observateur* ». Par contre, nous n'avons pas mobilisé ce dispositif lors de notre second terrain de recherche-intervention.

En pratique, nous avons dû nous poser les deux questions suivantes : quoi observer et comment ? Pour y répondre, nous avons suivi les recommandations de Spradley (1980). Il propose à l'observateur participant un guide d'observation fait des neuf principales dimensions de toute situation sociale (l'espace, les acteurs, l'activité, les objets, les actions, l'évènement, le temps, le but, les émotions). Ces dimensions peuvent s'entrecroiser en se

posant des questions du type quels acteurs participent à quels évènements. Tout en restant centré sur notre question de recherche, ce guide à neuf dimensions est à la base des observations descriptives proposées par Spradley, que ce soit sous la forme de *grand tour* ou de *mini-tour*. Nous avons utilisé la première forme lors de la première session d'immersion chez *MindCulture* pour découvrir l'organisation lors d'un grand repérage. Le deuxième format a servi à affiner et à centrer nos observations sur des aspects plus spécifiques lors des sessions suivantes.

3.5.7. Les prises de note

Pour la prise de notes sur le terrain, nous avons également suivi les trois principes de Spradley (1980) : le principe d'identification du langage, celui du verbatim et le principe du concret. Le premier principe nous recommande d'identifier le langage utilisé pour chaque entrée dans les notes de terrain, c'est-à-dire savoir qui s'exprime, pour éviter de confondre les commentaires de l'observateur avec les voix des membres de l'organisation (Groleau 2003). Le second nous pousse à écrire un verbatim précis de ce que les gens disent en gardant leur propre terme. Enfin, le troisième principe nous conseille d'utiliser le langage le plus concret possible dans les descriptions de nos observations. Dumez (2016) précise à ce propos que le fait de supprimer le verbe *être* des descriptions est un facteur d'enrichissement obligeant à utiliser des verbes d'action propices à la démarche compréhensive de notre recherche qualitative. Quant aux supports, Spradley suggère trois types de prises de note que nous avons intégrés à notre pratique : la prise de note condensée qui se fait pendant ou juste après l'observation et qui inclut phrases, mots simples, idées non reliées entre elles sur la base des neuf dimensions d'une situation sociale. Ce premier type correspond à ce qu'Arborio et Fournier (2015) appellent les notes repères. Le second type, la prise de note étendue, est à réaliser le plus rapidement possible après l'observation, car elle vise à étoffer la prise de note condensée avec des détails et des éléments qui n'ont pas pu être notés sur le moment. C'est principalement à cette étape que s'appliquent les trois principes vus précédemment. Enfin, le troisième type de prise de note correspond au journal de bord, la version intime et personnelle du travail de terrain, reprenant quotidiennement les idées, frustrations, inquiétudes, surprises, étonnements de l'observateur participant et qui apportera de nouveaux éléments lors de la rédaction. Nous avons privilégié ce troisième type de prise de notes lors de la recherche-intervention sur notre deuxième terrain pour exprimer au quotidien notre ressenti sur ce travail de conception d'outils.

3.5.8. *L'analyse documentaire*

Comptant parmi les six sources principales de données empiriques identifiées par Yin (2014) pour les études de cas, l'analyse documentaire est un des trois piliers de la collecte empirique en recherche qualitative par étude de cas (Bansal et Corley 2011 ; Gavard-Perret et al. 2012). Cette méthode accompagne et complète les entretiens, pendant une étude de cas non-interventionniste et l'observation, lors des études de cas interventionnistes (Jönsson et Lukka 2006).

La documentation est, dans les deux cas de figure, une source très utile, car elle ouvre l'accès à l'histoire et au passé de l'organisation étudiée. Sur notre premier terrain, nous avons ainsi pu récupérer des photographies et des documents remontant à la création de l'entreprise et à la période se situant avant l'arrivée des nouveaux dirigeants marquant les débuts de la comptabilité carbone. En ce qui concerne le deuxième cas, nous avons également pu récupérer des documents correspondant à la période comprise entre la date de création de l'entreprise en juillet 2016 et notre arrivée en octobre 2017. Cette méthode de collecte de données empiriques présente également l'avantage de permettre au chercheur d'accéder à des données déjà disponibles, mais dont la sensibilité peut cependant réduire cette facilité d'accès.

D'origine interne, la documentation peut être composée de présentations PowerPoint utilisées en réunion, de rapports internes, de contenus d'emails, de rapports de consultance, de fichiers Excel, de documents préparatoires divers. Pour la première étude de cas, en plus des captures d'écran du site internet de l'entreprise, visité avant le début de l'immersion sur le terrain, nous avons facilement obtenu des rapports annuels, comme celui sur la RSE, des revues de direction, des documents commerciaux comme les catalogues ou des offres spéciales, des documents techniques comme les Analyses de Cycles de Vie (ACV) de deux produits, l'ensemble des Bilans Carbone© entreprise ou projet, réalisés depuis 2008. Par l'intermédiaire du consultant impliqué, nous avons en particulier pu récupérer la totalité des documents ayant servi à l'élaboration des deux premiers Bilans Carbone©, les bilans proprement dits et les livrables remis à l'entreprise, sous forme de rapports et de présentations. Nous avons également pu récupérer des artefacts physiques comme le livret d'accueil remis à chaque nouveau collaborateur avec la charte, ou bien le fichier Excel actuellement utilisé par le responsable HSE pour réaliser les Bilans Carbone©.

Lors de la deuxième étude, nous avons aussi travaillé avec des documents récupérés comme les plaquettes remises aux clients, les grilles tarifaires, les présentations utilisées pour

la levée de fond auprès des financeurs potentiels. Nous avons pu utiliser des captures d'écran du site internet de l'entreprise ainsi que des différents réseaux sociaux et des photographies de l'espace de co-working avec ses définitions affichées. Nous avons aussi collecté des exemplaires de la revue du luxe et des versions papier du journal hebdomadaire, publié par l'entreprise.

Quand elle est externe, la documentation apporte un éclairage complémentaire comme avec les articles de presse collectés sur nos deux terrains. Pour le second terrain, nous avons récupéré en particulier, sous forme de fichiers son ou vidéo, les enregistrements d'émissions radiophoniques quand des membres de l'organisation étaient invités pour parler de leur aventure entrepreneuriale.

3.6. La qualité de la recherche

Les quêtes de validité et de fiabilité d'une recherche constituent des principes directeurs génériques fondamentaux dans toute recherche d'intention scientifique (Gibbert et al. 2008). L'esprit de ces principes vaut donc, quel que soit le cadre épistémologique de la recherche (Avenier et Thomas 2012). Ainsi, alors que la question de la validité interne est centrale dans toutes les recherches, celle de la validité externe, visant à évaluer le niveau de généralisations des résultats, ne concerne par contre pas ou peu les paradigmes épistémologiques interprétativiste et constructiviste (Drucker-Godard et al. 2014). La fiabilité cherche à montrer que les opérations de la recherche peuvent être répétées ailleurs avec les mêmes résultats. Elle repose principalement sur la capacité et l'honnêteté du chercheur à décrire le plus concrètement possible son processus de recherche. La recherche qualitative demanderait alors plus de précautions que de tests et nécessiterait plutôt une transparence accrue (Drucker-Godard et al. 2014).

Les recherches qualitatives seraient reconnues comme étant plus propices à la production de connaissances pertinentes pour la pratique, mais d'un autre côté, elles poseraient des problèmes de rigueur et souffriraient d'un manque de justification de la valeur des connaissances produites (Avenier et Thomas 2012). Elles soulèvent deux types de problèmes. Le premier est l'absence de repères méthodologiques acceptés par tous pour collecter et analyser des matériaux empiriques variés et principalement de nature qualitative, qui complique l'évaluation de ces travaux (Pratt 2009). Le second concerne la généralisation

de connaissances obtenues sur un ou plusieurs cas singuliers, qui est au cœur de la validité externe (Gibbert et al. 2008).

3.6.1. La validité interne

Pour Drucker-Godard et al. (2014, p.312), « *la validité interne consiste à s'assurer de la pertinence et de la cohérence interne des résultats générés par l'étude* » et dépend de la rigueur, de la fiabilité et de la cohérence interne du processus de recherche. La rigueur et la fiabilité concernent la phase de constitution du matériau empirique (*data collection*) et celle de son traitement qui conduit à l'élaboration des résultats (*data analysis*). La cohérence interne dépend de la cohérence du design de la recherche. Elle s'évalue en mettant en perspective la question de recherche, les concepts et théories mobilisés, ainsi que la manière dont est collecté et traité le matériau empirique.

La validité interne peut être affectée par différents biais. Lors de la collecte de données, les sources peuvent être contaminées, lorsque par exemple, les entretiens n'ont pas pu tous être conduits le même jour et que les acteurs déjà interviewés ont alors échangé avec ceux qui devaient encore l'être. Lors de la première étude de cas, nous avons étalé l'ensemble des entretiens sur les six semaines de présence couvrant les six mois de la recherche. Ce faisant, cela a permis de limiter le risque de contamination aux entretiens réalisés pendant une même semaine, car la périodicité mensuelle de nos venues sur le terrain était suffisamment longue pour que les échanges entre anciens et futurs interviewés ne soient plus que des souvenirs vaporeux.

Pour limiter la contamination entre chercheur et acteurs de terrain et courir le risque d'être trop *native* (Jönsson et Lukka 2006 ; Lukka et Vinnari 2017) en accordant trop d'importance aux thèmes identifiés par les acteurs de terrain, nous avons réalisé une coupure d'un mois sur notre second terrain après une première période de six mois de présence. Nous avons également rencontré physiquement une fois par mois l'un de nos deux directeurs et réalisé des visioconférences régulièrement avec les deux. À ces artifices pour garder de la distance avec le terrain, se sont ajoutés les cours réguliers de l'École Doctorale, les séminaires et des participations à diverses conférences. La rédaction et la lecture quotidienne de notre journal de bord nous ont permis de ne pas perdre cette distance (Arborio et Fournier 2015).

Participant à la situation, le chercheur, en passant de l'enregistrement de cette pratique à la compréhension du sens donné par les acteurs, peut être abusé par des acteurs adaptant leur attitude en fonction de la présence du chercheur (Arborio et Fournier 2015). Les participants

agissent différemment quand ils sont observés et peuvent tenter de *tromper* le chercheur. Effectivement, comme le remarquent Irvine et Gaffikin (2006), il serait peu clairvoyant de penser que la présence du chercheur n'affecte pas, peu ou prou, les dynamiques organisationnelles. Cependant, ils font remarquer que plus un chercheur est présent, c'est-à-dire, plus sa présence semble acquise et aller de soi (*taken-for-granted*), plus nous pouvons alors supposer que les participants se comportent de manière habituelle. L'intérêt d'une présence longue sur le terrain, comme ce fût le cas pour notre deuxième recherche, est alors à souligner.

D'autre part, l'évolution temporelle de la place du chercheur dans l'espace social étudié est aussi un élément particulièrement intéressant à suivre. Les comportements vis-à-vis du chercheur, rapprochement, mise à distance, et surtout les revirements sont significatifs des points de vue changeant des acteurs. Ces dynamiques des acteurs sont à l'œuvre dans la deuxième étude de cas, déployée sur seize mois et sont en partie l'objet du troisième article. Concernant notre premier terrain, nos visites espacées, le temps passé en entretien ou les longues phases de *shadowing* pour suivre les acteurs sur leur poste de travail ont permis d'augmenter le degré de confiance et de confort pendant les périodes d'observation.

Nous nous sommes également systématiquement présentés comme un chercheur indépendant, travaillant sur un objet de recherche particulier, la comptabilité carbone, et n'ayant pas de relation hiérarchique avec la Direction de l'entreprise. L'absolue confidentialité quant à l'utilisation des données collectées, garantie lors de chaque rencontre et la demande systématique d'enregistrement par dictaphone des échanges ont également joué un rôle très favorable dans l'instauration d'un climat propice aux échanges.

Pour Arborio et Fournier (2015), le chercheur, dans son analyse des données empiriques, court le risque inconscient, de mobiliser des préjugés sociaux. Les auteurs suggèrent de contrôler les effets de cette subjectivité d'être social dans un contexte donné, en analysant sa propre participation à la situation vécue. L'idée n'est donc pas tant d'éliminer cette influence du chercheur, cette variabilité propre à chaque chercheur, ce qui est impossible, que de la comprendre et de l'utiliser (Maxwell 2008). Cette auto-analyse passe par l'interrogation de son histoire personnelle pour mettre en lumière ses propres catégories et perceptions de la réalité. Notre histoire personnelle est ainsi éclairée dans le troisième article qui s'interroge sur l'engagement du chercheur en partant de son positionnement personnel. Cette auto-analyse a pu se développer également grâce aux échanges avec nos deux directeurs, nous obligeant à nous prendre comme sujet d'étude, comme un acteur ordinaire

impliqué dans une situation sociale spécifique. En particulier, passer de notre journal de bord manuscrit de deux cents pages à une chronologie détaillée d'une soixantaine de pages dactylographiées, fut un exercice salutaire pour pouvoir nous voir agir sur le terrain et nous revoir aimer, mépriser et éprouver des sentiments (Arborio et Fournier 2015).

Enfin, pour accroître la validité interne de cette recherche, nous avons déjà vu que pour éviter de privilégier le point de vue d'une seule catégorie d'acteurs (Lorino 2008) et ne pas tomber dans le piège de la hiérarchie de la crédibilité (Becker 2020), nous nous sommes contraints à interviewer et interagir avec le plus grand nombre d'acteurs différents possibles.

3.6.2. *La triangulation des données*

La validité de la recherche est aussi améliorée grâce à la triangulation des données. Yin (2014 p.120) considère que la multiplication des sources de preuves dans une étude de cas permet au chercheur de développer des *converging lines of inquiry*. Les résultats et les conclusions d'une étude de cas sont alors vraisemblablement plus convaincants et plus justes, à la suite de cette convergence des sources.

Cependant, des chercheurs comme Mason (2018) pensent qu'une trop grande focalisation sur la triangulation est problématique. En effet, l'investigation d'un phénomène en multipliant les méthodes ou les sources de données et la comparaison des différents produits n'en garantit pas la validité, car chaque méthode ou source éclaire un phénomène social différent et ne peut servir à corroborer les autres résultats. L'idée que mesurer le même phénomène depuis différents angles ou positions amène une lecture plus précise, renvoie à une vision du monde social comme étant objectif et à une réalité sociale connaissable. Le travail de chercheur ne serait alors plus que de choisir la meilleure triangulation possible pour le mesurer. La triangulation est donc intéressante pour souligner la multidimensionnalité des phénomènes sociaux (Mason 2018). Elle permet de s'assurer que la recherche a pris en compte plusieurs de ces dimensions, mais ne doit pas servir à corroborer les données.

Il est cependant possible d'entendre aussi la triangulation comme le fait d'avoir mis en avant plusieurs fois et à de multiples occasions, la perspective d'un même participant, manière de *multiplier* les sources (Yin 2014). Cette manière de voir la triangulation est au centre du travail de recherche-intervention qui permet de multiplier les moments d'interaction avec les mêmes personnages pendant tout le temps de la mission.

3.6.3. La validation par les répondants

Selon Maxwell (2008), la validation par les répondants (*Member checks*) est une stratégie qui demande une attention particulière pour accroître la crédibilité des résultats de son travail de recherche. Elle s'attache à solliciter le point de vue des participants sur les données et les conclusions qu'en a tirées le chercheur. Cette méthode serait le moyen le plus important de s'assurer que nous interprétons correctement, en tant que chercheurs, ce que disent les acteurs sur leurs actions et leurs points de vue sur la situation.

Or, avec Mason (2018), nous pensons que la recherche de la validité par les répondants est problématique. Cette démarche suppose que les sujets de la recherche sont dans une position de juger ou confirmer la validité des interprétations produites par le chercheur. Cette technique implique par exemple de présenter aux acteurs, personnes interviewées ou participants observés, le *draft* de certaines publications ou certains travaux. Or, « nous ne pouvons pas supposer qu'un sujet de recherche particulier...possède sans équivoque un privilège épistémologique » (Mason 2018, p.241). Il n'est donc pas possible d'assumer que demander aux acteurs de valider les interprétations du chercheur soit suffisant pour résoudre les problèmes de validité de la recherche en cours.

De plus, cette démarche ouvre la voie au déni de la part des acteurs, même quand des enregistrements audios existent et que des retranscriptions peuvent les mettre en face de certaines de leur contradiction ou de l'oubli de certaines de leurs décisions passées.

En pratique, sur notre premier terrain, nous avons présenté un premier travail en juin 2017 à un groupe de managers et aux deux directeurs actuels. À l'époque, notre cadre théorique était encore celui des pratiques, depuis lors, notre article a évolué avec le cadre théorique de l'action chez Spinoza. Cette interprétation des données collectées n'a fait l'objet d'aucun partage avec les acteurs de l'entreprise qui n'ont donc rien validé. Pour notre second terrain, aucune restitution n'a été faite à ce jour sur aucun des deux articles.

Pour Mason (2018), la validité de la méthode et de l'interprétation se joue en fait dans la reconstruction du cheminement qui a amené le chercheur à ces choix, reconstruction sans réponse facile ni raccourci possible. Le chercheur doit donc assumer la responsabilité de son interprétation et des conséquences qui peuvent découler de cette représentation des mots et actions des acteurs impliqués. Autrement dit, le chercheur doit faire preuve de transparence sur la manière dont il s'est engagé avec le phénomène et sur les preuves amenant à sa conclusion. En pratique, « la transparence ne provient pas uniquement de la description et de

l'analyse minutieuses des sources de données, mais également de la richesse des descriptions des résultats » (Bansal et Corley 2011, p.236). Cela signifie rendre visible dans ces écrits de chercheur comment un engagement prolongé avec le phénomène étudié et les données associées ont aidé à ce travail de recherche (Bansal et Corley 2011). Pour pouvoir espérer avoir un impact significatif sur les pratiques et les politiques, les résultats de la recherche doivent donc apparaître comme authentiques et crédibles aux yeux du lecteur (Parker et Northcott 2016).

3.6.4. Une recherche convaincante

Dans la perspective d'une recherche interprétative, Golden-Biddle et Locke (1993) suggèrent trois dimensions pour s'assurer de produire et de rédiger une recherche convaincante : l'authenticité, la plausibilité et la criticité.

L'authenticité concerne la relation au terrain et la capacité d'un texte « *à transmettre la vitalité de la vie quotidienne rencontrée par le chercheur sur son terrain* » (Golden-Biddle et Locke 1993, p.599). Le lecteur doit ainsi accepter que le chercheur est bien allé, de manière crédible, sur le terrain (Parker 2012) et qu'il a pu appréhender comment les acteurs voyaient le monde. Cela peut passer par le fait de rédiger un texte qui fourmille de détails spécifiques à l'organisation et à ses membres ou de bien montrer au lecteur comment le chercheur a pu se comporter sur le terrain. Sa sincérité par rapport à son expérience de terrain s'évalue au regard de la transparence du processus de collecte et d'analyse des données. L'authenticité est atteinte quand le chercheur peut démontrer que ses interprétations sont bien fondées sur le cas (Scapens 2004).

La plausibilité rend compte de la relation au lecteur par la capacité du texte à connecter deux univers « *qui sont mis en jeu lors de la lecture du récit écrit* » (Golden-Biddle et Locke 1993, p.600). Le récit, ancré dans la littérature, doit faire sens pour un lecteur informé, en reliant preuves et théorie. Les lecteurs doivent alors être en capacité d'accepter les contributions de la recherche, d'autant plus qu'elles seront singulières et originales. La plausibilité s'apprécie quand le texte fait sens pour le lecteur et montre un haut niveau de savoir de la part de l'auteur (Scapens 2004).

La criticité s'intéresse à « *la capacité d'un texte à activement pousser les lecteurs à reconsidérer leurs idées et croyances considérées comme acquises* » (Golden-Biddle et Locke 1993, p.600). Elle entend répondre à la question : est-ce que ce travail de recherche amène les lecteurs à remettre en cause des évidences passées ou des suppositions sur lesquelles se base

leur travail passé ? Par exemple, la mise en avant du rôle des affects qui ne faisait qu'affleurer dans la recherche en comptabilité de la soutenabilité peut illustrer cette notion de criticité. Cette dimension questionne donc la capacité d'une recherche à contester la pensée conventionnelle et recadrer la manière dont un phénomène est perçu et étudié (Golden-Biddle et Locke 1993). La criticité d'un texte renvoie donc aux possibilités qu'il provoque (Scapens 2004).

Dans notre approche pour une recherche qualitative constructiviste qui produit des effets, Parker et Northcott (2016 p.1104) suggèrent d'utiliser le critère du *oomph* défini comme « *la mesure de la différence pratique produite par quelque chose* » nécessaire « *pour convaincre les autres que les résultats de la recherche sont pertinents, informatifs et peuvent être généralisés* ».

3.6.5. Qualité de la recherche et soutenabilité

Enfin, comme le rappellent Gray et Milne (2015), c'est la problématique de recherche qui fournit les bases sur lesquelles l'évaluation de la recherche doit se fonder. Or, comme nous l'avons vu dans les chapitres précédents, l'Humanité est en train de faire face à des problèmes monstrueux (*wicked*) qui défient toute résolution simple et appropriée, mais dont l'urgence rend pourtant cette résolution nécessaire (Bebbington et Larrinaga 2014, Frame et Cavanagh 2009 ; Rittel et Webber 1973). Leur complexité est telle qu'une résolution partielle pourrait entraîner de nouvelles complications. Les solutions ne peuvent alors pas être bonnes ou mauvaises, vraies ou fausses dans l'absolu, mais simplement être la meilleure solution à prendre à un moment donné.

Dans ces conditions, la qualité d'une recherche doit se caractériser par la fourniture d'une information assez solide pour guider les décideurs et le public au sens large et réduire la non-soutenabilité de nos actions (Bebbington et Larrinaga 2014). Cela nécessite que le chercheur fournisse un travail assez détaillé et contextualisé pour que chaque lecteur puisse juger par lui-même de l'applicabilité des résultats de la recherche à son propre terrain et être persuadé de cette transférabilité (Parker et Northcott 2016). Même si cela peut paraître inconfortable, ce critère signifie qu'il faut juger un travail de recherche en référence à un résultat, celui de guider une décision, sans pouvoir à aucun moment être certain que cette décision sera nécessairement la bonne. Car pour Bebbington et Larrinaga (2014), nous sommes là au cœur de la problématique des *wicked problems* pour lesquels nous ne disposons d'aucun moyen simple et direct pour savoir si une décision est ou sera bonne.

L'utilisation délibérée et attentive de la revue par les pairs pour examiner les résultats et interprétations d'une recherche devient alors le mécanisme fondamental pour juger de la qualité d'un travail de recherche. Elle permettra de s'assurer de la pertinence de la théorie explicative développée, de la qualité de la description du problème et que les actions proposées sont les meilleures possibles étant donné la complexité inhérente à la situation.

Ce travail de thèse a été conçu dans cet esprit.

3.7. Le contexte : les PME

L'objectif de ce paragraphe est de présenter et justifier le choix de notre contexte de recherche : Les PME.

En France, l'article 51 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie a introduit un classement des entreprises en quatre catégories : les microentreprises, les Petites et Moyennes Entreprises (PME), les Entreprises de Taille Intermédiaire (ETI) et les grandes entreprises. Le décret 2008-1354 du 18 décembre 2008 a fourni les critères qui permettent de déterminer l'appartenance à l'une de ces quatre catégories. La TPE (très petite entreprise) compte moins de 10 salariés. Elle réalise un chiffre d'affaires inférieur ou égal à 2 millions d'euros. Une PME est ainsi définie comme étant une entreprise dont l'effectif est inférieur à 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total de bilan n'excède pas 43 millions d'euros. Nous retrouvons ici la définition de la PME telle que précisée par la Commission Européenne dans l'article 2 de l'annexe à la recommandation 2003/361/CE et qui est maintenant devenu un standard (Spence 2007). Mais d'autres définitions existent ailleurs, par exemple, moins de 200 personnes en Australie, moins de 100 en Nouvelle-Zélande ou encore moins de 500 en Corée du Sud (Parker et al. 2009). Nous retiendrons ici la définition française.

3.7.1. Le poids des PME dans l'économie

Les PME ont un poids important dans l'économie. Pour plusieurs auteurs comme Conway (2015) ou Spence (2007) les PME sont de loin de la forme la plus commune d'entreprises privées, aussi bien dans les pays développés que dans ceux en voie de développement. Par exemple aux États-Unis, elles représentent 99 % des employeurs et emploient 52 % des employés du secteur privé (Spence 2007) alors qu'elles comptent pour

99,7 % des entreprises australiennes (Parker et al. 2009). Nous retrouvons les mêmes ordres de grandeur dans l'Union Européenne, au Royaume-Uni ou en France. Ainsi, les PME représentent 90 % des entreprises de l'Union Européenne et génèrent deux emplois sur trois. En 2013 par exemple, les 21 millions de PME européennes employaient environ 90 millions de personnes (CE 2015). Du côté britannique, 99 % des entreprises du secteur privé étaient des PME en 2013/2014, fournissant 60 % de l'emploi privé (Conway 2015).

En France, l'INSEE (2019) souligne que les PME ont un rôle privilégié dans le tissu économique français. Les 3,8 millions de TPE/PME et de microentreprises françaises représentent 99,9 % des entreprises, parmi elles 148 000 sont des PME. Elles ont réalisé environ 43 % du chiffre d'affaires total des entreprises françaises et emploient 6,3 millions de salariés, en équivalent temps plein. Pour la Commission Européenne (2015), les PME sont bien *le moteur de l'économie européenne*, car elles stimulent l'esprit d'entreprise et d'innovation dans toute l'Union et contribuent donc de manière cruciale à promouvoir la compétitivité et l'emploi.

3.7.2. PME et grandes entreprises : mêmes pratiques du Développement Durable ?

Pour Marchesnay (cité dans Courrent 2012), les PME ne sont pas simplement *beautiful* mais elles sont aussi *efficient* en ce qui concerne la compétitivité et la légitimité, cette dernière renvoyant au lien adéquat entre les actions individuelles et l'intérêt général, c'est-à-dire la responsabilité sociale de l'entreprise. Pour Conway (2015), il apparaît alors qu'il est important d'étudier séparément les PME et les grandes entreprises, car les unes ne sont pas la version miniaturisée des autres. Les PME ont des caractéristiques internes et externes telles que la taille, la structure de propriété, le réseau, la visibilité, les relations avec les autorités ou les compétences des employés qui peuvent expliquer des pratiques de Développement Durable différentes des grandes entreprises (Stubbs et Higgins 2014). Par exemple, pour Callot (2013), les particularités des PME font que « *la question de l'arbitrage entre actionnaires et parties prenantes ne se pose pas dans les mêmes termes que dans la grande entreprise* ».

Les PME ne se comportent pas comme les grandes entreprises vis-à-vis des problèmes sociaux et environnementaux et ont plutôt l'air d'être moins engagées explicitement sur ces sujets (Williams et Schaefer 2013). Elles ont rarement des politiques sociales et environnementales codifiées, le dirigeant a plus de liberté dans ses prises de décision qu'un

manager de grande entreprise, sa responsabilité personnelle et ses motivations jouent un rôle important dans la stratégie de l'entreprise. Une PME dépend souvent de peu de clients et peut souffrir de plus grandes contraintes sur ses ressources financières et managériales. De nombreux chercheurs cités par Williams et Schaefer (2013) considèrent que les PME ont une capacité et une volonté limitées de s'engager dans des démarches environnementales. Mais la non-prise en compte des besoins spécifiques des PME en termes de déploiement de politique et de mise en pratique explique aussi la faiblesse de l'engagement des PME dans une économie bas-carbone ou plus largement vers des activités socialement responsables (Conway 2015).

Spence (2007) identifie les points suivants comme permettant de comprendre la nature distincte de PME par rapport aux grandes entreprises :

1. Manque de codification de la RSE,
2. La motivation du dirigeant pour prendre des initiatives est plus importante,
3. Le dirigeant est souvent le propriétaire,
4. Les PME sont souvent encastrées dans leur communauté locale,
5. Les relations informelles sont critiques pour le succès,
6. Les employés sont des parties prenantes très importantes

À ces caractéristiques, Parker et al. (2009) ajoutent que les PME sont plutôt engagées dans un management de *gestion des incendies*. Elles sont concentrées sur la performance actuelle au détriment d'un focus plus stratégique et elles s'appuient sur un organigramme plat avec un turnover relativement important.

L'éthique des affaires des PME est cependant plus souvent alignée sur l'éthique personnelle du dirigeant que dans les grandes firmes (Williams et Schaefer 2013), car les créateurs d'entreprises ont tendance à créer des firmes qui sont en lien avec leurs aspirations et valeurs personnelles. Les PME peuvent aussi être plus réactives, plus flexibles et plus innovantes que les grandes entreprises (Conway 2015).

Cependant, les PME n'ont pas encore l'air d'être très engagées sur ce sujet. En 2012, seuls 23 % des PME françaises de moins de 50 personnes déclaraient être engagées dans une démarche RSE lors d'une enquête de l'INSEE (Chanteau 2017). Capron et Quairel-Lanoizelée (2010) ne peuvent que constater que « *la RSE n'est que très faiblement intégrée dans les stratégies des PME* ». Or, comme le souligne Courrent (2012), le Développement Durable ne pourra pas progresser si les pratiques RSE restent l'apanage des grandes entreprises. Frimousse et Marchesnay (cités dans Callot, 2013, p.34) en concluent qu'« *il est*

nécessaire d'adapter la démarche de la RSE aux petites entreprises et à leur dirigeant, car elles adoptent souvent des pratiques socialement responsables au quotidien sans leur apposer l'étiquette RSE et sans les médiatiser ». En 2012, Capron (cité dans Courrent 2012) pouvait déjà annoncer que la question de la pertinence de la promotion de la RSE pour les PME était une question dépassée.

3.7.3. Les PME, un groupe homogène ?

Non seulement, les PME ne se comportent pas comme de grandes entreprises miniaturisées, mais, elles ne forment pas non plus un groupe homogène. Pour Stubbs et Higgins (2014), l'étendue de la diversité des PME reflète la diversité des idées *business* dans le monde. Ainsi, Williams et Schaefer (2013) proposent trois types de PME selon leur motivation principale pour faire des affaires : les entrepreneurs *gazelles* à la recherche du profit, les *normaux* qui souhaitent équilibrer vie et travail et les *écopreneurs* qui créent des business verts. La catégorie des entrepreneurs normaux se subdivise avec la sous-catégorie des *normaux, proactifs sur l'environnement*, qui correspond aux entrepreneurs dont l'objectif n'est pas principalement environnemental, mais qui sont cependant intéressés pour réduire leur impact. D'autres comme Parker et al. (2009) identifient deux dimensions : l'engagement environnemental d'un côté et l'engagement vers la performance économique de l'autre, conduisant à quatre types de PME selon qu'elles sont pilotées par le profit, la conformité, la recherche d'avantage ou l'environnement.

Courrent (2012) identifie pour les PME les particularités suivantes : centralisation autour du dirigeant-proprétaire, structure simple, faible spécialisation, processus de prise de décision non formalisé, manque de ressources, sentiment d'urgence et management de proximité. Ces différents points influencent les représentations du rôle de la RSE de l'entreprise. Se construit alors une typologie des PME, selon l'engagement environnemental d'un côté et l'engagement vers la performance économique de l'autre conduisant à quatre types de PME selon qu'elles sont pilotées par le profit, la conformité, la recherche d'avantage ou l'environnement (Parker et al. 2009).

3.7.4. Les motivations/leviers/freins aux démarches soutenables des organisations

Un certain nombre d'auteurs se sont intéressés aux leviers/motivations et aux freins facilitant ou limitant l'appropriation de démarches soutenables par les organisations. Les motivations incluent les facteurs proches de la préoccupation de l'entreprise pour le profit et l'avantage comparatif alors que les leviers représentent les facteurs en lien avec les pressions sociétales et les inquiétudes pour l'environnement (Okereke 2007). La motivation principale des entreprises reste la baisse des coûts (Jeswani et al. 2008) et dans une moindre mesure l'engagement du management et le respect de la réglementation. Burritt et Tingey-Holyoak (2012) ont relevé que les clients étaient le levier principal pour l'utilisation d'outils de comptabilité carbone et, dans une moindre mesure, les corps professionnels. Les deux freins principaux à l'adoption d'activités de réduction des émissions de GES sont les coûts importants associés et le manque de ressources financières selon Jeswani et al. (2008). Parker et al. (2009) ont de leur côté identifié des facteurs externes et internes qui influencent l'attitude des PME vers une démarche d'amélioration environnementale, définie comme les changements de technologie et de pratique qui réduisent le niveau actuel d'impacts négatifs sur l'environnement. En externe, nous retrouvons la réglementation, les aides financières, la possibilité d'être formé et assisté et la pression liée à une demande externe (clients, fournisseurs, donneurs d'ordre, etc.). Les facteurs internes sont la connaissance sur la possibilité de s'engager, la croyance dans sa responsabilité environnementale et les effets attendus sur le business.

Pour Parker et al. (2009), de nombreux propriétaires-dirigeants de PME manquent d'engagement pour réduire leurs impacts environnementaux, car ils les considèrent comme minimaux et ne voient donc pas de raisons de s'améliorer. La non-pertinence pour l'activité principale est ainsi la raison la plus citée par les PME pour ne pas faire plus d'investissement dans des initiatives bas-carbone (Conway 2015). Dans cette même étude, le manque de temps et de ressources à dédier à un objectif qui n'est pas considéré comme central est la seconde contrainte identifiée. Finalement, Conway (2015) montre que la personnalité du dirigeant-(propriétaire) d'une PME est souvent le point le plus important pour l'adoption d'initiatives bas-carbone et pour la RSE en général. Mais en contrepoint, Tilley (cité dans Parker et al. 2009) a montré que le désir du dirigeant-propriétaire de PME de s'engager dans des améliorations environnementales ne se traduisait pas toujours par des actions associées.

3.7.5. *Le manque de recherche sur PME et RSE*

Considérant le poids économique et environnemental des PME, leur spécificité par rapport aux grandes entreprises et leur grande variabilité, nous pouvons nous étonner que la recherche sur l'engagement des PME dans les problèmes sociaux et environnementaux soit très limitée (Spence 2007). Néanmoins, de nombreux outils sont proposés aux PME françaises (Bilan Sociétal du CIDES, Performance globale du CJD, Dynamique PME, Témoin Lucie, BNQ 21000, SCORE RSE).

En fait, et malgré leur place prépondérante dans le paysage économique français, les PME sont de manière plus générale les *parents pauvres* de la recherche en gestion, certainement parce qu'y accéder reste difficile pour les chercheurs. La littérature quasi inexistante (Conway 2015), le peu de communication des PME sur le sujet et le fait qu'il n'existe pas, à ce jour, d'observatoire des pratiques peuvent expliquer pourquoi les pratiques de comptabilité du Développement Durable des PME restent invisibles. Mottis (2017, p.68) résumait ainsi la situation au sein de la plateforme RSE à propos de la relation management/gouvernance : « *On a très peu parlé concrètement des problématiques concernant les TPE, les PME...* ».

Si la RSE en soi, n'est pas une évidence, il est cependant évident qu'elle est un objet d'étude pour les scientifiques (Chanteau et al. 2017). De nombreux travaux sur le sujet concernent surtout les grandes entreprises (Courrent 2012) alors que ceux sur les PME sont restés limités, aussi bien dans le champ académique que dans celui du conseil. Courrent (2012) ne faisait ainsi état que de deux ouvrages pratiques francophones centrés sur les PME et le DD en janvier 2012 et de 7 articles sur 570 entre 2005 et 2011 traitant des PME et de la RSE. Dès 2005, Berger-Douce (2005, p.94) regrettait le « *relatif manque d'informations empiriques sur le degré d'implication des PME dans les pratiques environnementales ainsi qu'en matière de RSE* ».

3.7.6. *L'absence de recherche sur PME et Comptabilité de la soutenabilité*

Schaltegger et Burritt (2010 p.377) remarquent que la poursuite du Développement Durable en tant qu'objectif d'entreprise soulève la question des mesures à utiliser pour opérationnaliser cette soutenabilité. Pour Contrafatto (2011), cette comptabilité a commencé d'attirer l'attention des chercheurs dès le milieu des années 1970. Cependant, et bien que la

production de publications soit croissante depuis cette époque, Contrafatto souligne, dans son étude sur les pratiques de RSE et la Recherche-Engagement, la prévalence des études anglo-saxonnes, suggérant de réaliser des recherches dans d'autres zones géographiques. Cet auteur appelle également à ce que la recherche s'ouvre vers d'autres structures que les grandes organisations, recommandant plus expressément des travaux sur les comportements et les attitudes des PME (Contrafatto 2011, p.287).

Parker (2011) reconnaît également que la recherche en Comptabilité de la soutenabilité est croissante dans la littérature comptable depuis quarante ans. Mais son étude couvrant la production académique de six journaux majeurs dans ce champ, entre 1988 et 2008, montre que seuls 20 % des articles adressent les deux domaines que sont le social et l'environnemental et seuls 4 papiers parlent spécifiquement des PME, contre par exemple plus de soixante sur les pratiques nationales.

3.7.7. Le poids des PME dans les émissions de GES

Cette rareté de la recherche académique est encore plus marquée si l'on s'intéresse plus précisément aux activités bas-carbone des PME (Conway 2015) et aux engagements environnementaux des PME proactives dans le domaine (Williams et al. 2013). La littérature sur ce sujet reste pour l'instant très lacunaire. Trebucq (2009) a ainsi étudié l'utilisation d'indicateurs du GRI et du Pacte Mondial dans cinq PME françaises pour construire une cartographie stratégique mais rien qui ne soit spécifique à la gestion du carbone.

La contrepartie du poids économique des PME est leur participation dans les émissions de GES d'origine anthropique. Selon plusieurs auteurs cités par Hörisch et al. (2015), les grandes entreprises jouent un rôle crucial dans les problèmes de Développement Durable, 90 d'entre elles ayant émis à elles seules les deux tiers du méthane et du carbone industriels entre 1751 et 2010. Néanmoins, il serait faux de penser que les PME ont un rôle négligeable par rapport à celui écrasant de larges entreprises multinationales (Johnson 2015). Les PME ont émis jusqu'à 20 % des émissions de CO₂ du Royaume-Uni en 2008 (Williams et Schaefer 2013) et pour d'autres auteurs (Parker et al. 2009) elles sont responsables de 60 % des émissions de dioxyde de carbone et de 70 % de la pollution globale. Si comme Schaltegger et Csutora (2012), nous considérons que le potentiel de réduction des émissions de GES, déterminé au niveau scientifique et politique, doit être principalement porté par les organisations, alors les PME sont un acteur non négligeable dans la lutte contre le changement climatique. Car, quelle que soit leur taille, si les entreprises ne s'engagent pas

avec succès dans la réduction de leurs émissions de GES, les efforts pour combattre le changement climatique n'aboutiront pas (Schaltegger et Csutora 2012).

L'atteinte par la France des objectifs de réduction pour lesquels elle s'est engagée dans le cadre de l'Accord de Paris ou la volonté de diviser par un facteur 4 les émissions de GES d'ici 2050 (loi POPE du 13 juillet 2005), passent par l'augmentation du nombre de démarches de transition de tous les acteurs économiques du territoire vers un modèle bas-carbone. Ce modèle cherche à réduire activement les émissions de carbone à travers la conception, la réalisation et la livraison de produits et services (Conway 2015). La dynamique de progrès actuelle est manifestement insuffisante. Le rapport du ministère de l'Environnement de février 2017 ne peut que faire ce constat et rappeler le rôle de chacun : « *La diminution des émissions d'un facteur 4 en 2050 par rapport à 1990 reste donc délicate, suppose des décisions et de la continuité tant au niveau de l'État et des collectivités que des acteurs économiques et individuels et n'est pas garantie. L'essentiel des efforts reste encore à faire.* » (CGEDD 2017, p. 8).

3.7.8. Les pressions sur les PME en matière de carbone

Il existe donc des pressions croissantes sur les PME pour qu'elles s'engagent dans une économie bas-carbone. Il peut s'agir de pressions économiques, avec le prix de l'énergie, de pressions sociales venant des clients ou du marché et de pressions réglementaires, existantes ou à venir (Conway 2015). Sans séparer les PME des grandes entreprises, Jeswani et al. (2008) affirment que les entreprises font face à une pression croissante de la part des investisseurs, des gouvernements et des organisations environnementales pour réduire les émissions de GES de leurs procédés, produits et services. La gestion des problématiques liées au carbone devient ainsi un enjeu économique important pour l'ensemble des départements de l'entreprise (Burrill et al. 2011). Les informations sur ce sujet doivent donc être collectées, analysées, traitées et communiquées en interne pour permettre la prise de décision et la communiquer (Burrill et al. 2011), la gestion de l'information carbone étant devenue un enjeu économique important pour les managers.

3.8. Le positionnement du chercheur

Nous avons vu précédemment que le processus de recherche qualitative constructiviste est traversé par la subjectivité du chercheur (Power et Gendron 2015). Cette subjectivité devant être vue comme une ressource plutôt qu'une imperfection, l'idée n'est alors pas d'éliminer cette influence du chercheur, tâche impossible (Maxwell 2008), mais de s'analyser pour en contrôler les effets (Arborio et Fournier 2015).

En pratique, cela renvoie à la nécessité d'exposer sa vision du monde (Gray et Milne 2015) et de répondre à la question : pourquoi faire de la recherche en comptabilité de la soutenabilité ? (Gray et Milne 2015). Dans ce paragraphe, nous ne revenons pas sur notre histoire personnelle et notre vision du monde qui sont exposées de manière plus détaillée dans l'article trois de la thèse. Mais il nous semble néanmoins important de présenter sommairement un certain nombre de points éclairants.

3.8.1. Un parcours avant la thèse

Nous nous intéressons aux problématiques énergétiques et environnementales depuis une trentaine d'années. Formellement, nous avons une formation initiale d'ingénieur en génie thermique. Cet intérêt pour ces sujets s'est poursuivi à travers ce que Gendron (2018) nomme des *initiatives d'auto-formation*. La lecture de René Passet (1979) avec *l'Economique et le vivant*, la découverte de l'œuvre de Georgescu-Roegen, ou encore des ouvrages comme le *Principe Responsabilité* de Hans Jonas (1990) ou ceux de Michel Serre, au début des années 1990 furent marquantes. Mais dans ces années-là, le GIEC vient à peine d'être créé et les problématiques environnementales ne paraissent pas encore aussi prégnantes qu'en 2020. En 1994, l'urgence est aux bords des Grands Lacs en Afrique de l'Est avec les massacres ethniques au Burundi et le génocide rwandais. Et c'est cette année-là que nous nous sommes engagé comme volontaire avec Médecins Sans Frontières comme logisticien dans un camp de réfugiés burundais en Tanzanie. Ce qui n'aurait pu être qu'une courte parenthèse s'est transformée en un véritable engagement. Il s'est poursuivi pendant huit ans avec des missions de longue durée sur plusieurs contextes de crise humanitaire auprès de personnes en situation précaire, du Soudan à l'Afghanistan, et enfin, pendant treize ans, comme coordinateur des formations logistiques basé à Bordeaux.

Puis, en 2001, la paternité a bouleversé la profondeur de notre horizon en nous faisant rentrer dans le temps long et dans celui, cette fois-ci en chair et en os, du principe

responsabilité. L'impératif de Jonas (1990) s'est fait évidence : « *Agis de telle sorte que les effets de ton action soient compatibles avec la permanence d'une vie authentiquement humaine sur terre* » (p.30-31). Même sous sa forme négative : « *Ne compromets pas les conditions pour la survie indéfinie de l'Humanité sur terre* » (p.30-31). Ces injonctions furent alors entendues d'autant plus fortement que la situation environnementale s'était fortement dégradée depuis les années 1990 avec la simultanéité des crises énergétique et climatique, de la perte de biodiversité, de l'acidification des océans, de la diminution des ressources naturelles décrites dans l'introduction générale de cette thèse. L'urgence ne nous paraissait plus être dans l'aide à apporter dans les seules crises humanitaires, bien que nous restions toujours admiratif du travail quotidien de nos milliers d'anciens collègues sur toutes les situations de crise de la planète, mais, plutôt dans la survie de l'espèce.

3.8.2. *Les raisons d'un engagement dans la recherche*

Avec ce sentiment d'urgence diffus, nous devons rappeler dès à présent pourquoi nous nous sommes engagé dans cette recherche et peut-être en commençant par les raisons pour lesquelles nous ne nous sommes pas engagé dans ce travail de recherche. En reprenant les mots de Parker (2008), en commençant ce travail de recherche, nous n'avions pas en tête la volonté de publier dans un journal côté, *per se*, ni celle de collecter des points de promotion ou de démarrer une carrière universitaire. Outre le luxe de s'offrir trois années pour réfléchir en profondeur à un objet de recherche, notre objectif était de construire une certaine légitimité, reconnue par un diplôme universitaire, pour pouvoir produire des effets, c'est-à-dire affecter les chercheurs et les praticiens pour participer au maintien des conditions d'habitabilité de la Terre. Nous entendons par là, la capacité de la planète à conserver les conditions pour le maintien de la vie et plus particulièrement, la capacité à maintenir une civilisation technologique, interdépendante et *energy-intensive* selon les termes de l'astrophysicien Franck (2018). Pour ainsi espérer la soutenabilité de ce type de civilisation après notre entrée dans l'Anthropocène, nous allons devoir nous attaquer aux « *problèmes urgents et monstrueux auxquels la société doit faire face* » (Thomson 2014, p. 15).

Par notre formation initiale d'ingénieur en génie thermique, nous avons une certaine appétence pour les problématiques énergétiques, l'épuisement des ressources, l'atteinte des limites de la biosphère par notre civilisation et l'impossibilité d'un découplage absolu. Nous considérons que tout n'est compatible, que la notion de limites biophysiques va s'imposer au monde de l'entreprise et que simplement « *la planète est première* » (Buhr et al. 2014). Dans

cet esprit, notre travail de recherche en comptabilité de la soutenabilité doit être une arme dans ce combat avec l'idée de ne pas faire partie des chercheurs qui restent derrière leurs ordinateurs à *bidouiller* des variables improbables alors que la catastrophe se prolonge (Thomson 2014). En tant que chercheur et en écho à la demande de Buhr et al. (2014), nous souhaitons participer au défi de la soutenabilité et faciliter une prise de conscience, en proposant une recherche qui produise des effets. Si comme le souligne Gendron (2018), toute recherche constitue un engagement politique, nous avons choisi celui visant à promouvoir un changement social contre celui ne proposant qu'un simple statu quo. Ne pas rester simplement assis quand notre planète brûle ou éviter de « *bricoler pendant que la glace fond* » (Ansari et al. 2011), nécessite une recherche-engagement non seulement pour décrire les pratiques comptables, mais aussi, et surtout pour les changer. L'envie de participer à la production d'une *counter-narrative to business rhetoric* (Gray 2013) s'est imposée, car « *c'est ce que nous considérons comme important qui donne une signification et une raison à nos recherches et, probablement, à nos vies* » (Gray et Milne 2015, p. 52). Nos valeurs sont premières, ce sont elles qui déterminent les questions que l'on se pose. Ainsi, notre recherche s'inscrit dans ce dépassement du mythe de la recherche dépassionnée, objective, désintéressée et de la science neutre et non biaisée.

Nous avons également conscience que nos questions de recherche doivent ainsi passer le test du *public interest* (Gray et Milne 2015) pour nous engager à répondre aux questions du monde réel. L'obtention d'un financement CIFRE fut une réponse possible.

3.8.3. Les modalités d'un contrat CIFRE

Notre recherche a été réalisée dans le cadre d'une Convention Industrielle de Formation par la Recherche en Entreprise, appelée communément une CIFRE.

Gérée par l'Association Nationale pour la Recherche Technique (ANRT), la CIFRE est un programme de subvention visant à développer la recherche et la présence de doctorants dans les entreprises. Elle repose sur une relation tripartite : une entreprise confie un projet de recherche-développement à un doctorant rattaché à un laboratoire de recherche. Le doctorant signe un contrat de travail avec l'entreprise, un CDD de trente-six mois dans notre cas, pour un salaire annuel brut qui ne pourra être inférieur à un seuil bas donné.

En plus du contrat de travail, l'entreprise signe une convention avec l'ANRT et un contrat de collaboration avec le laboratoire. Un salarié de l'entreprise fait office de responsable scientifique dans l'entreprise. Ce fut Claudia, présidente de la Fondation

HouseHold pour cette CIFRE. L'encadrement scientifique du travail de recherche est assuré par le ou les directeurs de thèse rattachés au laboratoire. La qualité du travail de recherche est validée par la soutenance d'une thèse de doctorat.

Pour être acceptée, une demande de financement en CIFRE passe par une phase d'instruction dont l'objet est d'évaluer la qualité du projet de recherche proposé. Il faut s'assurer de la bonne santé financière de l'entreprise, de sa capacité à accueillir et accompagner le doctorant pendant toute la période, de s'assurer de l'utilité du projet de recherche pour l'entreprise. Plus globalement, le sujet de recherche doit être en lien avec la formation doctorale, l'expertise du laboratoire de recherche et doit contribuer à l'insertion professionnelle future du doctorant. Condition nécessaire aux versements réguliers de la subvention CIFRE, plusieurs rapports d'étapes cosignés par le doctorant, le directeur de thèse et l'entreprise sont envoyés régulièrement à l'ANRT.

Une CIFRE est avantageuse pour le doctorant, car elle lui permet d'obtenir un contrat de travail, une rémunération intéressante, en général de bonnes conditions de travail (ce qui fut notre cas) et surtout un accès à un terrain de recherche ouvrant la voie au développement d'une expertise académique et opérationnelle. Le doctorant a l'opportunité de se confronter à la réalité, d'expérimenter et de mettre en perspective ses travaux.

Au laboratoire, la CIFRE rend possible le développement de partenariats avec une entreprise, et l'accès à des problématiques et des terrains de recherche nouveaux. De son côté, l'entreprise bénéficie des compétences d'un doctorant, encadré par des chercheurs confirmés et peut espérer disposer de résultats récents dans le champ de recherche considéré. Cette nouvelle collaboration est l'occasion d'introduire de nouveaux savoir-faire dans l'entreprise.

Épistémologiquement, une recherche CIFRE peut converger avec un positionnement interprétativiste ou constructiviste (Rasolofo-Distler et Zawadzki 2013). Méthodologiquement, une thèse CIFRE peut mobiliser l'étude de cas, l'observation participante, la recherche-action et la recherche intervention comme accès au terrain (Rasolofo-Distler et Zawadzki 2013). Dans les deux dimensions, cela correspond bien aux caractéristiques de notre deuxième terrain, à la base de la convention CIFRE.

La signature d'une convention CIFRE soulève cependant certaines difficultés. Certaines doivent être levées dans le contrat de collaboration, comme le temps de présence du doctorant dans l'entreprise et le planning de recherche. Dans notre cas, nous avons opté pour une présence continue du chercheur dans les seize premiers mois de la thèse pour ensuite libérer le temps restant pour l'analyse des données empiriques et la rédaction de la thèse.

Comme nous l'avons vu, seule une période de sortie d'un mois est venue interrompre cette période opérationnelle au bout de six mois de présence. Précisons également que, contractuellement, l'entreprise nous a libéré pour suivre les cours de l'École Doctorale et participer à plusieurs séminaires et conférences.

Le respect de la confidentialité des données est également un souci de premier ordre. Nous devons trouver un équilibre entre la propriété industrielle, particulièrement quand il faut concevoir un outil sur un secteur concurrentiel, et les exigences de la science, reposant sur l'exposition et la critique de ces données. Cet arbitrage a été plus facile à gérer, car, une partie du travail de recherche ne correspondait pas au même terrain que celui de l'entreprise de la convention CIFRE. En ce sens, cela m'a permis de mieux faire comprendre aux dirigeants de l'entreprise le découplage existant entre le succès de la mission opérationnelle confiée au doctorant et la réussite du travail de recherche avec ses contributions.

En pratique, avec nos deux directeurs, nous avons rencontré l'équipe dirigeante de l'entreprise dans leur bâtiment, le 21 février 2017. Ce jour-là, alors que les travaux de rénovation de l'espace de c-working se poursuivaient, le dirigeant-fondateur de la PME nous a présenté son organisation et son objectif : renforcer l'environnement RSE, la performance globale et les mutations du travail. Il a résumé lapidairement : donc le *ROI de la RSE*. Avec la venue d'un doctorant, il a souhaité « *passer d'une démo empirique à une caution scientifique* ». Le principe d'un contrat CIFRE fut présenté.

En mai 2017, lors d'une deuxième rencontre avec Claudia, responsable de la Fondation *HouseHold*, qui deviendra ensuite la référente scientifique de l'entreprise, un accord de principe pour un démarrage de la thèse en octobre de la même année est acté. La collaboration s'effectuera autour de travaux de recherche relatifs à *la comptabilisation et l'évaluation de la performance globale des TPE/PME*. Pour Claudia, l'enjeu est de construire un itinéraire RSE pour accompagner les entreprises en créant un « *outil numérique d'accompagnement, facile d'accès et ludique* ». L'objectif pour l'entreprise est de pouvoir démontrer que l'on est plus rentable si l'on est plus vertueux.

Une dernière réunion de cadrage eut lieu à nouveau dans les bureaux de l'entreprise le 14 septembre 2017. La date de début du contrat CIFRE fut fixée au 16 octobre. Le Directeur rappela qu'il souhaitait développer la « *capacité d'accompagnement des acteurs pour que les gens réfléchissent à leur impact RSE* » et déterminer « *quel est l'impact de ce travail sur la performance économique ?* ». L'immersion dans une PME sous forme de recherche-intervention a duré seize mois. Nous avons vécu cette première expérience avec cette

méthodologie de recherche comme l'opportunité de produire des effets sur le réel, en particulier celle de construire un outil de soutenabilité.

3.9. Conclusion

Dans ce chapitre, nous venons de présenter le design de notre recherche. Nous nous positionnons sur l'hypothèse ontologique reconnaissant que la réalité est une construction sociale et que la nature humaine est celle d'un homme constructeur social. Nous pensons avec Morgan et Smircich (1980) que les scientifiques doivent investiguer de l'intérieur leur sujet d'étude et, en conséquence, employer les techniques appropriées à ce travail. Les chercheurs qualitatifs doivent ainsi se rapprocher du quotidien de ceux qu'ils étudient (Easterby-Smith et al. 2008) grâce à un long contact avec le terrain (Miles et Huberman 2003).

La rédaction de ce travail de recherche a été conçue pour rapprocher le lecteur de ce vécu de terrain. Sans cacher la voix du chercheur (Bansal et Corley 2011) et en montrant comment les acteurs pensent, parlent et agissent dans une situation ou un contexte donné, cette recherche ne vise pas la mise en évidence de lois universelles (Dumez 2011). Au contraire, en évitant les généralisations statistiques, les recherches qualitatives permettent de tirer des conclusions à partir de contextes singuliers. Cela signifie que le chercheur doit mettre l'emphase sur sa proximité et son engagement dans la vie réelle des personnes étudiées plutôt que sur le volume de données collectées ou sur son objectivité et son détachement du phénomène étudié (Easterby-Smith et al. 2008).

Cette thèse est donc une recherche qualitative constructiviste qui se base sur deux études de cas uniques. La première, non-interventionniste, mobilise principalement les entretiens et l'observation participante modérée comme méthode de collecte des données (cf. tableau 6). La seconde étude de cas est interventionniste et se focalise sur l'observation participante complète et à un moindre degré sur les entretiens pour les Articles 2 et 3. Dans les deux études, l'analyse documentaire fut une source secondaire de données empiriques.

Avec le positionnement constructiviste de la seconde étude, nous avons cherché à construire la réalité dans une logique intentionnelle de changement de la situation managériale, en interaction avec les acteurs du terrain. Cette visée transformative est absente du premier terrain sur la comptabilité carbone, cette étude interprétative ne visant qu'à comprendre la situation donnée (Perez 2008).

Le but de ce travail de recherche est à la fois de comprendre et d’interpréter la réalité sociale, mais aussi de transformer le monde social avec curiosité et passion (Power et Gendron 2015). Au cœur du réel et du quotidien, notre thèse répond à des questions de type *comment* et met en avant la richesse des relations, des décisions et des affects, matières du monde social (Malsch et Salterio 2016).

Tableau récapitulatif de la thèse

	titre de l'essai	question de recherche	Terrain de recherche	Méthode	Collecte de données principale secondaire	
Essai I	Comptabilité carbone et affects: une exploration à travers le cas d'une PME française	Comment les affects générés par la comptabilité carbone incitent-ils les acteurs à agir?	MindCulture	Étude de cas non-interventionniste à visée compréhensive	Entretiens	Observation participante modérée Archives
Essai II	Par delà la mesure de la performance globale: place au débat et à l'action	Comment mesurer les différentes dimensions de la soutenabilité?	HouseHold	Étude de cas interventionniste à visée transformative	Observation participante complète	Entretiens Archives
Essai III	S'engager dans une recherche en comptabilité de la soutenabilité: entre capture managériale et confrontation axiologique	Comment un chercheur en comptabilité de la soutenabilité peut-il s'engager avec une entreprise malgré le risque de capture managériale?	HouseHold	Étude de cas interventionniste à visée transformative	Observation participante complète	Entretiens Archives

Tableau 6 : Récapitulatif de la thèse

CHAPITRE I

COMPTABILITÉ CARBONE ET AFFECTS : UNE EXPLORATION À TRAVERS LE CAS D'UNE PME FRANÇAISE

CHAPITRE I

COMPTABILITE CARBONE ET AFFECTS :

UNE EXPLORATION A TRAVERS LE CAS D'UNE PME FRANÇAISE

Introduction

Depuis le dernier rapport du Groupe d'Experts Intergouvernemental sur l'Évolution du Climat (GIEC 2014, p. 42), nous savons que « *le réchauffement du système climatique est sans équivoque* ». Cette augmentation est le résultat d'une élévation de la concentration de gaz à effet de serre (GES) dans l'atmosphère, due à l'utilisation anthropique de combustibles fossiles. La croissance économique en est l'un des deux moteurs principaux avec celle de la population (GIEC 2014). Pour espérer limiter le réchauffement climatique à 1,5°C d'ici 2100, les émissions de GES doivent être réduites fortement et durablement (GIEC 2018), grâce à la participation de tous les différents types d'acteurs, individu, communauté, entreprise et pays.

En particulier, toutes les organisations, indépendamment de leur taille, devront réduire leur émission de GES, au risque de voir les efforts pour limiter le changement climatique ne pas aboutir (Schaltegger et Csutora 2012). Il est donc essentiel qu'elles s'engagent dans une démarche de gestion de leurs émissions. La comptabilité, le reporting, ou encore l'audit doivent ainsi apporter leur contribution (Gray et Bebbington 2001).

Trente années de recherche, de développement et de mise en pratique d'outils ont permis une évolution rapide de la comptabilité carbone (Martineau et Lafontaine 2019). Elle a une double fonction, en externe, celle de reporting et, en interne, celle de fournir des informations pour permettre aux managers de prendre les bonnes décisions (Burrirt et al. 2011 ; Stechemesser et Guenther 2012 ; Schaltegger et Csutora 2012 ; Le Breton et Aggeri 2015). C'est cette deuxième dimension qui nous préoccupe dans ce travail de recherche qui considère la comptabilité carbone comme un moyen d'action pour répondre aux pressions et enjeux actuels (Burrirt et al. 2011 ; Conway 2015).

Or, nous ne pouvons que partager le constat paradoxal fait par Russell et Bolton (2019, p.1) à propos de la catastrophe climatique imminente quand ils reconnaissent qu'« *une plus grande sensibilisation ne s'est cependant pas traduite par une baisse, mais au contraire, par*

une hausse des émissions de GES ». Car en réalité, les émissions mondiales de GES, au lieu de baisser, ont atteint un record historique en 2017, soit une augmentation de 1,3 % par rapport à 2016 (UN Environment 2018). Même en France, pays pourtant riche d'une longue histoire en comptabilité carbone (Riot 2014 ; Le Breton et Aggeri 2015 ; Lafontaine 2019), les budgets carbone vers la neutralité en 2050 ont été dépassés en 2106 et 2017 et la tendance pour le budget 2019-2023 promet d'être pire (ministère de la Transition écologique 2018). De quoi conclure amèrement que production et diffusion d'information sur les émissions de carbone n'ont pas encore eu d'effet sensible sur la manière dont se comportent les individus (Lafontaine 2019). Autrement dit, « *la sensibilisation plus grande de l'humanité à la catastrophe climatique imminente est positivement corrélée avec des émissions croissantes de GES* » (Russell et Bolton 2019, p.23).

Nous constatons que « *plus les émissions de carbone sont évaluées et communiquées, plus les gens prennent de la distance par rapport à cette question* » (Lafontaine 2019, p.106). Il devient alors urgent de questionner la comptabilité carbone et de se demander pourquoi elle ne parvient pas à modifier suffisamment le comportement des acteurs, pour entraîner une baisse des émissions en valeur absolue.

En effet, les outils de comptabilité durable sont reconnus pour produire des effets (Brown et Fraser 2006 ; Frame et Brown 2008 ; Bebbington et Fraser 2014 ; Le Breton et Aggeri 2015) et générer des émotions variées (Bebbington et Gray, 2001 ; Bebbington et al. 2008). Les données carbone auraient ainsi le pouvoir de persuader les managers (Vesty et al. 2015) et également d'entraîner les gens vers un oubli de la nature par des relations moins émotionnelles (Martineau et Lafontaine 2019).

Mais dans le même temps, les organisations se sentent menacées par la découverte ainsi faite de leur non-soutenabilité (Gray et Milne 2002 ; Gray 2010). D'autres visions de la soutenabilité (Gladwin et al. 1995) nécessitent d'autres émotions et d'autres valeurs (Gray 1992 ; Milne et Byrch 2011 ; Barter et Bebbington 2012). La non-soutenabilité du capitalisme néolibéral est source d'inquiétude et de désirs d'alternatives (Gray 2010 ; Bebbington et Campbell 2015), portés par l'éducation (Milne 2001) ou la colère des chercheurs (Tregidga et al. 2015).

Cet intérêt pour les émotions et les affects est déjà le fruit d'une longue tradition depuis la fin des années 1980 et l'*affective turn* (Thoits 1989 ; Clough et Halley 2007 ; Barsade et Gibson 2007). Il reflète « *comment les artefacts matériels et les technologies jouent sur les passions et les sentiments des gens, et pas simplement sur leurs capacités*

intellectuelles et de raisonnement » (Boedker et Chua 2013, p.246). Les émotions trouvent ainsi leur place au travail (Ashforth et Humphrey 1995), dans les organisations (Fotaki et al. 2017 ; Gherardi, 2018 ; Lefsrud et al. 2019), dans les théories du management (Ashkanazy et al. 2017 ; Kantola et Seeck, 2019) et au sein des pratiques (Schatzki 2012 ; Shove et al. 2012 ; Reckwitz 2017).

Cette révolution affective (Barsade et al. 2003) a également touché la comptabilité, considérée comme une technologie affective (Boedker et Chua 2013). Les nombres comptables agissent dans le monde en produisant des effets et des résultats, certains attendus, d'autres imprévisibles (Boedker et Chua 2013, p.246). Les artefacts matériels et la technologie comptables sont considérés comme les « *véhicules de transport pour déplacer et faire vivre* » (Boedker et Chua 2013, p.249) les affects. Ces derniers sont entendus comme « *un flux d'énergie émotionnelle* » (p.262) et sont conçus pour faire se mouvoir les gens. Ils peuvent ainsi être moulés, disciplinés, appris, exemplifiés, imités et circulés par les technologies (Boedker et Chua 2013). En clair, la comptabilité génère des émotions (Bourmistov et Kaarbøe 2013 ; Chenhall et al. 2017) et dispose de la capacité « *de façonner le monde dans lequel opèrent les organisations* » en faisant agir les individus (Giovannoni et al. 2018, p.2).

Cependant, dans la relation entre comptabilité, affect et action, d'autres recherches ont souligné la difficulté à comprendre cette capacité de la Comptabilité à générer des actions non prévisibles (Boedker et Chua 2013) et à produire et maintenir l'énergie émotionnelle nécessaire (Zietsma et Toubiana 2018).

Finalement, Baxter et al. (2019) reconnaissent que les connexions entre comptabilité et émotions, qu'elles soient entendues comme phénomène inter ou intrapsychologique (Hall 2016), sont fondamentales pour analyser l'action humaine et pour mieux comprendre ce qui pousse les gens à agir (Zietsma et al. 2019). Ils identifient cependant un besoin « *pour une théorisation plus nuancée des émotions et de leurs connexions avec la comptabilité* » (Baxter et al. 2019, p.23). Plus généralement, Zietsma et al. (2019, p.66) préviennent : « *L'incapacité à théoriser les émotions paralyse et compromet notre aptitude à comprendre ce qui pousse les gens à agir, et nous empêche d'être pleinement capable d'étudier et d'aborder les grands défis qui font face à notre monde* ».

Les recherches passées montrent ainsi que la comptabilité carbone, tout comme le champ plus vaste de la comptabilité durable sont baignés dans les émotions et que ces dernières tiennent un rôle important même si cette centralité n'a pas encore retenu toute

l'attention nécessaire. Les émotions doivent être étudiées plus spécifiquement pour nous permettre de comprendre en particulier, la capacité de la comptabilité carbone à faire agir les acteurs. Notre question de recherche est donc la suivante : **comment les affects générés par la comptabilité carbone incitent-ils les acteurs à agir contre la non-soutenabilité ?**

Face à ce gap de la littérature, nous mobilisons la théorie de l'action de Spinoza (Debray et al. 2019). Nous montrons en quoi elle permet de comprendre comment et pourquoi les affects, « *nom le plus général donné à l'effet qui suit l'exercice d'une puissance* » (Lordon 2016a, p.16) selon Spinoza, générés par la Comptabilité Carbone peuvent entraîner des actions non prévisibles et insuffisantes pour réduire les émissions de GES. Nous pouvons ainsi étudier la capacité de la comptabilité carbone à nous faire faire des choses.

Notre étude se situe dans une démarche de recherche qualitative exploratoire. Nous avons étudié le cas d'une PME déjà *engagée* dans la comptabilité carbone à travers l'utilisation du Bilan Carbone© (BC©) depuis 2009, dans un pays, la France, lui-même engagé dans cette thématique (Martineau et Lafontaine 2019). Cette étude d'un cas exemplaire, inédit et innovant nous permet d'être proches des participants (Vesty et al. 2015) et de proposer une interprétation plausible des données collectées (Scapens 1990).

Notre recherche contribue à la littérature sur la comptabilité carbone en montrant que celle-ci affecte les acteurs, mais sans pouvoir les indigner suffisamment pour les faire agir contre la non-soutenabilité de leurs actions. Plus généralement, la comptabilité carbone est dans l'incapacité de produire des affects susceptibles de contrebalancer les affects joyeux produits par l'idée d'une croissance future des ventes et du chiffre d'affaires.

La suite de cet article est structurée de la manière suivante. La seconde partie présente une revue de littérature qui met en lumière le rôle important des émotions dans les pratiques de comptabilité carbone et de comptabilité durable. La troisième partie présente les concepts de la théorie de l'action de Spinoza que nous mobilisons dans cette recherche. La quatrième partie détaille le design de recherche. Les résultats sont présentés dans une cinquième partie et discutés dans une sixième.

1. Revue de littérature

La comptabilité carbone est un sous-ensemble de la comptabilité environnementale, elle-même appartenant au champ plus vaste de la comptabilité durable, *sustainability accounting* (Riot 2014). Elle est l'application de comptabilité durable la plus largement

reconnue, orientée vers la production d'informations à visée interne et externe (Schaltegger et Burritt 2010). Elle est définie analytiquement par Stechemesser et Guenther (2012, p.33) comme « *la reconnaissance volontaire et/ou obligatoire des émissions directes et indirectes de GES, leurs évaluations en termes non monétaires et monétaires, ainsi que leurs vérifications et leurs reportings pour des buts internes (comptabilité de gestion carbone) et externes (comptabilité financière carbone volontaire et obligatoire)* ». Elle est ainsi « *un moyen vers le développement soutenable de l'entreprise* » (Burritt et al. 2011, p.91).

Cette définition souligne la double fonction de la comptabilité carbone (Le Breton et Aggeri 2015), celle tournée vers les acteurs extérieurs de l'organisation avec une visée de *reporting* et celle d'outil d'aide à la décision orientée vers les décideurs et managers internes. Cette dernière, que l'on peut appeler comptabilité de gestion du carbone doit ainsi fournir des informations permettant de prendre des décisions sur les questions d'émissions de GES (Burritt et al. 2011). Elle doit permettre aux entreprises d'opérationnaliser et de mettre en place leur gestion du carbone afin de réaliser de réelles améliorations en termes d'émissions de GES (Schaltegger et Csutora 2012).

Au-delà de la définition technique de la comptabilité carbone (Le Breton et Aggeri 2015), c'est bien la dimension interne, orientée vers l'action, qui nous préoccupe, comme source d'informations pertinentes et utiles pour le pilotage des problématiques liées au carbone par les managers (Renaud 2015). Dans ce sens, la comptabilité carbone n'est donc pas un objectif en soi, « *elle est un moyen d'action pour engager des stratégies de réduction des émissions de gaz à effet de serre* » (Aggeri et Poivet 2015, p.223). Ainsi, face aux pressions économiques, sociales et réglementaires croissantes pour s'engager dans une économie bas-carbon (Conway 2015), cette gestion devient un enjeu économique important pour l'ensemble des départements de l'entreprise et pour les managers (Burritt et al. 2011).

La comptabilité, utilisant le langage du *business*, a donc un intérêt certain dans les problèmes liés au carbone (Burritt et Tingey-Holyoak 2012). En particulier, parce que, selon Vesty et al. (2015) les données carbone peuvent agir dans les pratiques organisationnelles en persuadant les managers. Les nombres peuvent faire travailler et réagir les gens de certaines manières, ils peuvent « *forcer les changements et discipliner les managers récalcitrants* » (Vesty et al. 2015, p.317). Un nombre a autorité, il peut discipliner en évaluant et contrôlant les comportements. Mais, au-delà des effets de crédibilité et d'autorité de ces données, un nombre lié au carbone peut aussi être une source d'enthousiasme : « *nous pouvions sentir l'enthousiasme de l'équipe Environnement et Soutenabilité alors qu'ils obtenaient*

l'autorisation pour introduire les émissions carbone dans l'évaluation des investissements de capitaux » (Vesty et al. 2015, p.303). L'enthousiasme ainsi généré peut même se transmettre et se diffuser dans l'organisation.

À l'inverse, à travers le concept de réification et le processus de commodification de la nature, Martineau et Lafontaine (2019) montrent que la comptabilité carbone a tendance à entraîner les gens vers *un oubli de la nature*. Cette dernière ne se distingue plus comme élément émotionnel pour les individus. Les dimensions quantitatives et calculatives des relations du sujet entre le monde externe et son monde interne (émotions, sentiments, logique, passions) prédominent. Les personnes ne voient plus la nature que sous un angle utilitariste et perdent leur relation affective et émotionnelle avec elle. Les systèmes de comptabilité carbone seraient ainsi assez puissants pour forcer les individus « *à s'extraire de relations émotionnelles avec les autres, avec eux-mêmes, ou avec la nature en faveur de relations qui soient distantes, éloignées, objectives et commodifiées* » (Martineau et Lafontaine 2019, p.14).

C'est ainsi que certains outils de la comptabilité durable peuvent aussi produire des effets. Le *Sustainability Assessment Model* (SAM) a ainsi pu *forcer les gens à poser des questions* ou à générer de la gêne auprès de certains managers (Bebbington et Fraser 2014 ; Fraser 2012). Le *Sustainable Cost Calculation* (SCC) a été une source de consternation liée au décalage entre les attentes et les valeurs calculées (Bebbington et Gray 2001) ; d'horreur : « *je pense que la réponse va être vraiment horrible* » (p. 563), voire même de stupeur mortelle : « *Mon cœur s'arrête quand on pense aux sommes d'argent que cela va impliquer* » (p.563). Les nombres ainsi générés créent aussi des sentiments d'échec quand ils ne correspondent pas aux attentes des équipes (Bebbington et Gray 2001). La comptabilité durable peut alors générer de la peur chez les managers et montrer leur réticence à accepter les conflits entre responsabilités économiques et sociales, voire souligner les contradictions entre leurs postes de managers et leurs positions personnelles (Brown et Fraser 2006). En tant que technologie sociale, comme forme de puissance sociale (Frame et Brown 2008), la comptabilité durable peut rendre visibles certains sujets ou au contraire, elle peut contribuer à *l'invisibilité des maux* (Frame et Brown 2008) et ainsi empêcher de voir les effets des actions sur le réel.

Car, à la poursuite de la croissance et du profit, la plupart des organisations accroissent leurs consommations et donc leurs impacts environnementaux, ce qu'elles ne désirent pas divulguer et rendre public (Gray et Milne 2002). Autrement dit, « *les organisations ne sont pas contentes de découvrir qu'elles sont non soutenables* » (Gray 2010, p.52), en particulier

quand elles clament le contraire dans leur rapport. Les organisations « *ne voudront pas d'un récit qui menacent la crédibilité de toute leur raison d'être* » (Gray 2010, p.52). Elles préfèrent utiliser ceux qui permettent de dénier ou de réduire leur propre responsabilité pour des comportements jugés comme inacceptables. Toutes les formes de soutenabilité qui produisent de *mauvaises* réponses, ne sont donc pas permises (Gray 2010 p.56) et sont même discréditées par le Business, car supposément portées par des « *environnementalistes irrationnels, émotifs, hystériques, etc.* » (Milne et Byrch 2011, p.7). La littérature nous montre ainsi que les organisations ont des réactions émotionnelles face à leurs comptes tout en étant au cœur des inquiétudes sur les menaces pesant sur la soutenabilité (Gray 2010, p.57).

La non-soutenabilité du système économique actuel et ses tendances destructrices produisent un désir pour des alternatives (Bebbington et Campbell 2015, p.77). Or, les visions de la soutenabilité, autre que la faible, « *ne peuvent pas s'accorder avec l'état d'esprit moderne occidental et/ou avec le paradigme managérial* » (Gray 2010 p.56). Un changement fondamental de paradigme, autrement dit un « *processus douloureux de transformation morale* » (Milne et Byrch 2011, p. 37), est donc requis pour sortir du paradigme économique traditionnel, pour lequel il n'y a pas « *nécessairement d'attrait intrinsèque chez l'homme économique rationnel* » (Gray 1992, p.402). Cette autre comptabilité de la soutenabilité peut offrir d'autres narratifs sur l'activité des organisations. Elle représente « *une comptabilité plus personnelle et organique qui implique un contact personnel et spirituel plus proche* » (Gray 2010, p.58). Autrement dit, « *le business a besoin d'une culture qui encourage de nouvelles valeurs éthiques, une connectivité émotionnelle et un réveil spirituel* » (Milne et Byrch 2011).

La littérature suggère que le développement de ces nouvelles valeurs et émotions passe d'une part, par le rôle de l'éducation en Comptabilité sociale et environnementale (Milne 2001). En pratique, nous sommes encouragés à débattre beaucoup plus à propos des choses avec lesquelles nous ne sommes pas contents. Milne (2001) recommande ainsi à chaque étudiant de ne pas avoir peur de la différence, d'éviter l'apathie et le statu quo en développant une *force de caractère*, une envie d'être dissident, un courage moral pour porter ses propres valeurs et seuils moraux. D'autre part, portés par la passion ou la colère, les chercheurs peuvent également entrer en résistance et porter d'autres voix (Tregidga et al. 2015).

De cette revue de littérature, il apparaît que la comptabilité carbone, comme la comptabilité environnementale et même, plus largement, le champ de la comptabilité durable, sont baignés dans les émotions. Indépendamment de toute définition précise du terme, les émotions ne sont cependant pas considérées comme jouant un rôle central dans ce champ,

malgré *l'affective turn* pris en comptabilité. Pourtant, les acteurs ressentent de la gêne, de la consternation, de l'inquiétude, ils font face à des sentiments d'horreur, de peur, d'échec. Parfois menacés, ils ont des désirs de partage ou de changement, ils sont enthousiastes, satisfaits, tristes ou au contraire se sentent plutôt bien. Les outils qu'ils manipulent semblent puissants, car capables de les affecter en les forçant, persuadant, disciplinant à faire des choses, en rendant visible ou invisible le réel. La manière de voir le monde, d'agir sur celui-ci ou de faire évoluer sa représentation, demande du courage, de l'envie, des valeurs. Même les chercheurs en comptabilité durable sont aussi des êtres de désir, parfois portés par la crainte, la passion ou la colère.

Présents partout, mais jamais mis en avant dans la littérature de la comptabilité de la non-soutenabilité, les émotions, sentiments et autres affects peuvent nous aider à comprendre la capacité de la comptabilité carbone à nous aider à faire face à la non-soutenabilité de nos actions et à répondre au défi du changement climatique. Ce rôle central des affects en comptabilité carbone est l'objet de cette recherche à travers la question de recherche suivante : **comment les affects générés par la comptabilité carbone incitent-ils les acteurs à agir contre la non-soutenabilité ?**

2. Cadre théorique

Baruch Spinoza est considéré par certains comme « *le philosophe qui a fait le plus avancer la théorie des affects et dont la pensée est la source, directe ou indirecte, de la plupart des travaux contemporains sur le sujet* » (Clough et Halley 2007, p.10) et grâce auquel « *le virage affectif a presque exclusivement démarré...* » (Pullen et al. 2017, p.110). La théorie spinoziste des affects est ainsi à la base des travaux sur la vie des organisations (Thanem et Wallenberg 2015 ; Fotaki et al. 2017), l'ethnographie affective (Gherardi 2018) ou la gouvernementalité (Kantola et al. 2019). La philosophie de Spinoza, « *grand-père des sciences sociales* » (Citton 2008b, p.197), permet de reformuler les questions sociales à travers une théorie articulée de la puissance et des affects, donc de l'action. Cette théorie considère que les hommes sont mus par leurs passions, elles-mêmes déterminées par les effets de l'extérieur, c'est-à-dire du monde social (Lordon 2013).

En mobilisant de manière instrumentale des concepts fournis par la pensée de Spinoza (Moreau 2019), nous allons ouvrir de nouvelles perspectives sur le rôle des affects dans la Comptabilité carbone. Nous allons chercher à « *mettre en évidence les puissances causantes*

spécifiques [...] et [à] dire plus précisément quoi produit quoi... » (Citton et Lordon 2008, p.26) dans ce domaine empirique spécifique.

À la base de la Théorie spinoziste de l'action (Debray et al. 2019) ou du comportement (Lordon 2013), on trouve le postulat initial de l'existence du conatus, force motrice fondamentale des comportements individuels, l'énergie du désirable. À ce postulat s'ajoute deux concepts principaux, celui des affects, entendus comme causes qui décident de cette énergie et font se mouvoir l'individu dans telle direction plutôt que dans telle autre et celui d'ingenium, la constitution propre de l'individu.

2.1. Conatus et affect

Postulat de départ pour une science sociale spinoziste (Lordon 2019, p.109), Spinoza définit le conatus comme l'effort que chaque chose déploie pour « *persévérer dans son être* »⁶ (Eth, III, 6)⁷. Moteur fondamental de toute action humaine, le conatus est un élan de puissance d'agir, entendu comme le pouvoir d'affecter, le pouvoir d'une chose de produire des effets sur une ou plusieurs autres choses.

Or, le conatus est une force d'activité initialement non déterminée, c'est-à-dire un *désir sans objet*, comme le dit Laurent Bove (Citton et Lordon 2008, p.46). Il a besoin d'une affection, d'une rencontre, pour trouver des orientations concrètes et être déterminé comme désir particulier de poursuivre tel objet plutôt que tel autre. Les orientations du conatus sont alors déterminées par les affects, tels que définis par Spinoza : « *J'entends par affect les affections du corps par lesquelles sa puissance d'agir est accrue ou réduite, secondée ou réprimée, et en même temps que ces affections leurs idées* » (Eth, III, def. 3). Spinoza précise que « *l'affect...est une idée confuse par laquelle l'esprit affirme de son corps..., une force d'exister plus ou moins grande* » et que par cette idée, « *l'esprit lui-même est déterminé à penser tel objet plutôt que tel autre* » (Eth, III, def. des affects). Alors que l'affection est un rencontre, l'affect, en tant que modifications de puissance, désigne les effets en une chose donnée de l'exposition à la puissance d'agir d'une ou plusieurs autres choses et la conscience (ou idée) de cette affection. C'est à la fois la trace physique et mentale produite par cette affection et la modification de puissance qui en est corrélative. L'affect relève donc d'une

⁶ Les citations de l'Éthique renvoient à la traduction de Robert Mesrahi aux éditions de l'Éclat (2011)

⁷ Renvoi à l'ouvrage de Spinoza l'Éthique, le chapitre en chiffre romain, la proposition en chiffre arabe et spécifie si le texte vient de la démonstration, d'un scolie ou d'un corollaire.

double réalité : il est physique, en tant qu'affection des corps et psychique, en tant qu'idée de ces affections (Citton 2008a). L'affect doit donc être entendu comme la modification de la puissance d'agir du corps et la formation d'idée en réponse simultanée à une affection du corps, comme voir, entendre ou lire (Lordon 2013). Et en réaction à ces modifications de la puissance d'agir, « nous nous efforçons de promouvoir l'avènement de tout ce dont nous imaginons que cela conduit à la joie, mais nous nous efforçons d'éloigner tout ce qui s'y oppose, c'est-à-dire tout ce dont nous imaginons que cela conduit à la tristesse » (Eth III, 28).

Partant du conatus, élan de puissance non déterminé, nous avons la séquence élémentaire suivante : une affection, la rencontre d'une chose extérieure ; suivi d'un affect, l'effet simultané de cette rencontre dans la variation de puissance d'agir du corps et dans l'esprit, par la formation d'idées ; et de cet affect, une redirection de l'élan de puissance du conatus qui fait effort d'une manière déterminée par les mouvements des corps. Plus trivialement, nous pourrions dire (Lordon 2013) : qu'est-ce qui m'arrive ? Des affections ; qu'est-ce que ça me fait ? Des affects ; qu'est-ce qui s'ensuit ? le désir d'agir et de faire des efforts pour poursuivre les sources de joie, « passage d'une perfection moindre à une plus grande perfection » (Eth, III, déf. des affects II), et repousser les causes de tristesse, « passage d'une plus grande perfection à une perfection moindre » (Eth, III, déf. Des affects II). Nous présentons avec la figure 9 une vision synthétique des relations entre ces différents concepts.

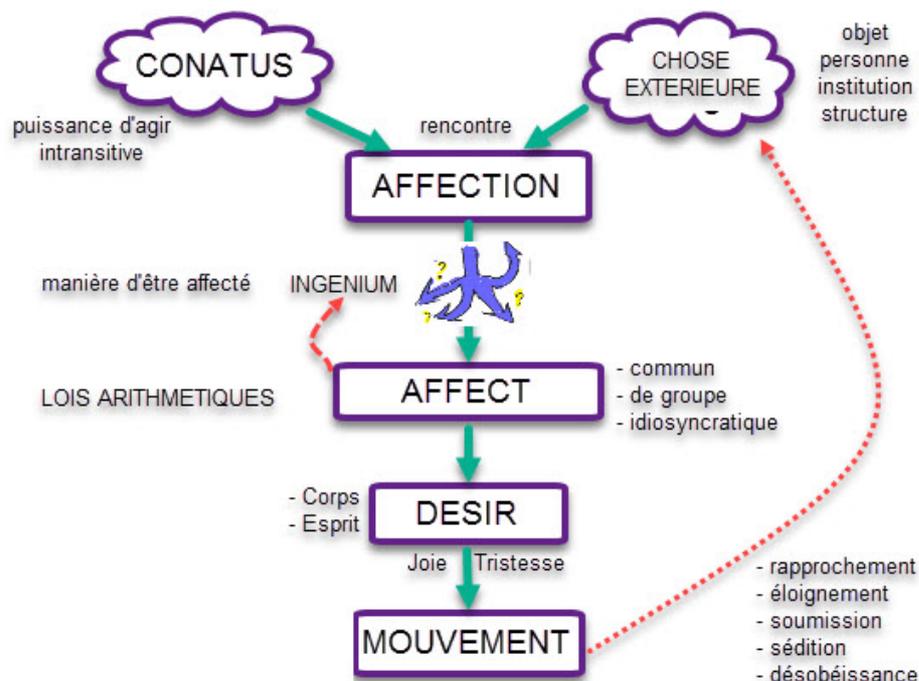


Figure 9 : Théorie de l'action de Spinoza (inspiré de Citton et Lordon 2008 ; Lordon 2013 ; Debray et al. 2019)

Les affects sont donc des événements corporels et mentaux et « *il n'est pas d'idée qui ne soit formée hors d'une affection précédente et dans son voisinage d'affects* » (Lordon 2013, p.122). Et ce qui compte, ce ne sont que les images, les imaginations, « *idée par laquelle l'esprit considère un objet comme présent* » (Eth, V, 34) que nous avons des choses et pas nécessairement la réalité ou la présence effective de ces choses. Les images des choses correspondent ainsi aux « *affections du corps humain dont les idées nous représentent les choses extérieures comme présentes* » (Eth, II, 17, sco.). C'est donc par cette activité imaginative que se forment les jugements, les idées des choses désirables, car « *chacun, d'après ses propres affects, juge qu'une chose est bonne ou mauvaise, utile ou inutile* » (Eth III, 39, scolie). La valeur n'est donc pas une caractéristique objective des choses, mais elle est produite par le désir. De cette vie affective individuelle jaillissent les idées qui rendent conscients nos objets de désirs : « *la connaissance du bien ou du mal n'est rien d'autre qu'un affect de joie ou de tristesse, en tant que nous en sommes conscients...Nous appelons bien ou mal ce qui est favorable ou opposé à la conservation de notre être* » (Eth, IV, 8 et dém.). Ce qui définit l'effort, l'action ou le mouvement qui s'ensuivent, car « *l'esprit autant qu'il le peut, s'efforce d'imaginer ce qui accroît ou ce qui seconde la puissance d'agir du corps* » (Eth, III, 12). Réciproquement, il « *répugne à imaginer ce qui réduit ou réprime sa propre puissance d'agir et celle de son corps* » (Eth, III, 13, corollaire).

Pour Spinoza, les affects ne sont donc pas de simples émotions et vont bien au-delà. Les affects, « *dénomination la plus générale de l'effet produit par une chose sur une autre* » (Lordon 2016a, p.27), sont par définition les variations de puissance d'agir du corps et simultanément, le désir de se rapprocher/éloigner des sources imaginées de joie/tristesse, le jugement des choses valorisées en bien ou en mal et la concaténation des idées/images engendrées par l'affection initiale. Ainsi, lorsqu'un affect occupe l'esprit, il « *détermine celui-ci à penser à telle chose plutôt que telle autre* » (Eth, III, app.). Il a donc la propriété essentielle de « *conditionner nos pensées et nos comportements* » (Citton 2008, p.112).

2.2. Notre constitution : l'ingenium

Mais pour savoir comment nous sommes affectés et ce qui détermine telle affection à produire en nous tel affect plutôt que tel autre, il nous faut mobiliser le second concept spinoziste : l'ingenium. Sous la servitude passionnelle, c'est-à-dire « *l'impuissance humaine à diriger et à réprimer les affects* » (Eth IV, préface), échappant à toute conscience souveraine

surplombante, nous sommes affectivement déterminés selon des complexions passionnelles particulières. Spinoza entend notre complexion singulière comme la réponse synthétique à la question de savoir ce qui nous affecte et comment cela nous affecte (Lordon 2016a). On peut concevoir l'ingenium d'un individu comme les traces sédimentées de ses expériences affectives passées (Lordon 2019), ou encore comme « *ses manières d'être physiques et mentales, produits de l'histoire commune, de ses habitudes propres, de ses rencontres avec le monde extérieur* » (Jacquet 2016, p.104). Il s'ensuit que les affections étant réfractées par notre constitution affective, il y a autant de façon d'être affecté et par suite de juger qu'il y a de personnes, parce que « *des hommes différents peuvent être affectés de différentes manières par un seul et même objet, et un seul homme peut être affecté par un seul et même objet de différentes manières en des moments différents* » (Eth, III, 51).

L'ingenium n'est pas donné une fois pour toutes, il se constitue dynamiquement et se transforme selon les affections rencontrées et les affects éprouvés. À travers l'ingenium, une seule et même affection peut provoquer des résonances multiples. La balance affective résultante, penchera, nous dit Spinoza, « *du côté des affects les plus puissants* », car « *un affect ne peut être réprimé ni supprimé si ce n'est par un affect contraire et plus fort que l'affect à réprimer* » (Eth IV, 7). Dans cette arithmétique, d'autres lois de puissance permettent de déterminer le sens vers lequel les balances affectives finiront par pencher, par exemple, selon que la cause des affects imaginée est présente ou pas, proche ou lointaine dans le temps, nécessaire ou contingente, etc.

De plus, lors d'une affection qui ajoute des passions tristes, la balance affective peut passer sous le seuil de l'intolérable, déterminant l'individu à un mouvement d'échappement (sédition, désobéissance...) pour s'extraire de cette interaction (voir figure 9). Car nous nous efforçons toujours d'éloigner « *... tout ce dont nous imaginons que cela conduit à la tristesse* » (Eth III, 28). Comme chaque ingenium a ses propres limites issues de son histoire, il n'y a pas de seuil d'indignation prédéfini. Celui-ci apparaît au moment où l'individu se dit : « *pas au-delà de ça, tout plutôt que ça* » (Lordon 2013, p.103).

2.3. La formation des affects

Spinoza développe deux types entremêlés de mécanismes de formation des affects. D'une part, Spinoza suggère des mécanismes intrapsychiques. Par exemple, l'association par contingence, par laquelle « *chacun, selon qu'il est accoutumé à lier et à enchaîner les images*

des choses selon telle ou telle modalité, passera d'une même pensée à telle ou telle autre » (Eth, II, 18, sco.). Ou bien encore, la dissonance, qui naît d'« *un même objet qui est la cause efficiente des deux affects de joie et de tristesse* » (Eth, III, 17, sco.). Quant au principe de préférence pour le présent, il nous rappelle que « *nous sommes plus intensément affectés à l'égard d'un objet que nous imaginons dans un futur rapproché que si nous l'imaginions dans un futur très lointain* » (Eth, IV, 10). D'autre part, le conatus étant initialement indéterminé, il s'oriente vers des objets de désir (gloire, fortune, postérité ou tout autre objet de poursuite) produits par les structures sociales, dans des mécanismes interpsychiques. Un des principaux est le mimétisme des affects, car « *du fait que nous imaginons qu'un objet semblable à nous pour lequel nous n'éprouvons aucun affect, est quant à lui affecté d'un certain affect, nous sommes par-là même affectés d'un affect semblable* » (Eth, III, 27). De son côté, le principe de conformisme (Eth, III, 29) illustre le fait que notre désir est lié aux anticipations de l'approbation d'autrui.

Enfin, Spinoza fait le constat que « *nous ne pouvons rien faire par décret de l'esprit que nous n'en ayons d'abord le souvenir* » (Eth, III, 2, scolie). Sources de rareté, les capacités limitées de notre mémoire et de notre temps d'attention conditionnent la façon dont nous sommes portés à agir (Citton 2008a, p.159). Chaque ingenium dépend alors autant des traces mémorielles que de ce qui attire l'attention au présent. L'abondance des rencontres avec de nouveaux objets de désir entraîne un combat pour la redirection de notre attention et de notre mémoire. Ces divertissements venus du dehors captent notre désir dans des affects qui peuvent être tenaces (Eth IV, 6) et qui absorbent alors notre puissance d'agir (Lordon 2015).

Ainsi, les affections par des choses extérieures produisent en nous des affects, qui sont de simples modifications de la puissance d'agir du corps et, corrélativement, de la puissance de penser de l'esprit. Tout cela se fait par réfraction au travers de l'ingenium, qui est la structure récapitulative de nos manières d'être affecté par les choses extérieures, dispositions incorporées par nos habitudes. Il est découle que, quand les affects laissent des traces durables, l'ingenium même s'en trouve profondément modifié, c'est à dire que l'individu ne réagit plus comme avant, qu'il n'est plus affecté par les mêmes choses qu'auparavant (Lordon 2015). Autrement dit, il est modifié dans sa manière d'être affecté. L'ingenium est produit, il n'est pas donné une fois pour toutes et peut être exposé à des affections marquantes, des rencontres de personnes, d'objets, de situations ou d'évènements, assez puissantes pour pouvoir le remanier en profondeur.

En nous permettant de comprendre « *comment ce qui nous arrive dans le monde social nous fait quelque chose et, par suite, nous fait faire quelque chose* » (Lordon 2010, p.20), la théorie de l'action de Spinoza nous permet d'étudier la capacité de la comptabilité carbone à nous faire faire quelque chose. Pour comprendre en quoi elle est une puissance agissante, c'est-à-dire ayant le pouvoir d'affecter, de produire des effets, nous allons « *observer le détail local de la causalité affective* » (Lordon 2019, p.114) au travers d'un travail empirique auprès d'une PME française engagée dans le domaine du carbone.

3. Méthode de recherche

Tout d'abord, il est important de rappeler que les affects, d'un point de vue spinoziste, ne sont pas réduits aux émotions. Dans cette étude de cas de l'entreprise *Mindculture*, les affects, en tant qu'objets de recherche, sont étudiés en se posant la question de *ce que fait un affect* et non pas de *ce qu'est un affect* (Gherardi 2018). Nous ne cherchons pas à découvrir l'état psychologique des acteurs, mais bien à déterminer quoi produit quoi en comptabilité carbone, c'est-à-dire savoir comment ce qui nous arrive dans ce champ nous fait quelque chose et en conséquence, nous fait faire quelque chose (Lordon 2010). Étudier les affects revient à traiter la question des effets produits (Lordon 2016). Il s'agit donc de se demander à propos de la Comptabilité carbone : « *qu'est-ce qui arrive à cet homme ? Qu'est-ce que ça lui fait ? Qu'est-ce que ça lui fait faire ?* » (Citton et Lordon 2008, p.50).

Or, selon Orlikowski (2015), la bonne compréhension de ce que les praticiens font *en pratique*, comment ils agissent, passe par une approche approfondie des détails empiriques sur le terrain, c'est-à-dire en étant plus proche des acteurs et de leurs pratiques en situation. Les méthodes de recherche nécessaires doivent ouvrir un accès aux menus détails complexes du quotidien (Spence 2007). Pour répondre à ces attentes, l'étude de cas nous est apparue comme étant une méthode appropriée pour comprendre *comment* la comptabilité carbone affecte les acteurs. En encourageant le chercheur à sortir de son bureau (Scapens 1990), l'étude de cas offre l'opportunité « *d'être proche des participants opérant sur le terrain, de s'intéresser aux nombres qui circulent* » (Vesty et al. 2015, p.307).

Avec cette méthode de recherche, la théorie de l'action chez Spinoza est utilisée pour expliquer de manière convaincante les observations faites, selon l'interprétation qu'en font les chercheurs (Scapens 1990). En effet, « *il ne peut pas y avoir d'étude de cas objective* », car nous devons accepter que la recherche par étude de cas « *fournit une interprétation du*

« système social étudié, pas une représentation objective » (Scapens 1990, p.277). L'interprétation du cas présentée dans ce papier est donc bien celle proposée par trois chercheurs, eux-mêmes déterminés par leur *ingenium* respectif.

3.1. La collecte de données

Cette étude se fonde sur une observation non-participante couvrant une période de six mois de janvier à juin 2017 et impliquant la présence physique d'un chercheur sur site pendant 28 jours, soit environ une semaine complète par mois. Cette présence a permis une observation non-participante, incluant des entretiens semi-directifs (cf. annexe 1), le suivi de certaines personnes-ressources (*shadowing*), la présence à une vingtaine de réunions (cf. annexe 2), des discussions informelles ainsi que l'accès à des données secondaires internes et externes (annexe 3). La mobilisation de méthodes qualitatives comme les entretiens ou l'observation non-participante ont facilité le recueil de données sur des thèmes confidentiels ou sensibles (Gavard-Perret et al. 2012). En particulier, les entretiens semi-directifs sont « *la méthode la plus appropriée par sa flexibilité intrinsèque* » (Barter et Bebbinton 2012, p.15) et peuvent être utilisés pour la collecte de données sur les émotions (Taffler et al. 2017).

Même si le ciblage des dirigeants reste nécessaire, car ils déterminent la stratégie et portent les valeurs de l'organisation (Barter et Bebbington 2012), nous avons délibérément choisi de ne pas nous focaliser uniquement sur eux et de rencontrer d'autres personnes pouvant fournir des informations. Nous nous sommes ainsi entretenus avec les dirigeants-proprétaires, les directeurs et une quinzaine d'autres employés de *MindCulture* venant de différents services, sans oublier le consultant expert en carbone. Les entretiens ont duré entre une heure trente et trois heures pour un total de 21 entretiens couvrant 34 heures d'enregistrement. Différents guides d'entretien ont été utilisés en fonction des personnes interviewées (dirigeants, cadres, employés) et de la période de visite. Des grilles spécifiques ont même été rédigées pour chacun des quatre dirigeants, les deux créateurs historiques et les deux repreneurs actuels. Les guides d'entretien ont ensuite évolué entre chaque période d'immersion selon la progression de la recherche (Gioia et al. 2012). Après des questions sur leur parcours dans l'organisation, leur poste actuel, leur connaissance de l'histoire de l'entreprise, les personnes ont été interrogées sur la mission de l'entreprise et ses valeurs. Plus spécifiquement, nous avons cherché à approfondir leur représentation de la problématique du

carbone et leur connaissance du BC©. Et nous avons conclu l'ensemble des entretiens sur leur vision de l'avenir de l'entreprise.

Une première immersion du chercheur s'est déroulée du 30 janvier au 3 février 2017 afin de réaliser une visite complète du site, de réaliser cinq ou six entretiens et de commencer l'observation non-participante. Celle-ci nous a permis d'accéder à ce qui se joue derrière les discours et complète les entretiens semi-directifs (Arborio et Fournier 2015). Les échanges avec les personnes suivies en *shadowing* pendant de longues heures, en particulier dans les services de production et de conditionnement, n'ayant pas pu faire l'objet d'enregistrements, ont fait l'objet de prise de notes et de comptes-rendus détaillés. Nous avons utilisé un carnet de bord pour consigner ces notes ainsi que pour noter les observations et les pensées surgissant pendant les interviews et les visites du site. Nos différents séjours dans l'organisation nous ont également permis de participer à vingt réunions pour 47 heures d'enregistrement (cf. annexe 2). En particulier, nous avons pu participer à une réunion de vente à domicile chez une hôtesse et assister à une réunion mensuelle de conseillères distributrices.

Enfin, en complément des entretiens et de l'observation non-participante, nous avons pu collecter, en déambulant sur le site ou auprès des différentes personnes rencontrées, une quarantaine de documents (BC© réalisés et leur présentation, rapports annuels, revues de direction, documents commerciaux, analyses de cycles de vie, livrets d'accueil, chartes, panneaux) pour rechercher les artefacts sémiotiques liés au carbone. En particulier, le bureau d'études IDOD nous a transmis la totalité des documents de travail utilisés lors de la réalisation des BC© pour leur client *Mindculture*.

La multiplicité des types et des sources de données a permis de limiter les biais relatifs à la collecte de données et a renforcé la validité interne de la recherche (Miles et Huberman, 2003). En triangulant ainsi nos sources, nous avons pu limiter le biais décrit par Spinoza dans (Eth, III, 29) quand il reconnaît que « *nous nous efforcerons aussi d'accomplir tout ce que nous imaginons être considérés avec joie par les hommes...* ». Il met en avant le plaisir que peut prendre l'interviewé à répondre ce qu'il considère comme faisant plaisir à l'interviewer. Nous avons ainsi pu collecter des données empiriques denses sur les pratiques, les discours et les actions comme effets de la Comptabilité carbone.

3.2. Le traitement des données

Nous avons traité les données en gardant constamment à l'esprit la double réalité simultanée des affects, physique (mouvement du corps) et psychique (formation des idées), car au-delà de ce qu'éprouve le corps, « *un affect produit nécessairement des idées* » (Lordon 2016a, p.19). Et les idées, principes, valeurs (considérées comme des idées affectantes) sont bien la manifestation de l'ordre des affects et de la puissance (Lordon 2016a). En conséquence, une attention particulière a ainsi été portée à la parole, dans le même temps, productrice d'effets et effet d'une affection. Car, avec la parole, il s'agit avant tout d'un mouvement du corps, un type d'activité corporelle dans laquelle quelque chose est dit. En effet, *speaking is acting* (Schatzki 2017, p.127) et de manière plus élaborée : « *typiquement ce que font les gens qui parlent ce n'est pas de parler en tant que tel, mais c'est d'effectuer une action pour laquelle l'utilisation du langage est utile ou cruciale* » (Schatzki 2017, p.132).

Les transcriptions d'entretien et les techniques de terrain comme l'observation et les notes de terrain ont donc pris également toutes leurs valeurs. De même, la mémoire étant faillible (Kantola et al. 2019), les discours tenus aujourd'hui par les acteurs à propos d'évènements passés ne sont pas des faits historiques, mais ils indiquent néanmoins comme l'ingenium de ces personnes a pu être marqué, modifié, sédimenté par différentes affections.

Le traitement des données a commencé dès les premières récoltes sans attendre la fin de la collecte (Miles et Huberman 2003). Puis, nous avons privilégié un codage multithématique, *bricolé*, d'abord à partir d'une approche initialement centrée sur les pratiques, en écartant le codage *pur* des données (Glaser et Strauss 1967). Ensuite, la classification s'est faite à partir de catégories découlant des fondements de la théorie spinoziste des affects, une catégorisation *à priori* (Miles et Huberman 2003).

L'analyse des données a permis de produire des catégories de codage fidèles au terrain et aux préoccupations des acteurs (Gioia et al 2012). Nous avons pu identifier différents sous-thèmes caractérisant les effets produits par la Comptabilité carbone. Lorsqu'un sous-thème était récurrent et significatif, nous l'avons isolé en utilisant le vocabulaire des personnes interrogées pour mieux comprendre leur expérience vécue (Gioia et al 2012). Des facteurs limitant les effets de la Comptabilité ont également émergé de l'analyse du matériau collecté. Enfin, dans une approche d'attention flottante, nous avons relu plusieurs fois notre matériau de recherche sans noter ni surligner pour faire émerger des thèmes surprenants, sortir du cadre

théorique initial afin d'éviter les risques de circularité et nous réappropriier la totalité du matériau. La figure 10 présente la structure des données empiriques retenues.

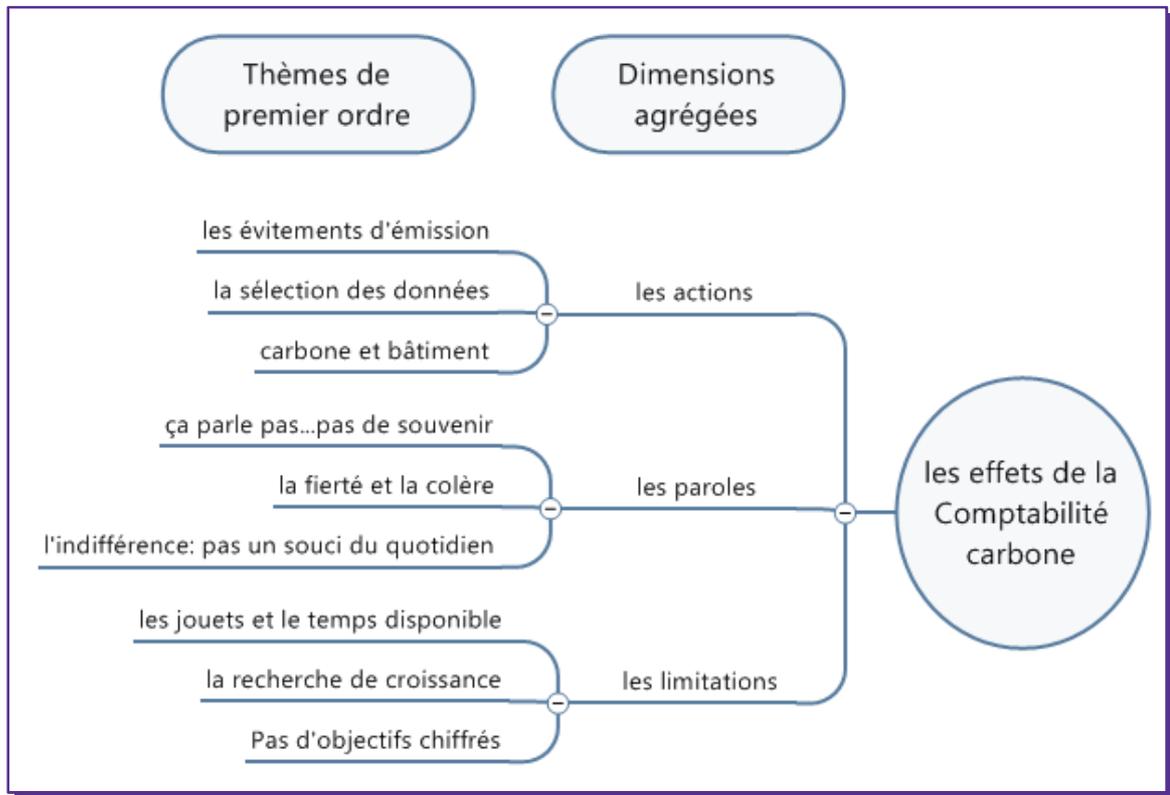


Figure 10 : Structure des données empiriques

L'équipe de recherche était composée de trois chercheurs aux parcours individuels et à l'expérience très disparate. Cette hétérogénéité de l'équipe a permis de réduire le biais d'objectivité soulevé par Scapens (1990) dans la collecte et l'évaluation des preuves. De plus, seul un des chercheurs a participé aux entretiens et à la collecte des données. Cette démarche, avec un seul chercheur sur le terrain, permet de créer une équipe en équilibre entre proximité et distance par rapport au terrain. Les deux chercheurs *extérieurs* ont pu conserver une distance critique vis-à-vis des données collectées, qui s'est avérée fondamentale dans l'interprétation des données. En d'autres termes, les données issues des entretiens et de la documentation secondaires ont pu être interprétées à travers le passage par trois ingénieurs très différents. Nous voulons ainsi rappeler l'impossibilité de toute neutralité axiologique en sciences sociales. En tant que chercheurs, nous ne pouvons pas ne pas être plus ou moins affectés par certains objets.

3.3. Présentation succincte du cas étudié

3.3.1. Le contexte français et le Bilan Carbone© (BC©)

Dès 1979, le changement climatique est vu comme une priorité internationale avec l'organisation de la première conférence mondiale sur le climat à Genève (Martineau et Lafontaine 2019). La France, dans la foulée de la conférence de Rio en 1992 et de la signature du protocole de Kyoto en 1997, développe très tôt un système de comptabilité carbone à deux niveaux, organisationnel et national (Martineau et Lafontaine 2019).

Dans ce cadre normatif, un outil de comptabilité carbone, à destination des entreprises et des collectivités, est développé par l'ADEME (Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie) dès 2004. Son objectif est de permettre de calculer les émissions de GES de leurs activités. Fonctionnant simplement sous tableur Excel, pour être facilement accessible aux PME, qui en sont la cible principale (Riot 2014, p.50), il est aussi « *un outil d'aide à la décision, orienté vers l'action* » (Riot 2014, p.48). Il est donc à la fois un outil et une méthode dont la généalogie est bien connue (Riot 2014 ; Renaud 2015 ; Le Breton et Aggeri 2015). Elle répond à la dualité des outils de comptabilité carbone, étant à la fois un outil de *reporting* tourné vers l'extérieur (CESE 2018) et un outil d'aide à la décision pour les acteurs internes (Le Breton et Aggeri 2015).

Cet outil est aujourd'hui la méthode de comptabilité carbone la plus utilisée en France (CESE 2018) avec 7000 personnes formées à son utilisation (Antheaume 2018). Entre 2004 et 2010 cependant, un peu moins de 6000 bilans avaient déjà été réalisés, dont 60 % par des PME et très peu d'entreprises avaient réalisé plus d'un BC© (Riot 2014). Riot (2014, p.67), citant une étude de 2010 faisant le bilan des BC©, note cependant que les actions de réduction préconisées sont jugées insuffisantes, pas assez détaillées, peu précises et que finalement « *60 % des actions évoquées n'avaient pas été lancées, étaient incomplètes ou toujours à l'état de projet* ».

L'entreprise que nous avons choisi d'étudier est donc une PME française déjà très engagée sur le carbone, raison pour laquelle elle nous a été proposée par le bureau d'études, IDOD, pionnier dans le domaine de la comptabilité carbone avec un des premiers consultants formés à la méthodologie ADEME dès 2005.

3.3.2. L'entreprise MindCulture

En 1972, Mr Gilet, fonde *MindCulture*, en rêvant de « *vendre des produits sains, biodégradables, accessibles à tout le monde...* ». Décidé à vendre des produits d'entretien biodégradables, multi-usages et concentrés qu'il a conçus et composés, sa devise est : « *des produits sains et sécurisants pour l'homme et des produits qui préservent l'environnement* » (E17)⁸.

Mais face au refus des réseaux de distribution classiques de promouvoir ses produits, et plus encore face à la nécessité d'expliquer aux clients leur mode de fabrication, leur dilution et leur utilisation, Mr Gilet commence par les vendre directement au domicile des personnes intéressées, en faisant du porte-à-porte. Très vite, un réseau de quelques conseillers distributeurs formés en vente directe voit le jour.

Une quarantaine d'années plus tard, *Mindculture*, qui s'était installée en 1980 dans l'ancienne ferme familiale dans l'ouest de la France, est devenue une PME spécialisée dans la vente à domicile de produits écologiques et biologiques représentant 222 références réparties sur trois gammes : entretien, cosmétique et bien-être. Avec un effectif de 160 personnes et 1300 conseillères distributrices sur l'hexagone pour réaliser la vente directe, le chiffre d'affaires en 2016 dépassait les 23 millions d'euros.

Entre temps, l'entreprise aura été reprise en 2006 par les deux fils du fondateur. Riches d'expériences industrielles extérieures, soit dans la finance et le contrôle de gestion pour l'aîné, Oscar, soit dans le process industriel pour le second, André, les deux souhaitaient étancher leur « *envie d'entreprendre quelque part, et puis aussi de faire, et bien, perdurer une histoire familiale [...]* » (E10). Cette reprise aura entraîné de profonds changements dans l'organisation de l'entreprise avec par exemple la création des services marketing et achats en 2008, du service contrôle qualité en 2009 et une forte politique de certification et de recherche de conformité.

Fin 2010 est inauguré un bâtiment bioclimatique de 5000 m², qui se veut être, à l'époque, « *une unité de production de cosmétiques parmi les plus écologiques du monde* » (Dossier de presse 2010), comprenant le laboratoire R&D, la zone de production et celle de conditionnement. Avec cette usine écologique « *jusqu'au bout du toit* », *MindCulture* entre dans l'ère de l'industrialisation, car, véritablement, « *il y a une évolution avec le changement de bâtiment* » (E15). La réorganisation se poursuit avec la création des services assurance

⁸ Fait référence à la colonne « code » du tableau de l'annexe 1

qualité et HSE (Hygiène, Sécurité, Environnement) en 2010, ceux de finances et contrôle de gestion en 2011. Un poste de *Directeur des Richesses Humaines* (DRH) est ouvert l'année suivante. Puis viendra celui de Directeur industriel en 2015. 2010 est aussi l'année de la publication du premier rapport RSE (Responsabilité Sociale des Entreprises). Cette période est aussi marquée par la promulgation de la charte *Au-delà du Bio* en 2011. Elle formalise la démarche de l'organisation autour des produits, de l'environnement et de la conscience. Elle énonce l'engagement carbone de l'organisation : « *Mesurer notre impact carbone et agir à toutes les étapes du cycle de vie afin d'être objectif et mettre en place des actions pour réduire cet impact* » (Charte *Mindculture*). Suivront une charte managériale en 2016 et les premières revues de direction HSE et RSE, respectivement en 2013 et 2015.

En pratique, dès 1995, l'entreprise installe une petite éolienne de 15 mètres de hauteur, bientôt suivie d'une seconde de 35m en 2008, ainsi que de 40 m² de panneaux solaires photovoltaïques. L'entreprise commence à planter sur la ferme 15 hectares de Miscanthus, un roseau servant de combustible pour une première chaudière biomasse qui démarre en 2006. En 2015, un nouvel entrepôt logistique sort de terre, amorti en carbone en dix ans grâce à une seconde chaufferie bois, ainsi qu'une station d'épuration biologique. Cette séquence se poursuit en 2017, avec l'installation de nouveaux panneaux photovoltaïques, l'agrandissement de l'espace d'écotourisme ouvert en 2015 et la transformation de l'ancien entrepôt logistique de 2005 en espace de convivialité et de repos pour les équipes.

Protégeant des espèces animales rares et classée refuge LPO (Ligue de Protection des Oiseaux), la ferme se déploie sur 144 hectares en 2015, sur lesquels une partie des matières premières (vignes rouges, lys, rose) et le miscanthus (bientôt sur 50 hectares) sont cultivés en agriculture biologique et en biodynamie. *MindCulture* a toujours et plus que jamais l'ambition d'être « *la référence nature des générations futures* » (Livret d'accueil collaborateurs 2015).

Entreprise de moins de 500 personnes, *MindCulture* réalise, sur une base volontaire, un premier bilan hors de toute contrainte réglementaire, en 2009, alors que seuls 18 % des entreprises entre 50 et 249 salariées et salariés mettent en place un bilan énergétique ou un BC© (CESE 2018, p.22). Parmi les toutes premières PME françaises à se lancer dans un tel bilan, notre terrain fait partie des « *organisations qui cherchent à aller au-delà des réglementations et intègrent l'environnement naturel dans leur stratégie économique, voire dans leur cœur de métier* » (Renaud 2015, p. 55). *MindCulture*, la PME française étudiée est donc un cas exemplaire, inédit et innovant. Nous allons ainsi pouvoir étudier en quoi

l'utilisation d'un outil de comptabilité carbone génère des affects susceptibles de nous permettre d'agir contre la non-soutenabilité liée au réchauffement climatique.

4. Résultats

4.1. Aux origines de la Comptabilité carbone : un double désir

En 2009, date du premier BC©, cela fait déjà trois ans que les deux fils de Mr Gilet, Oscar et André ont repris la direction de la PME. Ils sont doublement marqués, d'abord par leur éducation parentale, puis par leur formation. D'une part, ils baignent, au-delà de la simple vente de produits sains et biodégradables, dans la volonté de préserver la terre, l'air et l'eau, reconnaissant que *« ce n'était pas que des produits pour faire du business, c'était une philosophie de vie »* (E11). Ils portent en eux l'état d'esprit, transmis par leurs parents, celui d'être *« depuis toujours...même en vacances...toujours en alerte...tu vois un truc, tu le raccroches à quelque chose que tu peux appliquer dans le monde de l'entreprise »* (E11). C'est le désir d'*« être une éponge »* (E11) afin d'intérioriser tous les savoirs externes, premiers plis de leur complexion personnelle. Or à cette époque, le BC© n'a que quelques années d'existence, son utilisation encore rare, en fait un outil innovant. Oscar justifie son intérêt pour cet outil parce que *« le bilan carbone© faisait partie de tous ces trucs-là qui étaient nouveaux, qui étaient attractifs »* (E11). Pour André, *« c'est de la veille, on entend parler du bilan Carbone©, on voit que ça émerge et on essaye, sur ces sujets-là d'être un peu en avance. »* (E10).

D'autre part, marqués par l'éducation et déjà déterminés à certaines affections, l'ingénium de chacun des deux frères a continué cependant à évoluer de manière plus idiosyncratique. C'est ainsi que leurs biographies professionnelles extérieures les amènent à valoriser toute nouvelle pratique qui offre de *« pouvoir mesurer son impact pour quantifier ce que l'on fait »*. Alors que Mr Gilet était *« beaucoup dans le verbal et très peu dans l'objectivation des choses »* (E11), pour les deux fils, il faut *« objectiver le subjectif », « il faut que l'on prouve tout cela. »* La justification est simple pour André, le technicien : *« [...] c'était de pouvoir mesurer ce que nous on fait, en termes d'énergie renouvelable par exemple, et de le quantifier. [...] et donc ça permettait aussi d'objectiver les choses »* (E10). Ce besoin est particulièrement ressenti par Oscar, formé dans une École de commerce, passé par des postes d'auditeur, de contrôleur de gestion ou de contrôleur financier qui reconnaît que

« c'était peut-être mon passé 'chiffre' qui faisait ressortir ce besoin d'objectiver les choses et de les communiquer plus. » (E11). Cela signifie pour les deux enfants que, sans la réalisation d'un bilan, il n'y a pas de preuve de la vertu carbone de l'entreprise. L'utilisation de l'artefact BC© répond ainsi à ce désir d'objectivation : « Il faut qu'on le démontre et pour montrer que l'on est vertueux, on fait un Bilan Carbone© » (E11).

Dans les faits, cette première tentative pour démontrer sa *vertu carbone* et répondre au désir d'objectivation des dirigeants sera suivie de cinq autres bilans (cf. tableau 7) :

Deux types de BC© sont donc réalisés sur la période. Des bilans *site/activités* correspondent à une photographie de l'ensemble des émissions de GES générés par une année d'activité de l'organisation et sont censés inclure des plans d'action de réduction des émissions. Des bilans *Construction/projet* dont l'objectif est de « calculer l'impact carbone du chantier de construction » en « valorisant les choix effectués afin de mesurer les émissions de gaz à effet de serre évitées par les choix architecturaux et de mise en œuvre » selon l'offre commerciale faite par le bureau d'études en 2010. Bien que les deux types de bilans visent à comptabiliser les émissions de GES, en discernant les marges de manœuvre pour réduire les émissions et la dépendance aux énergies fossiles (pour le CO₂), ils sont à l'origine d'affects différents et donc de comportements différents.

Année de réalisation	2009	2010	2012	2014/2015	2015/2016	2016
Données prises en compte	2008	2010	2011	2014	2014	2014/2015
Objet	Bilan Carbone global site	Calcul carbone bat. HQE	Bilan Carbone global site	Calcul carbone bat. log.	Bilan Carbone global site	Calcul carbone de l'opération STEP 2
Périmètre	site	Construction	site	Construction	site	Construction STEP 2
Pilote	IDOD	IDOD	Service HSE IDOD	Service HSE	Service HSE	Service HSE
Etat d'avancement	Finalisé	Finalisé	Finalisé	Finalisé	Finalisé	Finalisé
Conclusion	501 T éq C	1030 T éq C	971 T éq C	575 T éq C	1100 T Eq C	69 T eq C

4 Tableau 7 : Comptabilité carbone de l'entreprise Mindculture

Sans compétence initiale en comptabilité carbone, le laboratoire a donc contacté un bureau d'études spécialiste du BC[©]. Dès la phase de calcul, le consultant est perçu, par l'équipe de Direction, comme un *extrémiste* du Bilan, car, garant de l'esprit du BC[©], il veut tout inclure, c'est-à-dire prendre en compte au maximum l'ensemble des trois scopes couverts par l'outil. Le consultant décrit ainsi comment il a défendu sa position *inflexible* sur la méthode de comptabilité et les postes d'émissions devant *MindCulture* : « *la réponse est très claire : on compte. Les conseillères, on les compte ou on les compte pas. Non, on les compte... Tu vois la forêt à Madagascar, on la déduit ou on la déduit pas. Non, tu la déduis pas...* » (entretien bureau d'études du 09/02/17).

Le consultant se souvient toujours de la colère de Mr Gilet suite au refus de réduire le BC[©] en considérant l'achat de forêt à Madagascar. Enfin, l'apprentissage collectif de la pratique de la Comptabilité Carbone s'est aussi fait par la mobilisation d'acteurs pour collecter les informations servant à alimenter l'outil BC[©]. Or, cette implication ne s'est pas faite sans heurt. Le processus BC[©] comprend toujours en amont de sa réalisation proprement dite, des sessions pour sensibiliser l'ensemble des employés, au changement climatique et aux enjeux du carbone sur des bases rationnelles et scientifiques. Malgré et à la suite de celles réalisées ici par le bureau d'études, Oscar s'est parfois vu retourner des : « *tu nous emmerdes avec tes calculs* » ou « *ça va prendre du temps...* ». Sans que l'on puisse aujourd'hui le quantifier précisément, les débuts de la comptabilité carbone ont ainsi généré de la frustration et du désintérêt et à l'époque, tous les employés n'ont pas été affectés par les étapes de sensibilisation.

Après plusieurs mois d'études, le premier rapport est remis fin avril 2009 et les résultats du Bilan sont présentés en comité de Direction le 5 mai suivant, suscitant des sentiments très variés. Allant d'une certaine neutralité pour Oscar pour qui les résultats étaient plus ou moins attendus : « *on était surpris et pas très surpris... la difficulté c'était comment on va pouvoir faire mieux* » (E11), à une forte déception pour Mr Gilet, car les émissions de GES ne sont pas nulles malgré tous les efforts menés par l'organisation. Le consultant se remémore ainsi de la scène de la restitution du bilan : « *Je me souviens de la réaction de la famille Gilet. Ils étaient effondrés...ils étaient abattus que leur impact pèse autant. Je pense qu'ils auraient aimé avoir un impact à zéro* ». Paradoxalement, le bureau d'études se retrouve face à « *l'entreprise la plus vertueuse* » qu'il n'ait jamais rencontrée et cependant, de tous

leurs clients, il s'agit aussi de ceux qui sont « *les plus dégoûtés d'émettre autant de tonnes de CO₂* ». Mr Gilet se souvient encore aujourd'hui du consultant comme de quelqu'un qui « *a été très sévère...c'était un bilan sans concession* » (E17), ajoutant : « *je pensais qu'on était très très bon et puis en définitive on est sorti moyen* » (E17).

Le deuxième bilan activité de 2012 a été réalisé en interne, mais validé et vérifié par le bureau d'études. Cette mise à jour, qui voyait un quasi-doublement des émissions malgré les efforts entrepris, avait d'ailleurs suscité l'inquiétude du Directeur auprès du bureau d'étude qui avait justifié cette augmentation parce que « *la donnée est mieux connue, les facteurs d'émission sont bien connus* » et aussi parce que « *l'entreprise a cru aussi entre temps. Ils se sont développés à fond* » (entretien bureau d'études du 09/02/17).

À l'opposé de ces affects de tristesse, colère, inquiétude, dégoût, abattement générés par la rencontre avec les bilans activité, les ressentis suite aux bilans bâtiment sont beaucoup plus positifs. Ainsi, André, le directeur industriel se souvient de la fierté ressentie à la restitution des résultats du BC© de 2010 du bâtiment HQE, réalisée a posteriori après la construction : « *On avait une grosse différence malgré tout, compte tenu des choix constructifs qu'on avait faits et j'étais assez fier, quoi, finalement, et conforté dans les choix qu'on avait faits avec l'équipe de construction* » (E10). Présentant les résultats de l'étude du calcul de l'impact carbone de cette construction, le consultant avait alors conclu dans sa présentation du 21 avril 2011 que les choix techniques faits avaient permis de concevoir « *un bâtiment de l'ordre de 15 % moins carboné qu'un bâtiment similaire conventionnel* » et que le bâtiment serait « *vertueux au regard de l'impact carbone* » pendant toute sa durée de vie. De quoi justifier a posteriori l'annonce faite d'une construction « *référence pour les générations futures* » (Dossier presse 06/10/2010) par sa capacité à limiter les émissions de GES. Dans la continuité, le responsable HSE pouvait annoncer l'évitement de 29 % d'émissions supplémentaires dans le rapport du calcul d'impact du nouveau bâtiment logistique, remis le 23 juillet 2015, à nouveau grâce aux choix constructifs réalisés. Sur le site du laboratoire, les bâtiments ainsi écoconçus participent à la minimisation des émissions de carbone. Cela génère indirectement des affects de joie et de fierté : « *Et bien rien qu'en nous mettant à disposition des bâtiments écologiques, voilà, en accord avec l'environnement, on est obligé d'adhérer justement à tout ça* » (E1). L'organisation spatiale offre un cadre de travail agréable qui devient ainsi une source de plaisir : « *c'est un plaisir de venir travailler dans la Nature plutôt que dans le béton* » (E21).

Les deux jeunes directeurs ont désiré réaliser des BC© pour *objectiver le subjectif* et prouver la vertu carbone de leur entreprise. Or, ils découvrent, contre leurs espérances, qu'il n'y a pas d'activité sans émission de GES et qu'ils émettent du carbone même s'ils ont déjà fait des efforts très importants sur les bâtiments et la production énergétique. Un même objet pouvant « *être la cause d'affects nombreux et contraires* » (Eth III, 17, sco.), nous allons voir comment les acteurs vont réduire la tension ainsi créée, en lançant des actions pour éloigner, oublier ou réduire les sources de tristesse que sont les bilans activité et au contraire en poursuivant les sources de joie que représentent les bilans bâtiments.

4.3. Éloignement des sources de tristesse

Ne pas être affecté par les données de la Comptabilité Carbone, *regarder ailleurs*, est donc un mécanisme réactionnel du conatus pour éloigner une source de tristesse, et ce de manière non volontaire et non consciente, une sorte d'« *aveuglement affectivement déterminé* » (Lordon 2016a, p.82), l'envie de « *fermer les yeux devant des faits aussi inconfortables* » (Taffler et al. 2017, p.54). Pour éloigner les sources de tristesse, les acteurs vont s'efforcer de ne plus communiquer sur les données *tristes*, de changer de types d'indicateurs, de promouvoir d'autres outils ou de sélectionner les messages transmis.

L'entreprise *MindCulture* réalise annuellement une revue de direction Hygiène Sécurité Environnement depuis 2013 où seuls sont conviés les deux directeurs et le responsable HSE et à laquelle nous avons cependant pu participer. L'axe D du programme environnemental correspond à la poursuite des actions du BC© avec comme objectif de *mesurer et réduire l'impact carbone de l'entreprise*. Objectif qui se décline en deux cibles : mesurer et réduire l'impact carbone et diminuer les émissions carbone. La première a pour indicateur le suivi des bilans et la seconde, le suivi des émissions par rapport au chiffre d'affaires et à l'activité du laboratoire. Dans ce cas, non seulement la liste de diffusion du compte-rendu de la réunion est réduite aux trois participants, mais les indicateurs de suivi sont en valeur relative et non pas en valeur absolue. Même si les données brutes sont toujours compilées, l'évolution de la tendance lourde des émissions absolues entre 2008 et 2014, date du dernier bilan activités, n'est pas montrée ni mise en avant. Par contre, les données relatives, qui restent relativement stables apparaissent sous forme de graphique dans le rapport.

Dans le dossier de presse 2018, l'entreprise précise que des bilans sont faits tous les trois ans depuis 2009. Cependant, elle ne revient que sur celui de 2009 en le présentant comme « *plutôt flatteur* » et en rappelant qu'« *une économie de 30 % est à prendre en compte par rapport à des activités similaires, ce qui nous permet d'atteindre le Facteur 4 avant l'heure !* ». À cette lecture, il est impossible de connaître les émissions en valeur absolue en 2018 ni de voir la tendance à la hausse (doublement depuis 2009) des émissions de GES. Ou bien encore, dans le livret d'accueil remis à chaque nouvel employé, sont mis en avant les 45 % d'émissions de GES évitées. Il est rappelé en terme très vague que « *notre bilan carbone, réalisé par le cabinet IDOD, nous offre l'opportunité d'aller encore plus loin dans nos actions, pour nous permettre de réduire davantage notre empreinte carbone...* ». Là encore, aucune information sur les émissions en valeur absolue n'est fournie. Le responsable HSE justifie ainsi cette absence de communication sur les résultats du BC© parce que : « *ça parle pas aux gens de dire telle entreprise émet tant de tonnes d'équivalent carbone...ou bien il faut l'expliquer d'une manière un peu, peut-être ludique...* » (E4). Car sans cette dimension de plaisir, pour les gens « *...c'est bien, c'est pour leur culture générale, mais ils se sentent pas, je pense, impliqués dans la démarche.* » (E3).

Dans le dossier de presse 2018, l'analyse de 2009 de l'expert carbone est toujours rappelée, mais présentée hors contexte. Effectivement, dans sa présentation de restitution du 5 mai 2009, l'expert écrit bien que le Laboratoire est sur la voie de l'atteinte du facteur 4, c'est-à-dire une réduction de 75 % de ces émissions avant 2050. Mais le dossier de presse néglige de rappeler que cette atteinte restait conditionnée à la réalisation d'un plan de quinze actions immédiates, prioritaires ou stratégiques à mettre en place entre 2010 et 2015. Ce plan devait mener l'entreprise à ne plus émettre qu'environ 400 TeqC/an en 2014, bien loin des 1180 TeqC réellement émis cette année-là. Mais il n'est pas fait mention de la nécessité de ce plan d'actions dans le dossier de presse 2018. L'alarme du consultant qui l'accompagnait, n'est pas non plus mentionnée : « *Nous attirons votre attention sur le fait que si l'activité augmente, pour diminuer les émissions en valeur absolue il faut faire plus d'effort !* » (rapport Bilan 2009).

Plutôt que de les utiliser, il est aussi possible d'occulter les données carbone qui génèrent des affects *tristes*. Certains, comme la responsable du développement commercial, se souviennent très bien de la réunion de présentation sur les enjeux du BC© en 2009, mais n'ont plus aucun souvenir des résultats et du constat de ce bilan. D'autres, se souviennent de leur visite à la chaudière biomasse à leur arrivée dans l'entreprise, puis n'évoquent plus rien

sur le carbone. Pour d'autres encore, parler du carbone, cela signifie faire référence au chantier HQE de 2010. Puis c'est faire le constat qu'après le chantier, « *on n'a plus parlé du carbone sur le site* » (ouvrier), que « *le carbone n'est pas un souci du quotidien* » (chef d'équipe) et que « *ce n'est en fait pas un sujet de discussion* » (ouvrier). Autrement dit, le sujet ne fait plus *vibrer*. Cette évacuation inconsciente est finalement résumée par l'attitude du directeur technique qui à la question de savoir comment il avait vécu les résultats du premier BC© activités, a répondu : « *Je me souviens surtout du Bilan Carbone [du bâtiment HQE], car j'ai ressenti de la fierté d'être conforté dans nos choix de construction avec l'équipe d'architectes...Sinon, pour le Bilan Carbone activités, c'est difficile de s'en souvenir.* » (E10).

Enfin, l'éloignement des sources d'affects tristes passe aussi par l'abondance de rencontres avec de nouveaux objets de désir, afin de rediriger attention et mémoire. Chez *MindCulture*, la recherche permanente d'innovations se fait au détriment de la Comptabilité carbone. Comme le notait un des directeurs en parlant du BC© : « *OK on l'a fait. C'est comme quand tu as un nouveau jeu, tu joues avec et tout et puis tu le mets sur l'étagère, et puis tu passes à un autre.* » (E11). L'attention se porte sur alors le dernier *jouet* trouvé. Avoir trop d'idées et de projets non priorisés devient alors source de frustration comme le rappelle le responsable financier pour qui « *On a plein d'idées, trop d'idées. Sans priorité, cela crée de la frustration.* » (E19). Aujourd'hui, le carbone, après avoir été remis sur l'étagère et fort d'une certaine complémentarité avec le dernier objet à la mode, la RSE, pourrait retrouver du temps d'attention. Pour Oscar, le Directeur : « *cela va revenir, peut-être plus, [...]. Pour moi, le Bilan Carbone doit déboucher sur la RSE au sens large, avec des indications qui ne sont plus que carbone, il n'y a pas que le carbone* » (E11). Dans le dernier rapport RSE, l'indicateur de comptabilité carbone retenu n'est pas le volume des émissions en valeur absolue, mais la réalisation ou non du BC© (Grille RSE 2017).

4.4. Accroissement des sources de joie

Les bilans projets sont la source d'affects joyeux liés à la comptabilité carbone. Ils sont donc mis en avant et démultipliés.

Quand elle a lieu, la communication sur le carbone passe principalement par l'expression des évitements d'émissions de CO₂ liées au mode de construction des nouveaux

bâtiments et à l'utilisation des énergies renouvelables. Sur le site web de l'entreprise, nous pouvons trouver les assertions suivantes : « *La mise en place des énergies renouvelables sur le Domaine MindCulture permet une économie de 130 T de CO₂/an* ». Plus récemment, il est précisé qu'« *en faisant ce choix 'vert', nous économisons 931 tonnes de CO₂ chaque année...* » en nous comparant avec une entreprise sans énergie renouvelable et utilisant non pas une chaudière biomasse, mais au fuel (dossier de presse 2018). Dans le même ordre d'idée, le rapport HSE du 9 mars 2017 indique que les Énergies Renouvelables (EnR) ont permis « *un poids carbone divisé par 8 par rapport à un mode énergétique 'classique'* » ou encore que « *les économies carbone [...] ont permis d'économiser 15 % d'émissions carbone* ». Le dossier de presse 2018 fournit des données encore plus précises pour le bâtiment logistique qui « *a fait l'objet d'un calcul carbone qui permet de conclure à une économie de 240 Teq.C soit 29 % d'économies comparées à des choix constructifs traditionnels* » (dossier de presse 2018). Dans le numéro d'octobre/novembre 2016 du journal des professionnels de Nouvelle Aquitaine, un article nous apprend que l'entreprise « *économise 689 tonnes de CO₂ chaque année* » et que son prochain défi est l'autonomie énergétique.

Pour le public extérieur participant aux visites organisées sur le site, le livret du guide, remis au salarié(e) volontaire chargé des commentaires de la visite, parle sobrement du choix HQE du bâtiment « *afin de réduire l'impact carbone* » (p. 6) sans aucune donnée plus précise sur les émissions de GES. Par contre, le fascicule est riche de nombreuses données chiffrées sur la chaufferie biomasse (9500m² chauffés, 35hectares de miscanthus), l'autoproduction énergétique (1590m² de panneaux, éolienne de 35m), l'autonomie énergétique (25 %) et l'autonomie électrique (15 %).

En interne, le responsable HSE communique, à la demande du Directeur, principalement à travers quatre panneaux d'affichage (production, Laboratoire et R&D, salle de repos, local photocopie). Après les indicateurs santé sécurité, les indicateurs environnement (déchets et consommations : eau, biomasse, électricité, essuie-tout) suit un flash information sur le bilan énergétique qui précise : « *en 2015, environ 80 % de l'énergie consommée par le Laboratoire est de l'énergie renouvelable (énergie propre)* ». La dépendance réduite aux hydrocarbures est ainsi une source de joie mise en avant sans qu'il y ait pour autant une objectivation du lien avec la problématique carbone.

Les deux BC© bâtiments, celui de l'usine HQE en 2010, puis celui du bâtiment logistique en 2012 ayant générés des affects de joie, un nouveau BC© bâtiment a été réalisé

en 2016 pour calculer les émissions liées à la construction d'un nouveau centre de traitement des eaux usées. En 2017, la Direction générale a également souhaité disposer des BC© de la réhabilitation de l'ancien entrepôt logistique en espace collectif et de la transformation d'un vieux bâtiment en centre d'accueil des visiteurs.

4.5. Une comptabilité carbone, mais pour quels effets ?

Nous avons vu que la comptabilité carbone est à la fois source d'affects de joie et de tristesse. Elle entraîne les acteurs dans des actions d'éloignement des sources de tristesse ou de rapprochement de celles de joie. Nous pouvons nous demander si elle a aussi pu affecter les acteurs au point de leur faire prendre des décisions pour écrire des *récits alternatifs* (Gray 2010) et changer la trajectoire de leurs émissions de GES.

Le 2 février 2017, accompagnant le chercheur dans un couloir, après une heure et demie de réunion marketing sur les modifications de gammes des produits cosmétiques pour l'année 2018, la responsable R&D sourit : « *voilà, vous êtes dans la couleur et le bilan carbone dans tout ça, c'est pas trop pris en compte* ».

Selon le Directeur des Richesses Humaines les projets à 5 et 10 ans sont l'international et l'export, en particulier en Belgique et en Chine, la notoriété et la légitimité des produits, l'innovation sur les produits et les process. Dans le même esprit, le centre d'accueil touristique du site doit passer de 4000 visiteurs en 2016 à 10 000 et une croissance annuelle du chiffre d'affaires de 20 % depuis 2006 est toujours visée. Les 1300 conseillères distributrices devraient être rapidement 3000, voire même 5000.

Cette vision du futur est résumée par le fondateur de l'entreprise : « *Donc l'objectif c'est d'avoir un produit MindCulture dans chaque foyer, c'est tout, par l'intermédiaire de 5 000 conseillères [...] ; on a mis 30 ans pour faire la France, il faut 30 ans pour faire l'Europe, et puis après dans 30 ans on fera le monde et puis c'est tout, on grimpe l'escalier marche par marche... y'a pas de raison il n'y a pas de raison qu'on le fasse pas* » (E17). La Comptabilité carbone n'a pas permis d'identifier des raisons pour remettre en question la nécessité de poursuivre la croissance économique de l'entreprise. Cette vision de l'avenir est aussi celle que partage l'actuel Directeur qui anticipe pour le futur de *Minculture* : « *Et bien toujours un développement, enfin plus grand, avec un réseau de conseillères qui s'est étoffé, avec des produits innovants...plus d'activités, plus de maillage, plus gros, plus de compétences, plus d'expertise...* »(E11). Vision que partagent déjà certains salariés : « *Je*

pense que l'activité va encore augmenter. C'est sûr oui, j'espère, ça en tout cas je pense que c'est la stratégie de la direction. [...] je pense que l'activité va continuer à augmenter et que l'entreprise risque de continuer à grossir également. » (E4).

Quant à l'impact carbone de cette vision, l'ancienne directrice R&D, aujourd'hui chargée de mission et maman des deux directeurs y songent : *« alors oui il peut y avoir des évolutions peut-être plus à l'export aussi. Alors là pour le bilan carbone, tout dépend des moyens de transport, maintenant ils font des bateaux à propulsion solaire je crois ou même des avions »* (E18). Car, en pratique, pour le responsable HSE en charge de la comptabilité carbone, *« non aujourd'hui on n'a pas d'objectif de diminuer l'impact carbone. ...il y a pas d'objectif chiffré à se dire on veut baisser de tant de % en trois ans... Et c'est peut-être ça qui nous manque..., c'est d'identifier des leviers réels de diminution de l'impact carbone »* (E4). Ce résultat montre que, alors que l'activité et la croissance économique sont source de non-soutenabilité (Gray 2010), la Comptabilité carbone n'a pas permis d'affecter les acteurs au point de leur faire remettre en cause ces finalités.

La comptabilité carbone est avant tout une comptabilité de la non-soutenabilité, car il n'y a pas d'activité sans émission de GES, au moins dans une économie dépendante des énergies fossiles. L'arbre de la comptabilité carbone *projet* ne suffit pas à cacher la forêt de la comptabilité carbone *activités* et les affects de tristesse qu'elle engendre, en particulier dans une organisation qui se veut écologiquement responsable. Des stratégies d'éloignement ou d'oubli de cette source de tristesse sont déployées en même temps que des stratégies d'amplification de la joie que procurent les BC© *projets*. Mais, nos résultats montrent que la comptabilité carbone, dans sa version *activités*, ne semble pas avoir permis de faire passer les acteurs, au moins ceux ayant accès à cette information, en dessous du seuil d'indignation. Ce seuil où l'on se dit : *on émet toujours trop de GES, il faut que cela cesse*. Notre étude de cas montre une PME, engagée beaucoup plus que les autres et depuis beaucoup plus longtemps sur le carbone, mais qui, consciente des émissions de GES dues à ses activités, sans plan d'action précis et sans objectif chiffré de baisse de ses émissions, souhaite poursuivre une croissance de ses activités.

5. Discussion

5.1. Du peu d'effet de la comptabilité carbone

La comptabilité carbone ne génère pas d'affect assez fort pour contrebalancer les affects joyeux liés à l'idée d'une croissance future des ventes et du chiffre d'affaires. La comptabilité carbone est une source de dissonance, car capable de produire des affects de joie et de tristesse. Ce que Spinoza appelle une fluctuation de l'âme, qui naît du fait « *qu'un seul et même objet puisse être la cause d'affects nombreux et contraires* » (Eth, III, 17, scolie) et qui est révélatrice des « *contradictions intrinsèques entre la croissance économique, le développement durable, et les limites écologiques* » (Tregidga et al. 2015, p.3). Or, selon Spinoza, cette tension se résout par l'adoption du désir le plus fort puisque « *un affect ne peut être ni réprimé ni supprimé si ce n'est par un affect contraire et plus fort que l'affect à réprimer* » (Eth, IV, 7).

Notre cas montre que la joie liée à l'idée d'une future croissance est plus forte. La comptabilité carbone, en tant qu'affection qui ajoute des affects tristes, n'a pas permis de franchir le seuil d'indignation qui déterminerait l'individu à un mouvement d'échappement pour s'extraire de cette interaction. La Comptabilité carbone ne détermine pas d'envie de s'indigner contre le fait d'émettre toujours plus de GES dans l'atmosphère et pour signifier avec force que cela ne peut plus durer et déterminer réactionnellement les acteurs à faire quelque chose. La Comptabilité carbone n'a pas fait apparaître le moment où l'on se dit : « *pas au-delà de ça, tout plutôt que ça* » (Lordon 2013, p.103) et qui soulignerait que l'organisation ne peut plus faire *n'importe quoi*. Au contraire, les dimensions joyeuses de la comptabilité carbone qu'offrent les données liées aux constructions de bâtiments sont uniquement mises en avant. Ce qui offre à l'organisation l'opportunité de revendiquer sa soutenabilité et « *de poursuivre sa route psychopathique au sein du capitalisme* » (Gray 2010, p.58). Autrement dit, cela permet de garder « *la tendance à aligner le discours du développement durable avec la conduite d'actions non soutenables* » (Tregidga et al. 2015, p.4) comme la recherche du profit ou la croissance.

En pratique, « *chacun par les lois de la nature, poursuit ou repousse nécessairement ce qu'il juge être un bien ou un mal* » (Eth, IV, 19). Le bien et le mal sont entendus par Spinoza respectivement comme toute forme de joie et ce qui y conduit et toute forme de tristesse, dont celle qui frustre un désir (Eth, III, 39, scolie). Or, « *en ce qui concerne le bien*

et le mal, ces termes n'indiquent rien de positif dans les choses considérées en elles-mêmes » (Eth, IV, préface). Ce n'est donc pas la comptabilité carbone, en soi, qui contribue à l'*invisibilité des maux* (Frame et Brown 2008) ou qui a pour fonction de rendre heureux les producteurs de ses données (Bebbington et al. 2008). Il faut y voir plutôt l'effort que chacun déploie pour persévérer dans son être (Eth, III, 6). Car nécessairement, « *tout ce à quoi s'efforce l'homme affecté de tristesse est d'éloigner cette tristesse* » alors que dans le même temps, « *un homme affecté de joie ne désire rien d'autre que la conserver* » (Eth, III, 37, dem).

Alors que, dans son guide d'utilisation du BC[©], l'ADEME (2010, p.72) rappelle pourtant clairement qu'en cas de croissance : « *la réduction [des émissions de GES] doit se justifier nonobstant toute hausse de l'activité souhaitée par ailleurs.... S'il y a incompatibilité entre [objectifs de réduction et augmentation de la production], il y a lieu de se demander si le plan qui envisage une augmentation de la production est viable à long terme* ». La recommandation de prioriser la réduction des émissions avant l'augmentation de la production ne paraît pas audible, parce que porteuse d'affects tristes. Par ailleurs, bien que l'activité économique, la croissance et le succès soient les principales sources de non-durabilité (Gray 2010) et d'impact sur l'environnement (Milne 2007) et qu'il n'y ait pas de découplage absolu possible entre croissance et émissions de GES (Jackson 2010), la comptabilité carbone n'affecte pas au point de faire s'arrêter dirigeants et salariés pour se poser simplement la question : « *est-ce que cela suffit ?* » (Milne 2007, p. 55). Elle n'ouvre pas d'espace de réflexion pour penser le développement plutôt que la croissance (Gladwin et al 1995). Elle ne fait finalement que participer au « *discours du monde des affaires sur le développement durable qui maintient la domination de l'idéologie capitaliste et économique (marchés, profit, croissance) sur le social et l'environnement* » (Tregidga et al. 2015, p.23).

Pour construire, une résistance face « *à la production fordiste de masse, au marketing et à la consommation de masse* » (Tregidga et al. 2015, p.25), la théorie de l'action de Spinoza apporte également un certain éclairage. Pour l'homme, sous la servitude passionnelle, la consommation de biens nécessite l'échange monétaire à un tel point qu'« *on n'imagine plus guère aucune espèce de joie qui ne soit accompagnée de l'idée de l'argent comme cause* » (Eth, IV, appendice, XXVIII). En conséquence de quoi, l'argent, objet de désir ouvrant la porte à tous les autres, rend difficile le renversement du Capitalisme, par la dépendance salariale que celui-ci impose. De même, face à l'épuisement des désirs de consommer, l'économie doit produire activement les besoins qu'elle se donne ensuite pour tâche de

satisfaire (Citton 2008b, p.166). L'objet du désir étant inventé, le désir de le consommer doit ensuite faire l'objet d'un travail d'entretien pour maintenir un niveau constant de demande. L'entreprise s'affaire surtout à produire ces besoins capables de justifier le maintien et l'expansion de ses activités productives (Citton et Lordon 2008). Ces besoins et cette demande, qui ne sont pas donnés, sont produits par les praticiens du marketing, ayant la connaissance des techniques de production de cette demande, en modulant quotidiennement nos affects.

5.2. Les limites de la connaissance sans affect

La comptabilité carbone fournit des données qui peuvent faire agir les gens (Vesty et al. 2015) mais la connaissance seule ne produit pas d'effet. En sachant ce que son organisation émet et en quelle quantité, un manager, en se fondant sur ce diagnostic, serait supposé prendre les décisions de réduction appropriées. Or, notre étude de cas nous a montré que le passage du savoir à l'action était loin d'être automatique. Comme le rappellent Le Breton et Aggeri (2015, p.227) en citant les travaux de Hatchuel et Weil (1992), ce passage est « *un mythe rationnel qui voudrait que le diagnostic des émissions de GES de l'entité qui en fait l'exercice à partir d'outils ad hoc déclenche spontanément des actions de réduction. Ce mythe ne résistant pas à l'épreuve des faits* ». Ce mythe est à la base du rapport *Compter pour savoir, Savoir pour agir, Agir pour réduire* rédigé par Michel Havard en 2009 et à l'origine de la réglementation française sur la comptabilité carbone. Avec plus de trois cents BC© à son actif, c'est le constat empirique que fait l'ingénieur du bureau d'étude dans notre recherche : « *C'est la maxime qui symbolise un peu le Bilan Carbone. Ben voilà, compter pour savoir. Pour l'instant, beaucoup de gens s'arrêtent à compter. C'est un peu le problème d'ailleurs* » (entretien bureau d'études du 09/02/17). Plus globalement, Russell et Bolton (2019, p.2) partagent ce constat à propos du GIEC/IPCC pour qui « *une 'masse critique de connaissances' de plus en plus irréfutable va permettre une meilleure prise de conscience et ainsi galvaniser l'action...* » alors que finalement, « *malgré l'inébranlable croyance dans la puissance transformative du savoir' du GIEC, leurs enregistrements le montrent : leurs rapports n'ont eu aucun effet tangible* ».

Spinoza nous donne la clé de ce constat empirique : « compter pour savoir » n'est pas suffisant pour agir et réduire, car les idées de la seule raison sont sans effet puisque « *rien de ce qu'une idée fautive a de positif n'est supprimé par la présence du vrai, en tant que vrai.* »

(Eth, IV, 1). La connaissance, les données rationnelles seules sont impuissantes. En effet, l'homme, nous dit Spinoza, est toujours soumis aux passions (Eth, IV, 4, corollaire), sa raison est limitée, car « *la connaissance vraie du bien et du mal ne peut réprimer aucun affect en tant que cette connaissance est vraie, mais seulement en tant qu'elle est considérée comme un affect* » (Eth, IV, 14). Bourdieu reformule cette idée en constatant qu'il n'y a pas de force intrinsèque des idées vraies, voyant là « *...une des phrases les plus tristes de l'histoire de la pensée* » (cité dans Lordon 2016a, p.56). Car les idées de la raison, en tant qu'idées, « *sont impuissantes à produire quelque effet sur notre corps* » (Lordon 2016, p.22) et ne peuvent nous déterminer à désirer et à agir en conséquence. Pour ne pas rester des idées abstraites sans images, elles doivent être associées à des affections du corps, comme des images (Lordon 2016a). Impuissants seuls, un texte, un chiffre de tonnes de CO₂ non émises ou une baisse du CO₂/kg doivent donc *donner à voir et frapper les esprits*, c'est-à-dire produire des images affectantes, pour produire des effets.

Plus précisément, il faut un *ingenium* très particulier pour être affecté par de telles abstractions, celle que développe une formation scientifique ou bureaucratique, ce que Lordon (2016a, p.166) appelle un *ingenium intellectuel* et tout le monde n'a pas cette manière d'être affecté (Fraser 2012). Or, pour la plupart des gens, sans l'association d'images vives, les données abstraites de la comptabilité carbone ne peuvent qu'avoir des effets limités. Il faut donc lier aux données abstraites des images qui nous rendent présentes les choses absentes en nous affectant, nous frappant. Puis par ces images, d'autres images s'enchaîneront selon l'habitude selon le principe d'association par contingence (Eth, II, 18, scolie). Spinoza fournit ainsi les armes au combat que souhaitent mener Martineau et Lafontaine (2019, p.14) : « *le langage des nombres doit être combattu en revenant à une relation émotionnelle avec la nature* ».

Or, nous avons vu qu'avec la Comptabilité Carbone, nous évitons ces visions contrariantes, nous ne voyons pas les situations concrètes et les effets des émissions de GES grâce au pouvoir de déréalisation des abstractions. L'effet des émissions de GES sur la biosphère et « *les vies humaines disparaissent radicalement dans les ratios, les courbes, les histogrammes* » (Lordon 2016a, p.84). Autrement dit, « *les dirigeants d'entreprise vivent à l'abri du même pare-feu passionnel, et les ratios décident plus facilement du sort des hommes* » (Lordon 2016a, p.84). La comptabilité carbone empêche la biosphère, le changement climatique, la montée des eaux de venir déranger la rationalité économique et la

volonté de croissance, offrant aux élites la possibilité de « *se dissocier des conséquences de leurs actions* » (Russell et Bolton 2019, p.23).

Cette capacité de la Comptabilité carbone à créer un pare-feu passionnel est d'autant plus frappante dans l'entreprise étudiée que contrairement à la conclusion de l'étude de Martineau et Lafontaine (2019), les individus ici, ne manquent pas de la sensation d'être reliés à la nature. Au milieu d'un écrin de nature, avec des bâtiments écoconçus, les salariés disposent d'une organisation spatiale dans laquelle « *c'est un plaisir de venir travailler dans la Nature plutôt que dans le béton* » (E6). Ils déambulent dans un domaine classé refuge LPO, qui protège des espèces animales rares, et dans lequel « *ce qui choque ici, dans le bon sens du terme c'est qu'on est immergé parmi les arbres avec le paon qui se promène* » (E8). Tout se passe comme si la relation émotionnelle directe avec la Nature était préservée et encouragée dans sa dimension *biodiversité* mais pas dans sa dimension carbone. Peut-être tout simplement parce que « *les animaux présents sur le site participent à la biodiversité, mais n'ont pas de liens avec les produits* » (E14).

5.3. Comment empuissantiser la comptabilité carbone ?

À partir de nos données empiriques, nous avons vu que la comptabilité carbone entraîne des modifications simples, c'est-à-dire qu'elle fait éprouver des affects. Mais elle n'entraîne pas de modifications profondes, celles qui sont capables de transformer les manières d'être affecté des personnes, en un mot leur *ingenium*. Les manières de penser, de sentir, de juger, de voir, de réagir des acteurs n'ont pas été affectées par leur rencontre avec la Comptabilité Carbone. La Comptabilité Carbone ne fait pas partie des rencontres « *marquantes susceptibles d'entraîner un profond remaniement de l'ingenium* » (Lordon 2015 p. 257) au point que les acteurs ne seraient plus affectés par les mêmes choses qu'auparavant.

Si la comptabilité carbone ne permet pas d'affecter suffisamment les acteurs pour les amener à agir contre la non-soutenabilité de certaines de leurs actions (Gray 2010), nous pouvons alors nous poser la question de savoir comment l'empuissantiser, pour qu'elle ait le pouvoir de modifier profondément les ingénus.

Nous avons vu que l'objet n'a pas de valeur objective, en soi, car c'est chaque individu qui, « *d'après ses propres affects, juge qu'une chose est bonne ou mauvaise, utile ou inutile.* » (Eth, III, 39, scolie). Autrement dit, pour Spinoza, « *il n'est rien dans l'état de*

nature qu'on s'accorde universellement à tenir pour bon ou mauvais, chacun [...] décide selon sa constitution et en rapport seulement avec son intérêt de ce qui est bien et de ce qui est mal... » (Eth, IV, 37, scolie). Or cette constitution, cette image mentale, cette manière dont nous voyons le monde (Barter et Bebbington 2012) n'est pas donnée une fois pour toutes. Nous avons vu que le seuil d'indignation de chaque ingenium, c'est-à-dire la capacité de chacun à être offensé, pouvait évoluer au gré des affections vécues, c'est-à-dire selon les choses extérieures rencontrées et qui sont institutionnelles et sociales. Il est alors possible de modifier les traces, les plis, les sédimentations de cet ingenium de deux manières. D'une part, cela peut se produire par « *la bascule soudaine d'une rencontre singulière bouleversante, personne, évènement ou situation* » (Lordon 2016a, p.121). D'autre part, la modification viendra par l'exposition longue à des affections contraires, car « *un affect ne peut être ni réprimé ni supprimé si ce n'est par un affect contraire et plus fort que l'affect à réprimer* » (Eth, IV, 7).

Dans le premier cas, nous pourrions imaginer qu'un désastre écologique ou encore qu'une canicule majeure localisée puissent affecter, voire terroriser les salariés de *MindCulture* et les poussent à l'action. Cet évènement désastreux devrait terroriser suffisamment pour que tous reconnaissent que nos actions se terminent par des conséquences destructrices et que nous ne pouvons plus continuer à agir en toute immunité » (Russell et Bolton 2019). Car l'idée de cesser toutes les actions ayant des conséquences destructrices ne s'est pas encore diffusée sur le site de *MindCulture*.

Dans le second cas, nous pouvons identifier différentes modalités. L'exposition peut se faire dans les organisations en facilitant la diffusion des messages portés en interne par les adhérents à des mouvements environnementaux (Ball 2007) ou bien par l'imprégnation des acteurs par des sujets portés dans la société civile par des mouvements sociaux externes comme *Extinction Rebellion Movement* au Royaume-Uni.

Comme toutes les causes luttent pour la captation de l'attention selon (Eth, III, 2, scolie), savoir comment occuper les esprits conditionne la façon dont nous sommes portés à agir. Or, les acteurs de chez *MindCulture* sont noyés sous les 'jouets' managériaux et les problématiques de planning, charges et horaires de travail liés à l'activité de l'entreprise. Sans avoir besoin d'ajouter les effets de l'industrie du divertissement de notre société ou le désir fondamental de reproduction matérielle, leur capacité limitée à désirer est déjà captée dans des affects tenaces (Eth, IV, 6), ne laissant plus d'attention pour la Comptabilité carbone. En réponse, la répétition acharnée et l'obstination vers le carbone sont des stratégies d'affection

permettant de transformer des affects passagers en nouveaux plis du corps et faire ainsi entrer la *conscience carbone* dans les manières de sentir et de juger de chacun.

Cela passe par la capacité à rendre sensible les idées abstraites. Autrement dit, à créer des liens entre les idées pures, qui seules, sont impuissantes à mettre en mouvement les corps (le discours de rationalité voué à l'échec), et des images des choses, concaténées à travers l'ingenium selon le principe d'association par contingence (Eth, II, 18, sco.). En effet, peu de personnes chez *MindCulture* font le lien entre les affects joyeux de la consommation et les conditions d'obtention des objets à la base de ces affects, en particulier les émissions de GES que cela implique. En restaurant les images manquantes, celles qui montrent et relient les contreparties réelles, environnementales et aussi sociales, de la consommation de masse, il peut se créer une révolte logique. Elle doit être comprise comme la capacité à « *convoquer en soi des images vives de choses absentes, et de les rappeler à soi par liaison avec d'autres images vues, mais pauvres, les images des signes, des mots écrits...* » (Lordon 2016a, p.166). Cela peut passer par la création et l'utilisation de messages multimodaux spécialement construits pour permettre aux récipiendaires « *de ressentir une identification émotionnelle et, au bout du compte, d'être persuadés par le message* » (Lefsrud et al. 2019, p.18) en vertu du principe de mimétisme affectif spinoziste (Eth, III, 27) et du principe d'erratismes (Eth, III, 51). Alors la comptabilité de la durabilité pourra offrir « *d'autres récits alternatifs sur l'état de l'activité organisationnelle* » (Gray 2010, p.58).

La détermination à se comporter vertueusement en ce qui concerne le carbone ne peut avoir comme seule origine l'individu lui-même. Malgré l'engagement exceptionnel et l'état d'esprit de la Direction de *MindCulture*, l'augmentation des émissions en valeur absolue n'a pas enclenché de cercle vertueux vers une réduction. La formation d'un ingenium désirant être vertueux dans ce domaine, n'est pas le produit d'une admirable autoconstruction, mais dépend de circonstances sociales particulières (Lordon 2013). Spinoza affirme que nous ne désirons pas un objet parce qu'il est un bien, mais que nous ne jugeons qu'il est bon « *...que parce que nous le voulons, le poursuivons, et le désirons* » (Eth, III, 9, scolie). Il n'y a donc pas de décision sur la base de la prise en compte d'une valeur en soi, objective de l'objet, mais simplement jugement selon son ingenium, produit de nos rencontres et de nos expériences. Nous ne nous déterminons pas nous-mêmes à être vertueux et à nous engager dans des pratiques *citoyennes* (Lordon 2013, p.285). La détermination à s'engager vers une pratique vertueuse de réduction des émissions de GES ne peut venir que d'avoir été affectée par des rencontres, des expériences tout à la fois de notre société, de notre classe sociale, de

notre groupe professionnel, de notre environnement familial, de nos aventures idiosyncratiques. L'éducation à la Comptabilité carbone (Milne 2001) a ici un rôle fondamental à jouer, pour former ces ingénia vertueux, car « *selon l'éducation reçue par chacun, on se repent de certaines actions ou l'on s'en glorifie* » (Eth, III, XXVII, expl.). Cela peut certainement aussi passer par de nouveaux échanges avec les consultants, experts du carbone.

Contre l'imaginaire du vouloir libre et souverain, de la responsabilité individuelle et de la Vertu des individus invités seuls à vouloir le bien, Spinoza soutient qu'il ne faut pas attendre les comportements vertueux de la vertu intrinsèque des individus, mais des institutions qui, convenablement agencées, les y poussent (Lordon 2013, p.280). La force des effets de l'incitation institutionnelle doit donc jouer, par l'instauration de nouvelles interdictions, de nouvelles sanctions ou de nouvelles obligations reconfigurant les structures de la réglementation carbone actuelle. Nous pouvons ici imaginer un suivi plus strict des plans d'action de réduction des BC© ou un abaissement du seuil de réalisation des bilans (article 75 de la loi Grenelle 2). Un nouvel agencement des structures et des institutions de la comptabilité carbone pourrait reconfigurer les intérêts affectifs à tenir telle conduite plutôt que telle autre et pousser vers un comportement enfin vertueux.

De plus, Spinoza nous dit qu'« *un affect ne peut être ni réprimé ni supprimé si ce n'est par un affect contraire et plus fort que l'affect à réprimer* » (Eth, IV, 7). Mais, il ajoute également qu'« *un désir qui naît de la joie est, toutes choses égales d'ailleurs, plus fort qu'un désir qui naît de la tristesse* » (Eth, IV, 18). Un mouvement de rejet ou de colère, affects tristes contre la politique de croissance et donc de poursuite des émissions de GES de *MindCulture*, devra se transformer en recherche d'affects de joie et d'espoir pour ne pas être voué à l'échec.

5.4. Une démarche de recherche spinoziste

Ce travail de recherche doit également être vu comme une construction individuelle. Comme tout être humain, les chercheurs sont soumis à la servitude passionnelle, affectés par des objets de recherche selon les déterminations réfractées par leur ingenium, trace de leurs expériences affectives passées. Dans une approche spinoziste, toute idée est une conception, une construction de l'esprit et pas « *quelque chose de muet comme une peinture sur un tableau* » (Eth, II, 43, scolie). Cette recherche doit être vue comme l'interprétation d'une

histoire particulière par un trio de chercheurs, déjà affectés par des expériences de vie spécifique et par d'autres travaux de recherche. Par exemple, Milne et Byrch (2011) montrent que certaines recherches en comptabilité durable sont motivées par le désir des chercheurs d'aller vers une société écologiquement soutenable et simultanément, par la crainte de voir le Business s'emparer de l'agenda de la soutenabilité. Tregidga et al. (2015) identifient le rôle des chercheurs pour entrer en résistance, porter d'autres voix et offrir des imaginaires alternatifs en étant portés par la passion ou la colère. Quant à Gray et Milne (2015), ils recommandent aux chercheurs de ne pas rester « *désintéressés, objectifs, et sans émotion* ». Et c'est bien en étant nous-mêmes, sous les affections de ces articles que nous avons montré que la recherche en comptabilité carbone ne pouvait plus se faire en laissant les affects sur le côté. Nous pouvons les considérer, dans la vision spinoziste, comme un nouveau cadre de référence, une nouvelle manière de pensée et de décider (Tregidga et al. 2015). Et que cette résistance devait aller jusqu'à dire haut et fort quand les actions managériales pour le maintien des conditions d'habitabilité de la Terre ne sont pas suffisantes, même venant d'organisations déjà *engagées*.

Et si nous considérons sérieusement Gray et Milne (2015, p.52) quand ils affirment que « *c'est ce que nous définissons comme important qui donne du sens et une finalité à notre recherche* », alors ce travail de recherche doit aussi être compris comme étant spinoziste dans une autre dimension. Pour qu'apparaisse une redirection vers de nouveaux objets de désir, il faut qu'une puissance agisse et qu'elle affecte des personnes. Nos manières de sentir et de juger sont constituées sur des affects antérieurement vécus. Ce travail de recherche peut alors être vu comme une modeste et parcellaire tentative pour modifier de manière infinitésimale des ingénia de chercheurs et de praticiens, jusqu'à rendre inacceptable l'idée de continuer à détériorer la biosphère pour la simple poursuite du désir de consommer. Ainsi, parler, écrire sur les limites de la Comptabilité carbone, c'est tâché de faire quelque chose, de convaincre le plus grand nombre de personnes, c'est-à-dire de les affecter et de les faire adhérer. Modestement, mais avec espoir, puisque, selon Spinoza, toute chose a le pouvoir de produire des effets, car « *rien n'existe dont la nature n'entraîne quelque effet* » (Eth, I, 36).

5.5. Une théorisation spinoziste des affects en Comptabilité

La philosophie de Spinoza nous offre, à partir du postulat du conatus et avec les concepts d'affect et d'ingenium, un cadre théorique rigoureusement construit et des

mécanismes clairs de production, d'engendrement et de transmission des affects. Cette théorie nous a permis de comprendre que, les hommes vivant par nécessité sous la servitude des affects, la Comptabilité Carbone n'est pas une puissance suffisante pour modifier en profondeur les comportements vers une réduction des émissions de GES. La recherche en comptabilité carbone ne peut ainsi plus échapper au travail de compréhension du fonctionnement des affects, à la base de tous les comportements humains.

C'est par exemple le cas de la contagion émotionnelle, phénomène décrit par Barsade et Gibson (2007) et Boedker et Chua (2013) qui permet le partage et le transfert des émotions d'une personne vers les autres membres du groupe, de manière consciente ou non. Son mécanisme passionnel est fourni par Spinoza par la proposition du mimétisme des affects. Elle explicite que le désir circule entre les individus, au spectacle de leurs affections, car « *du fait que nous imaginons qu'un objet semblable à nous et pour lequel nous n'éprouvons aucun affect, est quant à lui affecté d'un certain affect, nous sommes par là même affectés d'un affect semblable* » (Eth, III, 27). De même, l'effet *Janus* des artefacts comptables (Boedker et Chua 2013), c'est-à-dire leur capacité à produire simultanément des affects collectifs d'enthousiasme, d'espoir et en même temps de nervosité et d'anxiété, s'éclaire dans le concept d'*ingenium* et dans principe d'*erratismo*. Ce dernier reconnaît que « *des hommes différents peuvent être affectés de différentes manières par un seul et même objet, et un seul homme peut être affecté par un seul et même objet de différentes manières en des moments différents* » (Eth, III, 51). Ce même concept offre également une meilleure compréhension des raisons de la variabilité des réponses individuelles face à un même évènement affectif (Ashkanasy et al. 2017). Autrement dit, cette proposition spinoziste explicite pourquoi, face à un message donné « *certains seront d'accord, d'autres seront en désaccord, d'autres resteront perplexes, certains riront, certains seront offensés* » (Lefsrud et al. 2019, 13).

Boedker et Chua (2013) comprennent la comptabilité comme une ingénierie affective pouvant faire se mouvoir les gens dans certaines directions, les affects étant *transportés* par cette technologie comptable. Or selon Spinoza, les affects ne sont pas transportés par les artefacts comptables. Ils sont les effets de la rencontre entre cette technologie comptables et l'*ingenium* idiosyncratique de chacun, déterminant alors les manières dont chacun est affecté.

Avec le postulat du *conatus* « *effort par lequel chaque chose s'efforce de persévérer dans son être* » (Eth III, 7) et l'affect de désir comme essence de la chose humaine (Eth, III, def. des affects), Spinoza clarifie l'origine de l'énergie émotionnelle dont parlent Zietsma et Toubiana (2018). Enfin, la question que soulèvent Ashkanasy et al. (2017) sur l'influence des

affects entre niveaux individuels, organisationnels et institutionnels s'éclaire en considérant que, à travers l'ingénium, les structures sociales extérieures déterminent et orientent largement l'espace des possibles de chaque individu par les affections qui nous déterminent à nous mouvoir. Ainsi, les structures sociales du Capitalisme donnent aux hommes les objets où leurs énergies conatives vont s'investir. Elles déterminent les mouvements des corps salariés : d'abord pour lutter contre le dépérissement, puis pour les joies extrinsèques de la consommation marchande, enfin pour les joies intrinsèques de la vie accomplie dans et par le travail. L'énergie libre du conatus ne s'investit pas dans des objets particuliers par un pouvoir d'autodétermination, mais bien « *sous le travail d'affections extérieures produites par des structures sociales* » (Lordon 2013, p.95), ici celles du Capitalisme.

L'utilisation de Spinoza nous permet d'éviter de réduire la théorie des affects à la seule dimension psychologique des émotions ou de la rejeter comme une « *signification flottant librement* » (Robinson et Kutner 2019, p.7). Tout en répondant aux attentes de Zietsma et al. (2019) et de Baxter et al. (2019) pour une nouvelle théorisation des affects, la théorie de l'action de Spinoza ouvre une autre perspective théorique pour « *fournir une base factuelle plus puissante sur laquelle une comptabilité du développement durable plus opérante peut se construire* » (Unerman et Chapman 2014, p.392). En considérant l'homme à la fois comme un être social et comme un être d'affects (Debray et al. 2019), Spinoza nous offre un cadre théorique complet, clair et parfaitement défini. Il explicite les forces qui nous déterminent à agir de telle manière ou à désirer une chose plutôt qu'une autre.

Conclusion

Partant du constat que les émissions de GES n'ont jamais été aussi importantes (UN Environment 2018) malgré l'existence de travaux en comptabilité du carbone depuis le début des années 1990 (Martineau et Lafontaine 2019), nous nous sommes interrogés sur les raisons pour lesquelles, cette comptabilité carbone, baignée dans les affects, ne parvenait pas à modifier de manière significative le comportement des acteurs.

Dans cette recherche, notre objectif a été de comprendre comment et pourquoi la comptabilité carbone affectait les acteurs pour agir contre la non-soutenabilité. À travers l'étude et l'observation locale d'une PME *engagée* dans le carbone, nous avons montré que la théorie de l'action chez Spinoza offrait un nouveau cadre théorique répondant à certaines questions soulevées par la *révolution affective* et éclairait différemment la relation entre

comptabilité, affect et action. En abordant ainsi les affects en comptabilité carbone, nous avons vu que la comptabilité carbone affectait les acteurs, mais sans pouvoir les indigner suffisamment pour les faire agir contre la non-soutenabilité de leurs actions, émettrices de GES. En définitive, elle n'a pas rempli son rôle de permettre aux managers de prendre les bonnes décisions vis-à-vis de la non-soutenabilité. La comptabilité carbone ne permet pas de faire pencher la balance affective en défaveur des affects de joie de la croissance de l'activité. Sans pouvoir créer des *récits alternatifs* (Gray 2010), elle permet de poursuivre les discours de développement durable tout en étant non soutenable (Tregidga et al. 2015).

Notre étude suggère qu'empuissantiser la comptabilité carbone, c'est à dire la mettre en capacité de faire agir, passe par un travail sur l'ingénium de chacun. Cela signifie rétablir des relations, ne plus tenir séparé ce qui devrait être lié, redonner à voir les situations concrètes et montrer les images manquantes des effets concrets de la consommation de masse et de la production de biens pour frapper les esprits, c'est-à-dire affecter.

Ce travail n'a cependant fait que survoler les modalités visant à empuissantiser la comptabilité carbone. Des recherches plus empiriques sur les pistes soulevées semblent prometteuses tout comme le lien avec le *visual turn in organization* pour réussir à créer des images affectantes. Il semble également pertinent de poursuivre ce travail de recherche sur d'autres outils de la comptabilité environnementale ou de la comptabilité durable. L'étude du rôle des affects en comptabilité dans des organisations alternatives dont la finalité n'est plus la recherche de la croissance et du profit pourrait également offrir des perspectives intéressantes, pour étudier par exemple la persistance ou non de la tension créée par les données de la comptabilité carbone.

Néanmoins, dans cette recherche, en suggérant que la Comptabilité carbone n'affectait pas suffisamment les acteurs pour leur faire prendre les bonnes décisions, nous ne renonçons pas à l'idée de pouvoir aussi affecter chercheurs et managers. Car, « ... *si une chose est donnée, une autre plus puissante existe par laquelle la première peut être détruite* » (Eth, IV, axiome). C'est bien là l'objectif ultime de cet article : participer à la résolution des problèmes urgents et colossaux auxquels notre société doit faire face (Thomson 2014).

Bibliographie

- ADEME (2010). Bilan Carbone – Guide méthodologique – Version 6.1 - objectifs et principes de comptabilisation.
- Aggeri, F., Poivet, R. (2015). Introduction. In *Empreinte carbone : évaluer et agir* (Eds Bourges, B., Gourdon, T., Broc, J.-S.). Paris : Presses des Mines, 223-226.
- Antheaume, N. (2018). A history of SEA in France: government, engineers and mathematics. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 9(3): 207–228.
- Arborio, A. M., Fournier, P. (2015). *L'observation directe*, 4e édition, Paris : Armand Colin.
- Ascui, F., Lovell, H. (2012). Carbon accounting and the construction of competence. *Journal of Cleaner Production* 36: 48–59.
- Ashforth, B. E., Humphrey, R. H. (1995). Emotion in the Workplace: A Reappraisal. *Human Relations* 48 (2): 97–125.
- Ashkanasy, N.M., Humphrey, R. H., Huy, Q.N. (2017). Integrating Emotions and Affect in Theories of Management. *Academy of Management Review* 42 (2): 175–189.
- Ball, A. (2007). Environmental Accounting as ‘Workplace Activism’. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(7): 759–778.
- Barsade, S., Brief, A.P., Spataro, S.E. (2003). The affective Revolution in organizational behaviour: the emergence of a paradigm. In *Organizational Behavior: The State of the Science. 2nd edition*. (Eds, Greenberg, J.). Mahwah New Jersey: Lawrence Erlbaum: 2–52.
- Barsade, S., Gibson, D. E. (2007). Why Does Affect Matter in Organizations? *Academy of Management Perspectives* 21 (1): 36-59.
- Barter, N., Bebbington, J. (2012). Environmental paradigms and organisations with an environmental mission. *International Journal of Innovation and Sustainable Development*, 6(2), 120.
- Baxter, J., Carlsson-Wall, M., Chua, W. F., Kraus, K. (2019). Accounting and passionate interests: The case of a Swedish football club. *Accounting, Organizations and Society*, 74 :21–40.
- Bebbington, J., Campbell, D. (2015). Economic Democracy: Exploring Ramifications for Social and Environmental Accountants. *Social and Environmental Accountability Journal*, 35(2): 77–85.
- Bebbington, J., Fraser, M. (2014). Organizational change and sustainability accounting. In *Sustainability accounting and accountability*. (Eds, Bebbington, J., Unerman, J., O’Dwyer, B.) Oxon: Routledge, 141-153.
- Bebbington, J., Gray, R. (2001). An Account of Sustainability: Failure, Success and a Reconceptualization. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(5): 557–587.
- Bebbington, J., Larrinaga, C., Moneva, J. M. (2008). Corporate social reporting and reputation risk management. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(3): 337–361.
- Boedker, C., Chua, W. F. (2013). Accounting as an affective technology: A study of circulation, agency and entrancement. *Accounting, Organizations and Society* 38 (4): 245–267.

- Bourmistrov, A., Kaarbøe, K. (2013). From comfort to stretch zones: A field study of two multinational companies applying 'beyond budgeting' ideas. *Management Accounting Research*, 24(3): 196–211
- Brown, J., Fraser, M. (2006). Approaches and perspectives in social and environmental accounting: an overview of the conceptual landscape. *Business Strategy and the Environment*, 15(2): 103–117.
- Burritt, R., Schaltegger, S., Zvezdov, D. (2011). Carbon Management Accounting. Explaining Practice in Leading German Companies. *Australian Accounting Review* 21 (1): 80–98.
- Burritt, R., Tingey-Holyoak, J. (2012). Forging cleaner production. The importance of academic-practitioner links for successful sustainability embedded carbon accounting. *Journal of Cleaner Production* 36:39–47.
- CESE (2018). *TPE-PME, comment réussir le passage à la neutralité carbone ?*
- Chenhall, R. H., Hall, M., Smith, D. (2017). The expressive role of performance measurement systems: A field study of a mental health development project. *Accounting, Organizations and Society*, 63 :60–75.
- Citton, Y. (2008a). Les lois de l'imitation des affects. In *Spinoza et les sciences sociales : De la puissance de la multitude à l'économie des affects*. (Eds Citton, Y., Lordon, F.) Paris : Éditions Amsterdam, 107-163.
- Citton, Y. (2008b). Téléologie régnante et politique de modes. In *Spinoza et les sciences sociales : De la puissance de la multitude à l'économie des affects*. (Eds Citton, Y., Lordon, F.) Paris : Éditions Amsterdam, 165-199.
- Citton, Y. (2019). Puissances du social, puissance du nombre. Enjeux et dangers de l'agrégation statistique. In *Spinoza et les passions du social*. (Eds Debray, E., Lordon, F., Ong-Van-Cung, K. S.) Paris : Éditions Amsterdam, 261-286.
- Citton, Y., Lordon, F. (2008). *Spinoza et les sciences sociales : De la puissance de la multitude à l'économie des affects*. Paris : Éditions Amsterdam.
- Clough, P., Halley, J. (2007). *The affective Turn: Theorizing the social*. Durham : Duke University Press.
- Conway, E. (2015). Engaging small and medium-sized enterprises (SMEs) in the low carbon agenda. *Energy, Sustainability and Society* 5(32)
- Debray, E., Lordon, F., Ong-Van-Cung, K. S. (2019). *Spinoza et les passions du social*. Paris: Éditions Amsterdam.
- Dumez, H. (2016). *Méthodologie de la recherche qualitative*, 2e édition, Paris : Vuibert.
- Fotaki, M., Kenny, K., Vachhani, S. J. (2017). Thinking critically about affect in organization studies: Why it matters. *Organization*, 24(1): 3–17.
- Frame, B., Brown, J. (2008). Developing post-normal technologies for sustainability. *Ecological Economics*, 65(2): 225–241.
- Fraser, M. (2012). 'Fleshing out' an engagement with a social accounting technology. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(3): 508–534.

- Gavard-Perret, M. L., Gotteland, D., Haon, C., Jolibert, A. (2012). *Méthodologie de la recherche en sciences de gestion*, 2e édition, Montreuil : Pearson.
- Gherardi, S. (2018). Theorizing affective ethnography for organization studies. *Organization*, 19 (2): 1-20.
- GIEC (2014). *Changements climatiques 2014 Rapport de synthèse*.
- GIEC (2018). *Global warming of 1.5 °c. IPCC special report*.
- Gioia, D. A., Corley, K. G., Hamilton, A. L. (2012). Seeking qualitative rigor in inductive research: notes on the Gioia methodology. *Organizational Research Methods* 16 (1): 15-31.
- Giovannoni, E., Lai, A., Stacchezzini, R. (2018). Accounting and emotional binding: materializing 'Romeo and Juliet' in the city of Verona. Draft.
- Glaser, B., Strauss, A. (1967). *The discovery of grounded theory*. London: Weidenfeld and Nicholson.
- Gray, R. (1992). Accounting and environmentalism: an exploration of the challenge of gently accounting for accountability, transparency and sustainability. *Accounting, Organizations and Society*, 17(5): 399–425.
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability ... and how would we know? : An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1): 47–62.
- Gray, R., Bebbington, J. (2001). *Accounting for the environment*, 2e édition, London : Sage Publications.
- Gray, R., Milne, M. J. (2002). Sustainability Reporting: Who's Kidding Whom? *Chartered Accountants Journal of New Zealand*, 81(6), 66–70.
- Gray, R., Milne, M. J. (2015). It's not what you do, it's the way that you do it? Of method and madness. *Critical Perspectives on Accounting*, 32 :51–66.
- Jackson, T. (2010). *Prospérité sans croissance : la transition vers une économie durable*. Paris : De Boeck - Etopia.
- Jacquet, C. (2016). Comment réussir son examen de passage ? In: *Spinoza, voir le monde autrement*. Hors-série Philosophie Magazine, Paris.
- Kantola, A., Seeck, H., Mannevu, M. (2019). Affect in governmentality: Top executives managing the affective milieu of market liberalisation. *Organization*, 17(1): 1-22.
- Lafontaine, J.-P. (2019). Le bilan carbone de la France : 20 ans déjà!, *Annales des Mines - Responsabilité et environnement*, 93 (1) : 99-108.
- Le Breton, M., Aggeri, F. (2015). De la comptabilité carbone aux stratégies bas-carbone. In *Empreinte carbone : évaluer et agir* (Eds Bourges, B., Gourdon, T., Broc, J.-S.). Paris : Presses des Mines, 227-240.
- Lefsrud, L., Graves, H., Phillips, N. (2019). 'Giant Toxic Lakes You Can See from Space' A Theory of Multimodal Messages and Emotion in Legitimacy Work. *Organization studies*, 104 (1): 1-24.
- London, F. (2010). *Capitalisme, désir et servitude*. Paris : La Fabrique éditions.

- Lordon, F. (2013). *La société des affects : Pour un structuralisme des passions*. Paris : Éditions du Seuil.
- Lordon, F. (2015). *Imperium. Structures et affects des corps politiques*. Paris : La Fabrique éditions.
- Lordon, F. (2016a). *Les affects de la politique*. Paris : Éditions du Seuil.
- Lordon, F. (2016b). Les puissances de l'indignation. Entretien avec Frédéric Lordon. Propos recueillis par Michaël Foessel. *Esprit*, 3 (mars – avril) : 167-177.
- Lordon, F. (2019). La querelle du déterminisme en sciences sociales : un point de vue spinoziste. In *Spinoza et les passions du social*. (Eds Debray, E., Lordon, F., Ong-Van-Cung, K.S.). Paris : Editions Amsterdam, 103-126.
- Martineau, R., Lafontaine, J.-P. (2019). When carbon accounting systems make us forget nature: from commodification to reification. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 9 (5), 45.
- Massumi, B. (1995). The Autonomy of Affect. *Cultural Critique*, 31 :83–109.
- Massumi, B. (2015). *Politics of affect*. Cambridge: Polity Press.
- Miles, M., Huberman, M. (2003). *Analyse des données qualitatives*. Bruxelles : De Boeck.
- Milne, M. J. (2001). Commentary on: Some thoughts on social and environmental accounting education. *Accounting Education*, 10(4): 369–374.
- Milne, M. J. (2007). Downsizing Reg (Me and You!) Addressing the real sustainability agenda at work and home. In *Social accounting, mega accounting and beyond: A festschrift in honour of M. R. Mathews*. (Eds Gray, R., Guthrie, J.), Scotland: CSEAR Publishing.
- Milne, M. J., Byrch, C. (2011). Sustainability, environmental pragmatism and the triple bottom line: good question, wrong answer. *The 10th Australasian Conference on Social and Environmental Accounting Research*.
- Milne, M. J., Kearins, K., Walton, S. (2006). Creating Adventures in Wonderland: The Journey Metaphor and Environmental Sustainability. *Organization*, 13(6): 801–839.
- Ministère de la Transition écologique. (2018). *Projet de stratégie Nationale Bas-Carbone. La transition écologique et solidaire vers la neutralité carbone*.
- Moreau, P.-F. (2019). Les passions du social : « personnalité de base » et ingenium. In *Spinoza et les passions du social*. (Eds Debray, E., Lordon, F., Ong-Van-Cung, K.S.). Paris : Editions Amsterdam, 303-326.
- Orlikowski, W. J. (2015). Practice in research: phenomenon, perspective and philosophy. In *Cambridge Handbook of Strategy as Practice*. (Eds, Golsorkhi, D., Rouleau, L., Seidl, D., Vaara, E.). Cambridge: Cambridge University Press: 33–43.
- Pullen, A., Rhodes, C., Thanem, T. (2017). Affective politics in gendered organizations: Affirmative notes on becoming-woman. *Organization*, 24(1): 105–123.
- Reckwitz, A. (2017). Practices and their affects. In *The Nexus of Practices. Connections, constellations, practitioners* (Eds, Hui, A., Schatzki, T., Shove, E.). Oxon: Routledge, 114-125.
- Renaud, A. (2015). *Management et contrôle de gestion environnemental*. Paris : EMS.

- Riot, J. (2014). *Construire l'innovation durable. Les instruments de la gestion environnementale*. Paris : Presse des Mines.
- Robinson, B., Kutner, M. (2019). Spinoza and the Affective Turn: A Return to the Philosophical Origins of Affect. *Qualitative Inquiry*, 25(2): 111–117.
- Russell, N., Bolton, A. (2019). Climate Catastrophe and Stanley Milgram's Electric Shock 'Obedience' Experiments: An Uncanny Analogy. *Social Sciences*, 8(6), 178.
- Scapens, R. W. (1990). Researching Management Accounting Practice: The role of case study methods. *British Accounting Review*, 22, 259–281.
- Schaltegger, S., Burritt, R. L. (2010). Sustainability accounting for companies. Catchphrase or decision support for business leaders? *Journal of World Business* 45 (4): 375–384.
- Schaltegger, S., Csutora, M. (2012). Carbon accounting for sustainability and management. Status quo and challenges. *Journal of Cleaner Production* 36:1 – 16.
- Schatzki, T. R. (2012). A Primer on Practices. In *Practice-Based Education*. (Eds, Higgs, J., Barnett, R., Billett, S., Hutchings, M., Trede, F.). Rotterdam: SensePublishers, 13–26.
- Schatzki, T. R. (2017). Sayings, texts and discursive formations. In *The Nexus of Practices. Connections, constellations, practitioners* (Eds, Hui, A., Schatzki, T., Shove, E.). Oxon: Routledge, 126-140.
- Shove, E.; Pantzar, M., Watson, M. (2012). *The Dynamics of social Practice: Everyday Life and how it changes*. London: Sage Publication.
- Shove, E. (2017). Matters of practice. In *The Nexus of Practices. Connections, constellations, practitioners* (Eds, Hui, A., Schatzki, T., Shove, E.). Oxon: Routledge, 155-168.
- Spence, L. J. (2007). CSR and Small Business in a European Policy Context: The Five 'C's of CSR and Small Business Research Agenda 2007. *Business and Society Review* 112 (4): 533–552.
- Spinoza, B. (2011). *Éthique*. Paris : Éditions de l'Éclat.
- Stechemesser, K., & Guenther, E. (2012). Carbon accounting: A systematic literature review. *Journal of Cleaner Production*, 36 :17–38.
- Taffler, R. J., Spence, C., Eshraghi, A. (2017). Emotional economic man: Calculation and anxiety in fund management. *Accounting, Organizations and Society*, 61, 53–67.
- Thanem, T., Wallenberg, L. (2015). What can bodies do? Reading Spinoza for an affective ethics of organizational life. *Organization*, 22(2): 235–250.
- Thietard, R.-A. (2014). *Méthodes de recherche en Management*. 4^{ème} édition. Paris : Dunod.
- Thoits, P.A. (1989). The Sociology of Emotions. *Annual Review of Sociology* 15:317 – 342.
- Thomson, I. (2014). Mapping the terrain of sustainability and accounting for sustainability. In *Sustainability accounting and accountability*. (Eds, Bebbington, J., Unerman, J., O'Dwyer, B.) Oxon: Routledge, 15-29
- Thrift, N. (2004). Intensities of feeling: towards a spatial politics of affect. *Geografiska Annaler* 86 (1): 57–78.

-
- Tregidga, H., Milne, M. J., Kearins, K. (2015). Ramping Up Resistance: Corporate Sustainable Development and Academic Research. *Business & Society*, 1–43.
- Unerman, J., Chapman, C. (2014). Academic contributions to enhancing accounting for sustainable development. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6): 385–394.
- UN environment (2018). Emissions Gap Report 2018.
- Vesty, G. M., Telgenkamp, A., Roscoe, P. J. (2015). Creating numbers. Carbon and capital investment. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 28 (3): 302–324.
- Zietsma, C., Toubiana, M. (2018). The Valuable, the Constitutive, and the Energetic: Exploring the impact and importance of studying emotions and institutions. *Organization Studies* 39 (4): 427–443.
- Zietsma, C., Toubiana, M., Voronov, M., Roberts, A. (2019). *Emotions in Organization Theory*. Cambridge: Cambridge University Press.

Annexes

Annexe 1 : Liste des entretiens réalisés

code	Service	Poste	Pseudo
	<u>IDOD</u>	Directeur	
E1	R&D	Resp. R&D	<u>Mélinda</u>
E2	Production	<u>Resp. industriel</u>	<u>Edouard</u>
E3	Qualité	<u>Resp. Qualité</u>	Yann
E4	<u>HSE</u>	<u>Resp. HSE</u>	Frédéric
E5	Direction	Sec. Direction	Nadine
E6	<u>Reglementaire</u>	charge affaires	Sandra
E7	<u>Reglementaire</u>	charge affaires	Cécile
E8	<u>RH</u>	alternante RH	Laure
E9	<u>DAS</u>	<u>Resp. service client</u>	Alice
E10	Direction	Directeur Indus.	André
E11	Direction	Directeur	Oscar
E12	<u>Log Exp.</u>	Responsable	Daniel
E13	<u>Log Reception</u>	Responsable	Hervé
E14	<u>RH</u>	DRH	Fabrice
E15	Achats	<u>Resp. Achats</u>	Françoise
E16	<u>DAS</u>	<u>Resp. Develop. Cial</u>	Valérie
E17		Ancien Directeur	Mr Gilet
E18	<u>Reglementaire</u>	chargé de mission et innovation	Mme Gilet
E19	comptabilité	<u>Resp. admin & financier</u>	Jacques
E20	<u>Com</u>	chargée de com.	<u>Adele</u>
E21	Production	Chargé planification	Franck
E22	Contrôle de G.	<u>Controleur de Gestion</u>	Thomas

Annexe 2 : Liste des réunions suivies

date	Objet	Participants	durée	Contenu
30/01/17	Présentation	4	1H30	accueil, généralités
31/01/17	Budget	24 managers	1H30	indicateurs, budget <u>prév.</u> 2017
31/01/17	service <u>RH</u>	4	1H30	service <u>RH</u> , retour <u>copil</u>
02/02/17	<u>Mktg</u>	5	1H30	présentation <u>brief</u> cosmétiques 2018
03/02/17	Plan de Prod.	4	1H	Plan Production
28/02/17	concurrence R&D <u>cosmé.</u>	10	2H30	présentation de marques concurrentes
01/03/17	congés été 2017	2	30mn	planning des vacances d'été 2017
09/03/17	<u>RDD HSE</u>	3	4H	revue <u>direction</u> HSE (carbone)
10/03/17	Réunion Conseillères	14	4H	Réunion mensuelle d'info
13/03/17	Marque	2	2H	service client Marque
14/03/17	Comité projet	13	2H30	suivi des projets avec <u>MAD</u> à 3 mois
15/03/17	Bilan Carbone	2	1H	point Bilan Carbone
16/03/17	STEP	3	1H	visite de la Station <u>Epuration</u>
08/04/17	Réunion Vente à Domicile	7	4H	au domicile d'une <u>hotesse</u>
10/04/17	visite	20	2H	visite du site - " <u>Illiade Culture</u> "
11/04/17	Point nord/sud	3	3H30	Point avec les 2 <u>resp.</u> réseaux
12/04/17	Recrutement	3	4H	point recrutement
12/04/17	point Marketing	3	1H30	point <u>Mktg</u> avec les 2 <u>RR</u>
13/04/17	Point formation	6	4H	formation et <u>brief</u> <u>RH</u>
11/05/17	visite du site	2	3H	plantation, élevage, <u>Myscanthus</u>
22/06/17	Journée Découverte	170	8H	pour les nouvelles <u>conseillères</u>

Annexe 3 : Liste des documents secondaires compilés

Titre	contenu	date récup
site web du labo	historique+ charte	11/11/2016
Bilan carbone 2009	totalité des docs – IDOD	01/12/2017
Bilan Carbone 2010	totalité des docs – IDOD	01/12/2017
Une cosmétique toujours plus verte	article de journal	31/01/2017
Offre spéciale affaire	service Marketing	31/01/2017
catalogue 2017	catalogue produits	01/02/2017
Organigramme MindCulture	RH	01/02/2017
carte France sectorisée	réseau vente à domicile	01/02/2017
Livret collaborateur	accueil nvx salariés	01/02/2017
Rapports/présentation Bilan carbone activités	2009, 2011, 2014	01/02/2017
Rapports/ présentation Bilan carbone projet	2010,2015	01/02/2017
Bilan carbone	fichier XLS, 2015	01/02/2017
ACV 2012	2 produits	01/02/2017
Plaquette Politique entreprise	Politique HSE 2015	01/02/2017
Revue de Direction HSE	Compte rendu 2016	01/02/2017
PPT encadrement / cadrage	budget 2017	01/02/2017
Tableau indic. HSE	données HSE	02/02/2017
Docs Ecocert/cosmos	Référentiels / certification	03/02/2017
Charte Engagements RSE	12 engagements	03/02/2017
PPT RSE 2016	politique RSE 2016	08/02/2017
Grille RSE 2016	fichier RSE 2016	08/02/2017
Grille RSE 2017	fichier RSE 2017	08/02/2017
Revue de Direction HSE	Compte rendu 2017	09/03/2017
Dossier de Presse	Projet construction 2010	09/03/2017
DVD accueil	présentation entreprise	13/03/2017
guide visite	Espace Touristique	13/03/2017
PPT service client	Présentation du service	14/03/2017
PPT fin de saison 2016	activité 2016 visiteurs	14/03/2017
Revue interne N2 Dec2010	Plaquette	15/03/2017
questionnaires siège BC	Déplacement 2015	15/03/2017
charte management	RH	17/03/2017
PPT revue de direction RSE	Politique RSE 2017	17/03/2017
Rapport RSE	2011	17/03/2017
PPT RSE	pour les visiteurs	17/03/2017
PPT management	séminaire 2016	17/03/2017
Calendrier 2017	pour les clients	08/04/2017
Fiche technique	Baume protecteur Bébé	12/05/2017
Programme Mai 2017	trame formation	12/05/2017
Calendrier 2018	pour les clients	22/06/2017
Programme Journée Découverte	trame journée	22/06/2017
Dossier de Presse	2018	15/12/2017

CHAPITRE II

PAR-DELÀ LA MESURE DE LA PERFORMANCE

GLOBALE :

PLACE AU DÉBAT ET À L'ACTION

CHAPITRE II

PAR-DELA LA MESURE DE LA PERFORMANCE GLOBALE : PLACE AU DEBAT ET A L'ACTION

Introduction

Le Développement Durable qui bénéficie pourtant de la définition relativement partagée du rapport Brundtland (Bebbington et Larrinaga 2014) et la soutenabilité demeurent toujours des notions complexes (Gray et Collison 2002), des concepts contestés (Milne et al. 2006) et largement insaisissables (Gasparatos et al. 2009). Des auteurs évoquent cependant l'impossibilité d'ignorer l'hégémonie du monde des affaires sur ce sujet (Bebbington et Gray 2001) et le rôle important joué par les organisations dans ces problématiques (Antonini et Larrinaga 2017). À la poursuite de la croissance, du profit et de mesures de succès traditionnelles, les organisations sont en conflit ouvert avec le désir de soutenabilité (Gray et Bebbington 2000). Mais, perdu dans les méandres du langage de l'entreprise (Buhr, et al. 2014), il est toujours difficile de définir ce que signifie la soutenabilité dans un contexte organisationnel. Les débats sont nombreux pour en définir la nature et évoquer les changements nécessaires ainsi que les outils et les acteurs à impliquer (Bebbington et al. 2007).

Constatant que le comportement des décideurs est conditionné par la mesure des performances (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010), la littérature de la soutenabilité a souligné, dès le début des années 1990 (Songini et Pistoni 2012), l'importance de disposer d'outils managériaux spécifiquement dédiés à la mesure de la performance soutenable. Selon Atkins et al. (2015, p.665), « *de nouvelles formes de comptabilité et de redevabilité ont un rôle à jouer pour modifier le comportement des entreprises* » et être en mesure de rendre visible les tensions entre le capitalisme et la capacité de la planète à supporter cette charge (Gray et Milne 2004). Autrement dit, les comptables doivent de plus en plus aborder les questions de la mesure de la performance de la soutenabilité (Gasparatos et al. 2009) et choisir les indicateurs clés de cette performance (Huang et Watson 2015). Ces choix affectent l'activité des organisations, car ces systèmes de mesure de la performance sont impliqués

dans les disputes et les luttes permanentes entre groupes aux intérêts et valeurs divers (Chenhall et al. 2013).

La mesure de la performance est donc un aspect important de la vie des organisations et de la justification raisonnable du passage à l'action (Townley et al. 2003). C'est particulièrement le cas quand la comptabilité joue un rôle hostile et contraire vis-à-vis de toute tentative pour évoluer vers la soutenabilité (Gray et Bebbington 2000).

Cependant peu de tentatives ont eu lieu pour comprendre comment mesurer la performance de la soutenabilité (Antolin-Lopez et al. 2016 ; Chenhall et al. 2013). Son contenu, obscur et contesté (Bebbington 2009), nécessite des perspectives multiples (Gasparatos et al. 2009). En effet, comme les Parties Prenantes d'une organisation sont multiples et que leurs attentes sont souvent opposées (Sundin et al. 2010) et parfois même incohérentes (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015), répondre aux attentes de l'une se fait souvent au détriment des attentes des autres. L'une des questions majeures sur lesquelles nous manquons de connaissances concerne alors celle de l'utilisation d'indicateurs multicritères et multiacteurs pour mesurer la performance de la soutenabilité dans toutes ses dimensions (Essid et Berland 2013 ; Renaud et Berland 2007).

L'impossibilité de trouver des mesures simples de la performance (Meyer et Gupta 1994) peut se comprendre par la subjectivité de tout jeu d'indicateurs (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010 ; Meadows 1998) et par les limites de la quantification (Supiot, 2015 ; Jany-Catrice 2013). À cette problématique s'ajoute celle concernant le niveau de complétude et d'exhaustivité de la mesure de la performance globale (Antolin-Lopez et al. 2016 ; Montiel 2008). Faut-il donc que cette mesure privilégie une seule dimension de la soutenabilité (Antonini et Larrinaga 2017 ; Whiteman et al. 2013 ; Gasparatos et al. 2009) ou qu'elle les intègre toutes (Meadows 1998) ?

De plus, le degré d'intégration des indicateurs (Azcarate et al. 2011 ; Renaud et Berland 2007) accroît encore le risque de confusion et d'éparpillement (Essid et Berland 2013) pour les entreprises. Face à cette multiplicité des indicateurs, l'agrégation est une solution (Bebbington 2006), mais qui fait courir un double risque : celui de la simplification (Mair et al. 2018 ; Maas et al. 2016 ; Supiot 2015 ; Bebbington 2009) et celui de la substituabilité (Gasparatos et al. 2009). De même, la hiérarchisation des indicateurs (Chenhall et al. 2013 ; Ittner et al. 2003) renvoie aux limites et aux critiques de la pondération (Benhamou et Diaye 2016 ; Gasparatos et al. 2009).

Ainsi, et pour pouvoir amener les organisations à évoluer vers la soutenabilité (Gray et Bebbington 2000), notre question de recherche est donc la suivante : **comment mesurer les différentes dimensions de la soutenabilité ?**

Pour conduire cette recherche, nous avons mené une recherche-intervention pendant seize mois dans une PME française dont la mission est de transformer l'économie pour changer le monde. La crédibilité et l'efficacité de l'engagement d'une organisation vers l'évolution stratégique de la soutenabilité nécessitent un système de pilotage (Capron et Quairel-Lanoizelée, 2010). Comme le comportement des décideurs reste conditionné à la mesure de performances, la Direction de l'entreprise a confié au chercheur la mission de construire un outil d'accompagnement et de pilotage de la transformation sociétale des organisations.

Dans cet article, nous contribuons à la littérature sur la comptabilité de la soutenabilité en soulignant l'intérêt et la nécessité d'ouvrir des espaces de débat et de discussion dans l'organisation afin de revaloriser le qualitatif et de limiter les effets d'une trop grande quantophrénie. Nos résultats montrent qu'il est possible de dépasser les imperfections des indicateurs et les limites de la mesure quantifiée de la performance par la recherche d'actions de soutenabilité contextualisées. L'intérêt ne réside plus dans un résultat chiffré, mais dans le processus de conscientisation qui amène à prendre en compte les limites physiques de la biosphère (Mair et al. 2018). Notre recherche montre enfin que la comptabilité du Développement Durable peut intégrer les critiques portées aux Objectifs du Développement Durable (ODD) comme participant à la mesure de la performance globale.

La suite de cet article est structurée de la manière suivante. Nous présentons tout d'abord une revue de la littérature sur les problématiques de complétude, d'intégration et de hiérarchisation des indicateurs du Développement Durable. Puis nous présentons la méthodologie de recherche-intervention et le terrain qui nous a accueilli. Nous poursuivons par une présentation des résultats de cette recherche et nous terminons par une discussion sur la revalorisation du qualitatif par le débat et l'action et les possibilités de mobilisation des ODD dans la mesure de la performance.

1. Revue de littérature

Atteindre des objectifs multiples et parfois opposés, liés aux intérêts des différentes parties prenantes devient une préoccupation de premier plan pour les organisations (Sundin et

al. 2010). Cette préoccupation reconnaît la présence d'une multiplicité de perspectives légitimes. Il est alors impossible pour une seule perspective de fournir une vision adéquate et complète d'un quelconque progrès vers la soutenabilité. En conséquence, l'exclusion de toutes les perspectives légitimes au profit d'une seule est alors illogique (Gasparatos et al. 2009). La performance globale, qui sert à étudier la réalité de la mise en œuvre de stratégies de Développement Durable par les organisations (Capron et Quairel 2006), se définit alors par des indicateurs multicritères et multiacteurs et non plus par une mesure en quelque sorte unique (Renaud et Berland 2007).

Mais en conséquence, une organisation qui vise à accommoder des intérêts divers avec des objectifs multiples et conflictuels, est dans l'impossibilité de trouver des mesures simples de la performance (Meyer et Gupta 1994). Elle doit en effet développer des indicateurs qui prennent en compte la subjectivité des différents acteurs, qui sont le plus exhaustif possible et qui intègrent les dimensions de la soutenabilité. Elle risque alors de devoir faire face au foisonnement d'indicateurs (Essid et Berland 2013) et à ses conséquences. Pour réduire ce volume, l'entreprise peut agréger ou hiérarchiser les indicateurs, soulevant alors d'autres difficultés.

1.1. La subjectivité des indicateurs

Certains auteurs (Ittner et al. 2003) considèrent séparément les mesures de performance qualitatives et subjectives d'un côté et les mesures objectives et quantitatives d'un autre. Les premières seraient souvent moins exactes et fiables que les secondes, car influencées par les biais de l'évaluateur. Alors qu'au contraire, la mesure objective pourrait être confirmée par d'autres personnes (Govindarajan 1984) et que, de plus, dans notre culture moderne, les nombres ont le pouvoir de persuader (Townley et al. 2003 ; Chenal et al. 2013).

Cependant, selon Meadows (1998), le choix de ne considérer que ce qui se mesure est par essence un choix subjectif. Nous avons ainsi tendance à mesurer ce qui est mesurable plutôt que ce qui est important. Nous pouvons alors éprouver un faux sentiment de confiance et de maîtrise. Les indicateurs peuvent aussi hypnotiser les gens avec les nombres et les rendre aveugles à leur propre perception, en nous faisant oublier leur incomplétude.

Meadows (1998) pose alors que tous les indicateurs sont pour le moins partiellement subjectifs et que des objectifs vitaux peuvent dépendre d'informations subjectives et qualitatives. Les indicateurs subjectifs sont donc aussi dignes de respect, indépendamment de

la difficulté à les définir. Finalement, « *les indicateurs résultent des valeurs (on mesure ce qui nous préoccupe) et ils créent des valeurs (on se préoccupe de ce que l'on mesure)* » (Meadows 1998, p.2).

L'adoption d'une quelconque méthodologie d'évaluation de la soutenabilité est toujours un choix de valeurs et de perspectives qui implique de décider de ce qui est important et réel (Gasparatos et al. 2009). L'existence de ce système de valeurs est un prérequis de la mesure du progrès vers la soutenabilité. Pour savoir par rapport à quoi évaluer la responsabilité d'une entreprise, l'évaluateur ne peut faire abstraction ni de ses propres valeurs, ni de la place qu'il occupe et des intérêts de celui pour lequel il travaille (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010). Une évaluation impartiale est ainsi rendue difficile face à l'impossibilité d'obtenir un consensus sur le choix du système de valeurs à retenir. Ce qui ne peut que créer une controverse, toujours insoluble (Gasparatos et al. 2009). L'attribution de notes est un choix normatif lié à la représentation de la responsabilité sociétale par l'évaluateur qui joue dans la sélection des domaines évalués, des indicateurs les représentant, des critères de niveau et dans la pondération (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010).

Tout jeu d'indicateurs doit donc être compris comme étant une vue nécessairement incomplète et subjective. Par exemple, Mair et al. (2018) considèrent que les ODD bien qu'ayant le potentiel pour amener nos sociétés vers une prospérité plus soutenable sont subjectifs, politiquement sensibles et chargés de valeurs. Sous les apparences de l'objectivité et de la neutralité, les indicateurs n'offrent donc que des interprétations limitées et ne sont que des constructions partielles et biaisées d'un monde complexe, complexité et désordre dont ils peinent à rendre compte. Nous touchons là aux limites de la quantification et aux dérives de la mesure de la performance (Supiot, 2015 ; Jany-Catrice 2013).

L'évaluation des performances est ainsi devenue une activité de mesure mécanique et aveugle (Jany-Catrice 2013) conduisant à des dérives quantophréniques. Nous sommes dans l'incapacité à réhabiliter le qualitatif, le chiffre offrant les « *vertus illusoire de la neutralité axiologique évacuant le caractère politique du processus de quantification* » (Jany-Catrice 2013, p.366). En oubliant de nous appuyer sur des entretiens qualitatifs avec les acteurs du Développement Durable et en ne misant que sur des grilles d'évaluation quantitative et des données chiffrées, nous ne contribuons qu'au développement de la quantophrénie généralisée en échappant au débat contradictoire (Supiot, 2015).

Pour Meadows (1998), nous avons cependant besoin de beaucoup d'indicateurs Développement Durable, car nous avons beaucoup de buts, simplement parce que trop de

personnes différentes travaillent, à partir de visions du monde et de paradigmes fondamentalement différents, sur trop de problèmes différents à la recherche de trop d'informations différentes.

1.2. La complétude et l'exhaustivité des indicateurs du Développement Durable

S'il faut beaucoup d'indicateurs Développement Durable pour prendre en compte la multiplicité de perspectives des acteurs, que doit-on mettre dans les indicateurs de mesure de la performance Développement Durable ?

Alors que le terme *ecological sustainability* identifie la soutenabilité avec la responsabilité environnementale de l'organisation, le concept de *Corporate Sustainability* (CS) renvoie, pour les universitaires et les praticiens aux trois dimensions de la responsabilité économique, de l'équité sociale et de l'intégrité environnementale (Montiel 2008). Depuis Carroll (1979), la RSE inclut une dimension de responsabilité économique (vers les actionnaires) et pas simplement les aspects sociaux et environnementaux (Montiel 2008). À l'inverse, la seule mesure de la performance économique d'une entreprise sans prise en compte de ses externalités négatives ne constitue pas une évaluation juste de sa performance. Plus précisément, une entreprise réalise une performance globale quand elle atteint ses objectifs sur les quatre dimensions de la RSE : économique, sociale, sociétale et environnementale (Benhamou et Diaye 2016).

Antolin-Lopez et al. (2016) constatent alors que les instruments ont tendance à se focaliser plutôt sur les dimensions sociale et environnementale de la CS, au détriment des aspects économiques. Ces auteurs donnent l'exemple de la norme ISO26000 qui n'inclut pas explicitement d'indicateurs économiques. Ils notent que parmi les neuf outils qu'ils analysent, une attention accrue est portée aux dimensions environnementale et sociale de la CS. La dimension économique n'inclue que peu d'items, voire aucun et la dimension strictement financière est quant à elle quasiment absente. Pour ne pas avoir un principe d'évaluation qui domine les autres (Chenhall et al. 2013), tout en conservant une multiplicité de perspectives légitimes (Gasparatos et al. 2009), Antolin-Lopez et al. (2016) recommandent d'intégrer la dimension économique avec les deux autres dans l'idée d'améliorer plus efficacement et plus effectivement leur performance CS. Face à la complexité du problème du Développement Durable (Bebbington 2009), cette nécessaire intégration de l'économique se justifie pour

multiplier les perspectives sur la totalité du système et éviter le risque du réductionnisme (Gasparatos et al. 2009).

À l'opposé, d'autres chercheurs (Gray et Bebbington 2000) posent que la dimension économique de la performance globale est contre-productive. Elle empêche une remise en question substantielle de la dégradation environnementale, car les états financiers sont au cœur du problème environnemental et ne peuvent pas faire partie de la solution.

Au contraire, il est nécessaire de reconsidérer la dimension écologique de la soutenabilité (Whiteman et al. 2013). En se focalisant sur le comportement des organisations indépendamment de leurs impacts écologiques matériels, le risque est grand de créer une image déséquilibrée de progrès. En d'autres termes, la notion de limites écologiques ou planétaires doit être au cœur des discussions sur le Développement Durable dont l'objectif est bien de rendre le développement économique compatible avec ces limites écologiques (Antonini et Larrinaga 2017).

Mais en pratique, être exhaustif et complet sur toute ou partie des dimensions de la soutenabilité, économique, sociale, sociétale, environnementale (Benhamou et Diaye 2016) peut s'avérer délicat. Face au nombre d'indicateurs qui devient vite assez conséquent et presque ingérable pour les organisations (ex. 79 indicateurs répartis sur six domaines différents pour la Global Reporting Initiative 2006), Trebucq (2009) admet qu'il est plus utile de disposer d'une vision globale que d'un nombre important d'indicateurs dans un domaine restreint. Selon lui, cette vision globale requiert une vingtaine d'objectifs stratégiques et plus d'une trentaine d'indicateurs. Marcenac et al. (2007) identifient un jeu de cent cinq indicateurs opérationnels pour le Développement Durable et les PME alors que Capron (2010) parle de guides d'autodiagnostic comportant plutôt entre 300 et 400 questions comme le guide de la performance globale créé par le Centre des Jeunes Dirigeants (CJD).

Les 17 ODD, adoptés en septembre 2015 par 193 pays, sont universels et constituent un cadre de référence dont l'atteinte implique aussi la mobilisation des entreprises. Déclinés en 169 cibles et 230 indicateurs, ils sont également « *le point de départ le plus important pour comprendre et réaliser les ambitions de développement environnemental et humain* » (Bebbington et Unerman 2017, p.3).

Chez les universitaires, Bansal (2005) recommande 10 items pour suivre l'intégrité environnementale, 6 pour l'équité sociale et 6 pour la prospérité économique ; Kolk et al. (2010) proposent 3 items économiques, 8 sociaux et 3 environnementaux et Figge et al. (2002) ont identifié des facteurs sociaux et environnementaux au niveau d'une unité

opérationnelle pour proposer un *sustainability balanced scorecard*. Quant aux agences de notation, Antolin-Lopez et al. (2016) présentent le Dow Jones Sustainability Index (DJSI) qui comprend 13 items dans sa dimension économique, 14 dans celle du social et 11 pour l'environnement.

1.3. L'intégration des indicateurs du Développement Durable

Il existe un consensus dans la littérature sur le fait que le Développement Durable doit se mesurer par l'interaction entre les impacts sur ses trois dimensions. Autrement dit, l'intégration compte davantage que ces impacts pris isolément (Dubigeon 2002).

Ainsi, Azcarate et al. (2011) proposent trois types d'indicateurs intégrés qui mesurent deux ou trois dimensions du Développement Durable et qui relient ainsi la performance *business* à l'état de l'environnement :

1/ les indicateurs intégrés systémiques qui « *fournissent des informations sur l'impact sur l'environnement, mais pas sur la performance de l'entreprise isolément* » (Azcarate et al. 2011, p.233). Il s'agit de considérer que la performance individuelle d'une organisation doit être reliée à l'état de son environnement, car « *une organisation soutenable est celle qui laisse la biosphère à la fin de la période comptable dans un état pas pire qu'au début de cette période comptable* » (Gray 1994, p.33). Il y a la nécessité d'avoir des indicateurs qui se composent de la *performance business* et de l'état de l'environnement (Grafé-Buckens et Jankowska 2001), comme le pourcentage d'arbres abattus en lien avec la consommation de papier de l'organisation.

2/ les indicateurs intégrés transversaux conçus « *pour montrer les interdépendances entre les aspects économique, environnemental et social qui, si elles devaient rester cachées, pourraient fausser l'image de la situation réelle* » (Azcarate et al. 2011, p. 233). Ils doivent être construits pour prendre en compte deux ou trois dimensions de la soutenabilité dans le même indicateur. On trouve dans cette catégorie, l'éco-efficacité (*eco-efficiency*), ratio qui vise à maximiser la valeur économique pour le moindre impact environnemental, par exemple, en réduisant le volume d'*inputs* matériel ou d'énergie par unité d'*output* (Gray et Bebbington 2001). L'éco-justice est un autre ratio qui relie l'économique avec le social et la distribution intra et intergénération des bénéfices (Azcarate et al. 2011).

3/ les indicateurs intégrés combinés permettent à l'organisation de faire le lien entre l'empreinte écologique globale et l'éco-efficacité, comme par exemple le pourcentage de la

consommation de ressources naturelles de l'organisation sur le total pour la région. Ce type d'indicateurs s'appuie sur le concept d'éco-efficience (*eco-effectiveness*) qui renvoie à l'idée d'une réduction de l'empreinte écologique globale de l'organisation. Elle s'exprime en général en valeur absolue de quantités physiques comme les émissions totales de CO₂ d'une organisation (Bennett et al. 2013).

Ainsi, pour atteindre la soutenabilité, les trois éléments : éco-justice, éco-efficacité et éco-efficience doivent être atteints pour les générations actuelles et futures (Gray et Bebbington 2000). En d'autres termes, l'éco-efficacité est une condition nécessaire, mais non suffisante pour la soutenabilité. À cause de la croissance de l'activité, l'empreinte globale, l'éco-efficience, peut augmenter, malgré l'amélioration de l'éco-efficacité (Spence 2007 ; Gray et Bebbington 2000).

De leur côté, Renaud et Berland (2007) recommandent de développer des indicateurs intégrés, sous deux formes, systémiques ou croisés. Les premiers permettent de comprendre dans quelle mesure la performance d'une entreprise peut influencer celle d'un système plus large (ex. le nombre total d'accidents du travail d'une entreprise rapportée à son secteur d'activité). Les seconds relient sous la forme d'un ratio plusieurs dimensions de la soutenabilité (ex. la quantité de déchets recyclés par unité de produit vendu, chiffre d'affaires par employé, quantité d'émissions par unité de vente). Ils sont à rapprocher des indicateurs intégrés transversaux d'Azcarate et al. (2011).

Face à ces typologies d'indicateurs intégrés, aux dimensions du Développement Durable à couvrir et aux multiples visions du Développement Durable des acteurs, il est difficile pour les organisations de choisir leurs indicateurs. Ne sachant pas où porter leurs efforts, elles ont tendance à multiplier les indicateurs de la RSE sans qu'ils soient forcément appropriés (Essid et Berland 2013). Elles font face à un foisonnement et une multiplication des indicateurs de la soutenabilité, créant des systèmes de pilotage complexes et lourds. Cela engendre des situations de confusions et d'éparpillements difficilement gérables par les entreprises (Essid et Berland 2013 ; Trebucq 2009).

Pour remédier à cette confusion et à cet éparpillement, les organisations peuvent mettre en place une stratégie de réduction du nombre d'indicateurs en réduisant les dimensions de la performance à piloter en matière de Développement Durable. Cela peut se faire par un travail d'agrégation et de hiérarchisation/priorisation des objectifs Développement Durable propre à chaque organisation, quitte à ne pas chercher à tout prix à satisfaire les différents référentiels existants (Essid et Berland 2013).

1.4. La réduction du nombre d'indicateurs par agrégation

L'agrégation passe par le fait de résumer un large volume d'information pour les non-experts et par la simplification de l'information pour faciliter la prise de décisions, en allant jusqu'à ramener la diversité des questions de soutenabilité à un seul nombre (Gasparatos et al. 2009 ; Bebbington 2006 ; Chenhall et Langfield-Smith 1998). Le choix du bon niveau d'agrégation reste alors à balancer entre la perte d'information acceptable et l'imprécision ou l'approximation tolérée. Cette recherche d'agrégation est privilégiée dans une perspective de transparence pour permettre à un large spectre de parties prenantes d'évaluer les impacts et les problèmes de l'organisation. Pour être alors compréhensibles, cela implique des indicateurs standardisés, quantifiés, comparables dans le temps et entre compagnies et portant une certaine légitimité comme ISO26000, par exemple (Maas et al. 2016). Or cette stratégie de réduction du nombre d'indicateurs fait alors courir le double risque de la simplification et de la perte d'information d'un côté et celui de la substituabilité de l'autre.

1.4.1. Au risque de la simplification

En rendant gérables des situations autrement trop complexes, les indicateurs entraînent par définition, une perte d'information, celle qui correspond souvent au contexte et au qualitatif, écartée parce qu'elle est difficile à quantifier (Mair et al. 2018). Cette nature réductionniste des indicateurs peut être source de problèmes, car en tentant de simplifier et de codifier la complexité, certaines choses sont rendues visibles et d'autres invisibles. Les indicateurs limitent et même détruisent la nature fondamentale de ce qu'ils sont censés mesurer (Gray et Bebbington 2000). Meadows (1998) parle de suragrégation quand trop d'items sont entassés ensemble, rendant indéchiffrable le mélange des messages ainsi portés alors que Mair et al. (2018) critiquent le réductionnisme des ODD.

De plus, cette simplification élimine les frictions entre mesures de la performance dissonantes et non concordantes (Courrent, 2012), qui peuvent être des sources productives pour les organisations (Chenhall et al. 2013) car rendant inéluctable l'arbitrage entre objectifs conflictuels (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015). Or, comme une firme peut présenter des points forts dans un domaine et des points faibles dans un autre, l'un ne peut compenser l'autre et cela enlève toute pertinence à une moyenne des deux (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010). La quête d'un objectif unique est irrationnelle, car elle s'apparente à la recherche d'une

formule magique pour se passer du jugement, alors que ce dernier reste nécessaire pour réaliser l'équilibre entre des besoins et des buts variés (Supiot 2015).

Pour d'autres auteurs (Gasparatos et al. 2009), le choix de développer et d'utiliser une métrique de soutenabilité unique semble de plus en plus injustifiable parce que les économies, sociétés et écosystèmes sont des systèmes adaptatifs complexes qui ne peuvent pas être complètement appréhendés par une seule perspective. Ainsi, aucune mesure de soutenabilité unique ne peut revendiquer d'évaluer complètement la soutenabilité (Bebbington 2009) malgré le désir humain profondément ancré de trouver une réponse unique à l'évaluation du Développement Durable (Bebbington 2006).

De plus, ces indicateurs agrégés fournissent des données sur les impacts et la performance passés et sont de peu d'utilité pour la prise de décision, orientée vers le présent et le futur (Maas et al. 2016). Enfin, dans une perspective d'amélioration de la performance, les acteurs internes ont plutôt besoin d'une information détaillée et désagrégée et d'indicateurs ajustés à chaque cas spécifique, à chaque situation et à chaque objectif d'amélioration (Burritt et al. 2002). Il n'y a donc pas d'approche standardisée et de *one size fits all* (Maas et al. 2016).

1.4.2. Au risque de la substituabilité

La recherche de l'agrégation, et, quelle que soit sa forme, fait également courir le risque de la substituabilité. En effet, « *un certain degré de compensabilité et de substituabilité est inévitable* » (Gasparatos et al. 2009, p.251). C'est le cas, par exemple, quand une mauvaise performance sur un indicateur est compensée par un meilleur résultat sur un autre, pour donner, au final, une performance globale correcte et acceptable. L'existence d'une technique parfaite d'agrégation étant questionnée (Arrow 1963 cité dans Gasparatos et al. 2009), il est évident que, quelle que soit la forme prise par l'agrégation, un certain risque de compensabilité et de substituabilité des différentes problématiques de la soutenabilité semble inévitable (Gasparatos et al. 2009). Or cela reste problématique par rapport au débat sur l'incommensurabilité de certaines mesures, c'est-à-dire la position qui ne reconnaît pas que la valeur de deux choses soit comparable (Espeland et Stevens 1998). Ce problème de la substituabilité est d'ailleurs particulièrement essentiel avec des valeurs monétaires et reste au cœur du débat entre soutenabilité faible et forte (Bebbington et al. 2007).

1.5. La hiérarchisation des indicateurs par pondération

Les indicateurs peuvent aussi être hiérarchisés en utilisant des pondérations pour rendre certaines valeurs plus visibles et plus tangibles (Chenhall et al. 2013). Benhamou et Diaye (2016) proposent par exemple une formule avec des poids accordés à chaque dispositif RSE présent. Un indice *intégré* supérieur ou égal à un certain seuil s'obtient par toute combinaison de pratiques dont la somme des poids est supérieure ou égale à ce seuil.

Sundin et Brown (2017) présentent un cas où les pondérations varient selon le niveau dans l'organisation : les pondérations sont plus fortes pour les objectifs financiers au niveau *corporate*, et pour les résultats de soutenabilité de certains projets, au niveau opérationnel.

Ainsi, le poids attribué à chaque élément devient alors crucial et une évaluation équilibrée qui pondère les critères ne peut pas éviter les choix arbitraires. Il convient de clairement révéler comment sont pondérés les critères d'évaluation qui correspondent aux indicateurs ou encore comment ils sont sélectionnés (Jany-Catrice 2013).

En pratique, Ittner et al. (2003), pour déterminer les poids relatifs des multiples mesures intervenant dans le calcul du bonus des managers, suggèrent l'utilisation d'une « *formule qui pèse explicitement chaque mesure* » (Ittner et al. 2003, p.731). Ils proposent également une option ouvrant à plus de subjectivité qui passe par plus de flexibilité dans le choix des pondérations des mesures quantitatives de la performance et par l'utilisation d'évaluations qualitatives.

Se basant sur la littérature de la psychologie organisationnelle, Ittner et al. (2003) énoncent deux règles de pondération. Premièrement, ils recommandent de mettre un poids plus important sur les mesures de performance les plus fiables, c'est-à-dire sur les mesures quantitatives plutôt que sur les mesures qualitatives. Deuxièmement, un poids plus important devra être mis sur les mesures basées sur l'agrégation d'indicateurs multiples et sur les performances reliées à des cibles.

Il reste néanmoins une question en suspens, celle de savoir quel poids relatif donner aux différents indicateurs pour assurer un *équilibre* (Ittner et al. 1997). En effet, Ittner et al. (2003) reconnaissent la difficulté à déterminer les poids convenables à placer sur chaque mesure et sa conséquence qui est d'avoir une performance *déséquilibrée*, c'est-à-dire une surperformance pour certains objectifs et une sous-performance pour d'autres.

Face à ce problème classique d'analyse multicritères, pour lequel il n'existe pas de méthode d'agrégation réellement satisfaisante, Benhamou et Diaye (2016) recommandent

simplement de prendre la méthode la plus simple et la plus transparente : « *donner le même poids à tous les critères* » (p.118). Mais alors, sans pondération, si les critères ont tous le même poids, leur addition dans l'indicateur de RSE global peut revenir à sous-pondérer certaines dimensions, celles qui comptent le moins d'indicateurs.

Gasparatos et al. (2009) ont déjà noté dans la littérature les limites méthodologiques de la pondération et de l'agrégation des indicateurs et le fait que « *les poids ne tiennent pas toujours leur statut de valeur de jugement dans un index composite* » (p. 250). Dans des indices composites utilisant une agrégation linéaire, les pondérations peuvent entraîner une complète substituabilité des indicateurs composant l'indice.

1.6. Conclusion

Cette revue de la littérature souligne la difficulté et l'intérêt de répondre à certaines interrogations quant à la mesure de la soutenabilité des organisations. La soutenabilité est un concept contesté, complexe qui intègre de multiples acteurs aux attentes variées parfois contradictoires. Face à ces objectifs multiples et à des interprétations divergentes, la constitution de ce qu'est la performance globale reste obscure et contestée. Les divergences demeurent sur le contenu et le nombre des indicateurs de la soutenabilité, reflétant la variabilité des paradigmes et des valeurs de chacun. Si la mesure de la performance est paradoxalement multiple, la question de l'utilisation d'indicateurs intégrés se pose surtout quand ceux-ci font courir le risque de la confusion et de l'éparpillement. Or trop agrégés, la mesure de la soutenabilité n'offre plus qu'une vision trop simplifiée qui soulève le problème de la substituabilité des différentes dimensions. Et le choix de la pondération des critères reste une question toujours en suspens. Ainsi, pour affecter l'activité des décideurs et les faire « *s'acheminer vers la soutenabilité* » (Gray et Bebbington 2000, p.7), il reste encore à se poser la question de recherche suivante, toujours sans réponse : **comment mesurer les différentes dimensions de la soutenabilité d'une organisation ?**

2. Méthode de recherche

2.1. La recherche-intervention

Pour répondre à notre question de recherche, nous avons choisi de mener une recherche-action et plus précisément une *action case study research* (Correa et Larrinaga 2015) qui combine l'étude de cas et la recherche-action. Ce type de recherche est en effet à privilégier comme processus approprié pour initier et supporter de nouvelles pratiques de gestion de la soutenabilité dans les organisations (Hind et al. 2013). En effet, la recherche-action peut aider l'organisation à questionner ses propres pratiques RSE (Grimand et al. 2014). Elle permet aux chercheurs d'être des « *(co)-créateurs actifs de la comptabilité qu'ils essayent de comprendre* » (Bebbington 2009, p.189). L'expérimentation et l'imagination à la base de notre projet de recherche-action peuvent ainsi être vues comme une manière de créer un récit défendable, cohérent et complet du Développement Durable (Bebbington 2001). Dans ce papier, nous utiliserons indifféremment les termes recherche-intervention et recherche-action, la frontière entre ces deux termes étant assez floue, mais tout en leur conservant une forte proximité (Jönsson et Lukka 2006).

En dépassant le simple recueil de données par entretiens, cette méthode permet au chercheur de s'engager sur le terrain et de collecter des données plus subtiles et significatives qu'une méthode plus traditionnelle. L'aspect le plus distinctif de la recherche-intervention reste cependant l'intention d'obtenir un certain résultat sur le terrain (Jönsson et Lukka 2006) et la tentative du chercheur d'influencer l'organisation d'accueil (Jönsson et Lukka 2006). La recherche-intervention est orientée vers la résolution de problèmes et la recherche de changement au sein de l'organisation hôte. En effet, dans la démarche de recherche-action retenue, le chercheur est un participant actif pris dans le flot de la vie en temps réel de son terrain. L'objet de notre recherche est bien ancré dans un problème concret, avec la volonté de transformer cette situation problématique pour les acteurs en une situation favorable, à travers le processus de conception d'un outil de gestion, impliquant les membres de l'organisation (Coghlan 2011).

L'objectif de cette méthodologie de recherche est donc bien de comprendre en profondeur un système et de proposer une solution tout en construisant des connaissances et en apportant des contributions théoriques (Suomala et al. 2014). Autrement dit, elle vise à

résoudre un problème et à produire de *nouveaux savoirs robustes et actionnables* (Coghlan, 2011).

En tant que chercheur-acteur, nous avons agi à la fois dans une perspective EMIC, comme participant actif au quotidien à l'intérieur de l'organisation, et dans une perspective ETIC, en regardant de l'extérieur pour lier nos découvertes à un cadre théorique afin de développer une contribution théorique (Lukka et Vinnari 2017). Notre responsabilité de chercheur a été d'arriver à équilibrer ces deux perspectives (Suomala et al. 2014). En restant indépendant et neutre en tant que chercheur, nous nous sommes efforcés de construire de la confiance, à travers écoute et collaboration, avec l'ensemble des personnes de l'organisation. Pour créer et maintenir des relations de qualité entre le chercheur et les acteurs, nous avons toujours essayé, autant que possible, d'être conscient des choix faits. Pour rester en capacité de pouvoir nous analyser en train d'agir (David 2012), nous sommes sorti du terrain pendant un mois entier et nous avons rencontré mensuellement nos directeurs de thèse.

Nous avons suivi le conseil de Suomala et al. (2017) qui soulignent l'importance d'entrer sur le terrain avec une idée théorique en tête. Ils recommandent cependant de garder une certaine flexibilité dans la formulation de la question de recherche afin d'optimiser tout le potentiel de l'étude de terrain, en particulier si le processus empirique apporte de nouveaux sujets autres que ceux élaborés initialement.

2.2. Recueil et analyse des données

La demande pour une recherche-intervention a été formulée suite à une première rencontre en février 2017, débouchant sur un accord de principe en mai 2017. La recherche-intervention a débuté en octobre 2017 et s'est étalée sur une période de seize mois jusqu'à fin janvier 2019. Sur cette période, et à l'exception du mois de mai 2018 réservé à une prise de recul complète hors du terrain, nous étions physiquement présents trois jours par semaine dans l'espace de co-working méridional, en tant que salarié en convention de financement CIFRE avec l'organisation. Les deux autres jours étaient accomplis en télétravail depuis notre domicile. Nous avons eu des entretiens réguliers avec nos deux directeurs de thèse pour échanger sur le travail de recherche mené sur le terrain pendant toute la période.

Nous avons participé à presque 70 réunions concernant le projet pour un total de 90 heures d'enregistrement. Ces réunions ont donné lieu à minima, à la rédaction d'une synthèse et pour les plus importantes, une retranscription complète des échanges enregistrés

par dictaphone. En dehors d'entretiens réguliers avec le Dirigeant et les autres membres du projet (Claudia, co-fondatrice et responsable de la Fondation ; Alfred, responsable du projet ; Raymond, connecteur, David, membre de la Fondation ou encore Caroline, responsable de la levée de fonds), le chercheur a participé à la vie quotidienne de la PME et a pu collecter une centaine de documents sur cette période. Parmi ces sources secondaires, nous trouvons des données internes comme des présentations, des dossiers de demande de financement, des réponses à des appels à projets. D'autres sources sont à visée externe comme les plaquettes remises aux clients, des captures d'écran du site internet de l'entreprise ou des messages diffusés sur les différents réseaux sociaux de l'organisation. Nous avons également récupéré des photographies du premier espace de co-working. Cette documentation externe fut également enrichie par des articles de presse collectés et des fichiers son ou vidéo d'enregistrements d'émissions radiophoniques de certains membres de l'organisation.

Pour éviter d'être trop *native* et maintenir une certaine indépendance critique (Lukka et Vinnari 2017), nous avons utilisé méticuleusement les trois prises de notes de terrain pour enregistrer les événements et les échanges entre acteurs que recommande Spradley (1980) : la prise de note condensée, la prise de note étendue et le journal de bord, version intime et personnelle du travail de terrain. Avec ce dernier mode de prise de note, nous avons rédigé environ 180 pages manuscrites sur nos affects, nos inquiétudes, nos joies et nos frustrations quant à la réalisation du projet. Associées à un chronogramme détaillé de la recherche, ces notes nous ont permis de rédiger, six mois après la fin de notre mission, un narratif dactylographié d'environ cinquante pages. Après plusieurs navettes avec nos deux directeurs, nous avons pu aboutir à une narration de 36 pages, exercice intense de réflexivité.

Dans une première phase de la recherche-intervention, le chercheur a recherché et analysé une soixantaine d'outils/dispositifs de mesure de la performance globale ou d'évaluation de la RSE déjà existants sur le marché. Puis, en partant de la proposition initiale du Dirigeant, il a proposé un protocole de suivi se basant sur une série de critères sociaux, sociétaux, économiques et environnementaux. Après une longue période d'échanges et de discussions couvrant la première partie de l'année 2018, une première version a été validée. Son développement informatique a alors pu commencer avant d'être arrêté assez rapidement pour des raisons de trésorerie. La fin de l'année 2018 a ensuite été consacrée au développement des autres aspects du dispositif de gestion, liés à la pédagogie et aux propositions d'actions de soutenabilité.

2.3. Présentation du cas

La recherche-intervention s'est faite dans le cadre d'un financement de thèse en CIFRE, qui répondait à une demande exprimée par une entreprise située dans une grande métropole française. Étant demandés par notre terrain (Berry 2000), nous disposons ainsi d'un point de départ privilégié pour la recherche en sciences de gestion à partir d'une question managériale initiale (Thietart 2014).

Après une première expérience de création et de gestion d'entreprise qui dura dix ans, Mr D., ingénieur, crée la société *HouseHold* en juillet 2016. Avec ce projet, il postule que pour changer la société de demain, il faut d'abord commencer par changer l'entreprise d'aujourd'hui pour la rendre plus responsable, écologique et solidaire. Il souhaite que l'économie soit au service de l'humanité et de la vie. Dans un appel à manifestation d'intérêt daté de 2017, Mr D. déclare son envie de favoriser l'expansion des principes de l'économie positive et de la Responsabilité Sociétale des Entreprises. Son slogan sera : « *changeons l'économie pour changer la vie* ».

Pour cela, Mr D. conçoit un univers, un écosystème pour rendre disponibles des valeurs, des outils, des ressources et des lieux. Son écosystème a trois objectifs : « *promouvoir l'entreprise responsable, diffuser les pratiques de la RSE, encourager la performance globale* ». L'accompagnement des entreprises vers une croissance responsable passe par l'amélioration de leur performance globale (flyer 2018) en fournissant des outils et des espaces vivants et porteurs d'interactions.

En pratique, le projet de Mr D. se traduit par la création de lieux d'accueil, d'hébergement et d'accompagnement pour les indépendants, les acteurs associatifs ou les entreprises et leurs collaborateurs dans les hypercentres-villes des grandes agglomérations. L'objectif est de gérer des cités des entreprises performantes et responsables.

Avec une équipe de cinq personnes, Mr D. ouvre un premier espace en 2016 d'une surface totale de 3300m² pouvant accueillir 160 postes de travail. Il offre, à des tarifs spécifiques, des locaux professionnels (open space, espaces de co-working nomade, bureaux privatifs, salles de réunion, espaces événementiels), un accès à des ressources partagées (internet, imprimantes, photocopieuses, cuisine, gourmandises et café à volonté, wifi, casiers sécurisés) et la domiciliation d'entreprises (adresse, courrier, accueil). Courant 2018, deux autres espaces ont ouvert, l'un d'une superficie de 800m² pour 100 postes de travail, l'autre de 1430m² avec 109 postes.

Mais à cette offre relativement classique d'espace de co-working s'ajoute un accompagnement vers l'entreprise responsable. Cela doit passer, selon Mr D., par un outil numérique pour que la démarche soit évaluée, analysée et enrichie et que l'entrepreneur puisse suivre sa progression. Mais il faut cependant éviter de proposer des recommandations trop normatives, pas toujours pertinentes pour les acteurs économiques (projet 2017).

La mission qui nous a été confiée fut donc de créer cet outil de pilotage opérationnel. Son but était de permettre aux organisations de mesurer leur progression et l'impact positif de celle-ci sur leur performance économique. L'enjeu pour *HouseHold* était donc d'offrir à chaque organisation le meilleur format d'accompagnement pour la faire évoluer vers un meilleur niveau de performance globale, par l'apport pédagogique et le cadre méthodologique nécessaires au bon pilotage de sa RSE (projet 2017).

3. Résultats

Avant de présenter les résultats stricto sensu, il nous semble important et nécessaire de décrire *HH-Influence*, le programme d'accompagnement développé pendant cette recherche. Dispositif d'évaluation et de suivi de la performance sociale, sociétale, environnementale et économique d'une organisation, *HH-Influence* s'appuie d'abord sur un outil d'évaluation de la RSE. Cette première brique d'un dispositif de gestion propose quatre niveaux d'implication selon le budget, le temps disponible, les envies et les ressources dont dispose l'utilisateur. En partie en autodiagnostic, le dispositif comprend un accompagnement personnalisé ainsi qu'une offre de préconisations.

3.1. Le programme d'accompagnement HH-Influence

3.1.1. L'outil de Gestion HH-Influence

En utilisant l'outil *HH-Influence*, une organisation peut évaluer ses forces et faiblesses sur tout ou partie des quatre performances de la RSE (économique, sociale, sociétale, environnementale) couvrant 41 thématiques et 176 points de vigilance/critères. Les points de vigilance couvrent un spectre assez large. Ils questionnent l'existence de mesure de la capacité d'assimilation des exutoires utilisés par l'organisation ou encore l'intégration dans sa

stratégie d'une évolution du business model en fonction des grands enjeux planétaires. Mais ils abordent aussi des considérations plus managériales comme le choix des assurances, la capacité du créateur de l'entreprise à connaître son objectif personnel ou l'adaptation des formes juridiques de l'organisation.

L'utilisateur est ainsi amené à autoévaluer sa propre performance, sur une échelle de 1 à 5 (de prise de conscience à excellence), au regard du point de vigilance étudié. Chaque point de vigilance a reçu, au préalable, une pondération selon son importance relative (de 1, non impactant à 5, impact crucial) pour l'organisation, la communauté et l'environnement, au sens de biosphère. Cette pondération, traduction dans l'outil de gestion de la vision du monde de *HouseHold*, est affinée selon le profil (taille, secteur d'activité, stade de développement) de l'utilisateur par une sur ou sous-cotation (-1, 0, +1).

Avec l'outil *HH-Influence* et à partir d'une simple interface smartphone, tablette ou PC, l'utilisateur peut alors calculer sa performance dans sa globalité ou selon les quatre dimensions. Il peut également juger de sa performance au regard de celle d'autres entités déjà utilisatrices de l'outil selon la taille, le secteur et/ou le stade de développement. *HH-Influence* propose également ces résultats sous forme de graphique et de radars. Mais *HH-Influence* est aussi un dispositif d'accompagnement.

3.1.2. Le dispositif de Gestion *HH-Influence*

La première étape gratuite du dispositif *HH-Influence* est une phase d'autodiagnostic, sur un choix réduit de douze critères présélectionnés par *HouseHold* dans la liste des 176, trois pour chacune des quatre dimensions de la RSE. L'utilisateur peut ensuite poursuivre son parcours en passant au niveau deux du dispositif. Sur une base cette fois-ci forfaitaire, il va s'autoévaluer sur 29 points de vigilance/critères non encore couverts par le niveau un et également présélectionnés par *HouseHold*. Ainsi, les 41 thématiques des quatre performances sont questionnées et permettent à l'utilisateur de calculer une performance globale synthétique en lui offrant une *vision floue de sa performance globale, mais sur un champ très large*. L'utilisateur obtient ainsi un radar couvrant toutes les thématiques qui lui révèle des domaines d'amélioration et qui lui permet de se comparer aux autres organisations.

L'entrée dans la troisième phase se matérialise par un contact téléphonique avec un collaborateur d'*HouseHold*, le maïeuticien, qui va amener le prospect à découvrir, selon son envie, ses priorités, ses moyens ou ses capacités, les thématiques/points de vigilance spécifiques sur lesquels il souhaite progresser. Avec cette approche beaucoup plus

idiosyncratique, l'utilisateur clarifie ses attentes et identifie des thématiques critiques que son organisation souhaite traiter. Il peut choisir entre plusieurs formules allant de la *simple* qui aborde tous les critères d'une seule thématique, à la *totale* qui couvre les 176 critères des 41 thématiques.

Après avoir choisi la formule qui lui convient le mieux, le prospect autoévalue sa performance sur les critères retenus et précise pour chacun d'eux son niveau d'appétence (codé 0/1). En fonction de cette appétence déclarée, le maïeuticien va alors présenter un ordre de priorités hiérarchisant les points de vigilance retenus, calculé par l'outil. Il va ensuite pouvoir suggérer au prospect un plan d'action portant sur chaque critère, à partir d'une base de données actions/expertises de *HouseHold* en cours de développement. À terme, pour chaque point de vigilance, *HouseHold* devrait disposer d'une part, d'un catalogue d'actions activables, c'est-à-dire des préconisations sous forme de meetup, formations, conférences, MOOC, lectures proposées annuellement dans ses propres tiers lieux et d'autre part, d'un catalogue d'experts/consultants pouvant aborder chaque thématique. À la fin de la recherche-intervention, 65 % des critères étaient couverts par au moins un meetup et/ou un expert potentiel identifié.

La validation par l'utilisateur et le démarrage du plan d'action marque le début du quatrième niveau, un accompagnement pendant douze mois sous forme d'entretien de 90 minutes tous les quinze jours, assuré par le maïeuticien. Lors de cette dernière phase, le maïeuticien va alors accompagner l'organisation dans le suivi et l'opérationnalisation du plan d'action.

Ce dispositif de gestion est ouvert à tous, du travailleur indépendant au grand groupe, en passant par la TPE/PME, l'ETI, les collectivités et les acteurs institutionnels. Il couvre tous les secteurs d'activité. Sont visés en priorité les acteurs qui souhaitent s'engager dans une démarche RSE accompagnée. Le dispositif *HH-Influence* n'a pas pour finalité de déboucher sur une quelconque labellisation. En revanche, il est conçu pour préparer celles qui souhaiteraient rentrer dans une démarche vers certaines labellisations RSE existantes.

Le dispositif ainsi conçu permet à chacun d'adapter sa démarche de transformation sociale selon ses besoins, envies, disponibilités (temps, RH, finances) en s'inspirant d'un large spectre de thématiques proposées dans de grands référentiels RSE. En étant accompagnée, l'organisation peut lancer une réflexion en interne sur sa responsabilité et sa légitimité en tant qu'organisation. Le dispositif s'appuie sur des propositions d'actions activables auprès d'experts et, adossé aux espaces de co-working, il s'ancre dans une

communauté basée autour d'une volonté de permettre à chacun de changer par la facilitation de la RSE.

3.1.3. Le rôle du maïeuticien

Dans ce dispositif, le maïeuticien joue un rôle clé. En février 2018, Mr D. décrit ainsi sa conception du poste : « *je fais effet miroir à ton propre raisonnement. ... Toute la [valeur ajoutée] elle est dans le maïeuticien. Elle est dans la rencontre tous les mois* ». Il poursuit : « *...on est des facilitateurs RSE. On vous aide à analyser ou vous en êtes et ensuite on vous aide à progresser, à comprendre, par vous-même, ce que vous découvrez pour pouvoir en faire votre propre appropriation...notre expertise c'est simplement de faire l'analyse de là où vous voulez aller et de jouer l'effet miroir* ». Le maïeuticien intervient à la fin de la phase deux puis tout au long des phases trois et quatre avec le double objectif de concevoir le plan d'action selon les besoins exprimés par l'utilisateur (démarche maïeutique) et d'évaluer la réalisation de ce plan d'action et ses résultats (démarche accompagnement). Le contenu de ce poste s'inspire du modèle d'évaluation des formations créé par Kirkpatrick en 1959, modèle faisant autorité dans le domaine de la pédagogie aussi bien auprès des chercheurs que des praticiens (Le Louarn et Pottiez 2010) et introduite auprès de *HouseHold* par le chercheur.

Le maïeuticien doit s'attacher à faire exprimer le besoin initial de l'organisation. Il œuvre à découvrir les raisons pour lesquelles l'utilisation de *HH-Influence* a été requise par l'organisation en recherchant le besoin réel derrière l'initiative, les risques à ne pas agir pour l'organisation et les gains envisagés. Il identifie ensuite un potentiel de thématiques critiques à aborder. Il fait ses recommandations au prospect et il peut ensuite lui proposer de s'engager dans une des formules disponibles. Par son algorithme, l'outil fournit alors la liste des critères prioritaires en fonction du niveau d'importance, de performance et d'appétence du prospect. Disposant d'un catalogue d'experts et de préconisations, le maïeuticien peut ensuite proposer un plan d'action. Ces actions sont gratuites ou payantes, réalisées directement par *HouseHold* ou bien par un tiers.

À partir d'un planning de rendez-vous bimensuel d'accompagnement téléphonique sur une période d'un an, le maïeuticien devra s'assurer que le plan d'action, validé à l'étape précédente, a été réalisé et que les résultats attendus ont été atteints. Il cherchera à savoir si les participants aux activités ont acquis des connaissances, compétences et attitudes et à quel point les participants mettent en pratique ce qu'ils ont appris de retour dans leur organisation. Enfin, le maïeuticien s'assurera que les résultats visés ont été atteints grâce à l'activité

proposée. Cette dernière étape de l'accompagnement se conclut par une nouvelle auto-évaluation du client sur les critères pour lesquels il a engagé un plan d'action. Cette nouvelle évaluation permet de mesurer l'impact du dispositif d'accompagnement *HH-Influence* sur les indicateurs de performance initialement calculés par l'outil.

3.2. Une dimension économique et une vision managériale

L'écosystème conçu par Mr D. vise à « *accompagner les entreprises vers une croissance responsable en améliorant leur performance globale* » (flyer 2018). Pour *HouseHold*, l'entreprise responsable serait celle « *qui cherche à atteindre une performance globale qui n'est autre que l'équilibre entre performances économique, éthique, sociale, sociétale et environnementale* ».

Dans un document datant de mai 2017 présentant le projet *HouseHold* (mai 2017), il est cependant noté que c'est « *en s'intéressant plus particulièrement à l'axe de la performance économique dans la performance globale* » que l'on pourra soutenir la croissance responsable des organisations. La performance globale ne serait alors qu'un moyen pour augmenter la performance économique et faire en sorte que les utilisateurs puissent « *progresser dans leur impact social, sociétal et économique avec à la clé un gain en rentabilité* » (article presse du 22/04/18). Pour Mr D., les trois autres performances sont donc au service de la performance économique, car c'est « *en ayant le plus grand impact possible sur le plan social, sociétal et environnemental [qu'] on a la meilleure performance économique possible* ». Dans cette vision, les quatre performances bien qu'en équilibre, ne sont pas à mettre sur le même plan. La performance économique mérite un intérêt particulier, puisqu'au final, c'est son renforcement qui est bien visé et qui doit être favorisé.

Lors d'une réunion de cadrage courant septembre 2017, Mr D. précise qu'il faut faire simple et pragmatique pour aller séduire et convaincre des gens qui n'ont pas un pied dans la RSE. Il veut un outil pour accompagner en douceur, *sans bouleversement*. Pour cela, il souhaite intégrer des critères de management plus large que la RSE : « *notre objectif cela va être, d'avoir à la fin un fichier qui soit beaucoup plus orienté vers le côté pratique des gens qui se trouvent dans l'entrepreneuriat. Soit dans la création d'entreprise, soit dans la gestion d'entreprise* » (entretien téléphonique mars 2018). Il préconise des points de vigilance qui dépassent le simple cadre de la RSE, conçus pour aborder des questions de management plus classiques. Ainsi, dans un effet d'entonnoir, des entreprises peuvent être amenées, petit à

petit, à questionner leur pratique RSE et à penser à une stratégie RSE alors qu'elles n'étaient pas initialement dans cette démarche.

Interrogé sur ses motivations à conserver certains critères comme la conduite de réunions ou la connaissance des prud'hommes qu'il considère comme fondamentaux, Mr D. se justifie : « *On ne fait pas que de la RSE. On fait un accompagnement 'perf globale' et dedans il y a de l'économique ... on vous forme à la méthode HH-Influence, elle est plus globale, elle peut englober ISO 26000...* ». Quelques mois plus tard, Alfred, le chef de projet, déclare ainsi que *HH-Influence* inclut la philanthropie dans la RSE pour bien se différencier d'ISO26000 et apporter quelque chose de différent. Par un discours managérial, l'idée est bien d'attirer plutôt que de bloquer les gens par un discours trop directif et critique. Chacun fait son petit pas selon ses envies et son appétence.

Mais cette approche soulève quelques questions. Claudia émet ainsi des doutes sur l'ouverture de l'outil à de simples questions de management, car elle y voit un risque de brouillage de l'image. Le 16 octobre 2018, lors d'une réunion de présentation de la version stabilisée de l'outil à l'ensemble de l'organisation, Mr D. réaffirme clairement la finalité économique de l'outil. La surreprésentation des critères économiques dans l'outil est, pour lui, un gage de sérieux :

« le fait d'avoir plus de critères sur l'économique est un signe crédibilisant pour nos clients parce que cela veut bien dire qu'il ne s'agit pas d'une utopie bobo qui vise à faire en sorte que vous fassiez de l'environnement quitte à ce que vous perdiez du fric...C'est bien que l'on est dans le dur de la vie des entreprises qui ont besoin de gagner de l'argent pour vivre. On n'est pas sur une utopie aberrante... ».

3.3. Une dimension environnementale et une vision de soutenabilité forte

L'utopie aberrante dont parle Mr D. est celle portée par le chercheur depuis le début de la recherche-intervention. En novembre 2017, le chercheur a opposé la définition du Développement Durable du rapport Brundtland symbolisé par les trois cercles entrecroisés des dimensions sociale, économique et environnemental, au schéma du Développement Durable de René Passet avec ces trois mêmes cercles imbriqués. Le chercheur présente sa vision d'un outil qui puisse pousser les entreprises à questionner leur démarche, vers l'intégration des contraintes de la Biosphère.

En effet, le chercheur partage le constat de Whiteman et al. (2013) sur la responsabilité des organisations dans le dépassement de certaines limites planétaires à travers leurs décisions sur la conception, l’approvisionnement, la production et le marketing de leurs produits et services (Antonini et Larrinaga 2017). Cette inquiétude s’articule plus particulièrement autour du changement climatique et de la perte de biodiversité (Steffen et al. 2015 ; Rockström 2009). L’approche du chercheur est bien celle de développer des indicateurs de soutenabilité ainsi hiérarchisés et appropriés au niveau des organisations « *pour comprendre comment les entreprises contribuent aux processus écologiques globaux* » (Antonini et Larrinaga 2017, p.126).

En s’inspirant du *wedding cake* du Stockholm Institute qui priorise les ODD pour les positionner le long du triangle de Daly (O’Neill 2012; Pinter et al. 2014), il est persuadé que l’originalité de l’outil *HH-Influence* tiendra dans cette vision *encastrée* et hiérarchisée pour permettre ainsi de changer de lunettes (Aggeri 2017). Il imagine les points de vigilance comme une combinaison de cinq éléments : les outils de mesure de la RSE existants, la norme ISO 26000, les Objectifs du Développement Durable (ODD) malgré leur contradiction et leur limite (Bebbington et Unerman 2017 ; Antonini et Larrinaga 2017 ; Wackernagel et al. 2017), la pyramide de Daly reliant les moyens ultimes aux fins ultimes (Daly 1973; Meadows 1998; O’Neill 2012) et les attentes spécifiques de la direction de *Household*. Le chercheur imagine qu’à minima, l’outil, même incomplet, devrait faire émerger de nouvelles discussions chez l’organisation utilisatrice.

Or, pour Mr D., les ODD ne sont pas un argument de vente. Personne ne les connaît : « *Personne ne veut les ODD. Aucun entrepreneur, personne ne sait ce que c’est. Il y a 1 % des entrepreneurs qui cherchent les ODD* » (réunion du 17/11/2017). Mr D. considère que les ODD ne parlent pas aux dirigeants qui ne viendront pas vers son outil pour cela. Le dirigeant poursuit :

« ...l’angle ODD, ce n’est pas un angle économique et donc il ne va convaincre personne. Va dire aux entrepreneurs : suivez notre programme et votre entreprise ne sera peut-être pas plus rentable, mais c’est meilleur pour la qualité de l’eau dans les rues... d’un point de vue commercial, cela ne marche pas ».

Bien que le thème ne soit tout simplement pas vendeur, Mr D. envisage néanmoins son programme comme pouvant servir à *semer des graines*, et notamment celles des ODD. Ainsi, malgré la volonté du dirigeant qui souhaite un outil *accrocheur*, certaines dimensions

environnementales absentes du projet initial de Mr D, ont pu être intégrées. Ce fut le cas de la thématique *biodiversité* ou encore des critères sur le remplacement de ressources non renouvelables par des ressources renouvelables ou celui sur l'évaluation de la capacité d'assimilation des exutoires.

En débattant régulièrement avec Claudia et Alfred, le chercheur a pu rappeler que la plus-value de *HouseHold* se situait certainement dans la mise en avant de la notion de soutenabilité forte, au sens de protection/récupération de la biosphère et de la justice sociale. Le risque encouru autrement serait de ne proposer qu'un autre outil proche de ceux déjà existants. L'idée alors retenue par Claudia est d'imaginer plutôt une approche intermédiaire pour ne pas effrayer et pour capter des clients. C'est celle d'un outil qui permet de faire rentrer les gens via des questions sur la diversité ou l'égalité pour les amener ensuite vers une réflexion plus *soutenable* et pas uniquement financière, au risque de les bloquer.

3.4. Pour quel niveau d'agrégation ?

Depuis l'été 2017, Mr D. a déjà en tête approximativement 220 critères et 37 thématiques clés sur la RSE « *qui sont les thématiques à traiter dans l'itinéraire HouseHold* ». Lorsqu'il les présente en septembre de la même année, l'absence de critères détaillés sur l'environnement, la biodiversité, la protection sociale ou le syndicalisme est notable alors que l'on parle de *bonheur au travail*. Cette liste déjà longue est plus une liste de critères managériaux que de RSE. Mais Mr D. précise au chercheur : « *il faut que l'on fasse le travail de littérature pour dire, voilà dans la littérature, il y a ça et ça et ça. Et cela manque... Si tu peux me remplir les thématiques qui manqueraient, c'est formidable* ». La mission qui est alors confiée au chercheur est de compléter la liste et les ordres de grandeur tournent autour de 200, 300 ou 400 points de vigilance.

Dès le mois d'octobre 2017, le chercheur suggère de partir de la proposition initiale des thématiques du dirigeant et de l'étoffer avec des éléments venant d'autres référentiels comme ISO26000 ou d'une soixantaine d'outils de mesure de la performance identifiés et librement accessibles. Fin décembre, la liste est passée à 349 critères repartis selon quatre performances et 42 thématiques : 89 critères pour l'économique et autant pour le social, 77 pour l'environnement et 94 pour le sociétal. Avec entre 22 et 27 % de critères pour chaque performance, aucune ne domine et un certain équilibre est assuré. Cette proposition est envoyée à toute l'équipe projet pour un travail individuel puis collectif de relecture des

critères pour synthétiser, fusionner, réécrire ou supprimer certains critères proposés et surtout débattre de leur pertinence.

Mais l'équilibre ne fait pas tout. Les premiers retours insistent sur la trop grande complexité des 349 critères. David, de la Fondation suggère plutôt une aide au pilotage avec des indicateurs quantitatifs avec simplement deux critères par thème. Cette idée n'est pas retenue, cependant Mr D. renvoie une version corrigée des critères de la performance économique qui passe de dix thématiques et 88 critères à six thématiques et 55 critères. Dans cette proposition, la simplification se joue à plusieurs niveaux. Des thématiques comme la *communication responsable* ou la *prise de décision* disparaissent en étant fondues ou dispersées dans d'autres thématiques. Plusieurs anciens critères sont fusionnés pour n'en faire plus qu'un. Par exemple, le nouveau critère sur l'intégration de la RSE dans les processus de l'organisation correspond initialement à quatre points de vigilance. D'autres critères sont simplement déplacés d'une performance à une autre sans impact sur l'agrégation des critères. À l'inverse, des thématiques apparaissent, comme celles sur *le créateur* ou *la vie de l'entreprise*, car elles vont dans le sens de l'approche managériale portée par la Direction.

Cette fusion s'étendra rapidement aux trois autres performances. Quelques semaines plus tard, en mai 2018, la version de l'outil est stabilisée avec 176 critères répartis dans 41 thématiques. Avec des libellés de thématiques très larges, nous sommes passés à 21 % de critères environnementaux pour 32 % concernant la performance économique. Alors que le chercheur trouve cette version non opérationnelle, car ayant des critères sous des thématiques plus englobantes, trop larges et peu spécifiques, Alfred qui est devenu responsable du projet *HH-Influence* et Claudia se sentent maintenant à l'aise avec cette nouvelle version de l'outil, plus humaine, moins lourde et moins redondante.

3.5. Les pondérations contre l'agrégation

Face à la réduction du nombre d'indicateurs, passés de 349 à 176, malgré l'introduction de nouvelles thématiques, le travail sur la pondération du niveau d'importance a permis de hiérarchiser et de mettre en avant les critères environnementaux, contrebalançant ainsi leur sous-représentation suite à l'agrégation des critères.

Nous avons vu que chaque point de vigilance de l'outil avait reçu une pondération selon son importance relative pour l'organisation, la communauté et l'environnement, au sens large. Ce degré d'importance d'un critère est donné par l'organisation *HouseHold* elle-même.

Également défini sur une échelle de Likert allant de 1 (non impactant) à 5 (impact crucial), ce poids de l'importance est ensuite croisé avec le niveau de performance de l'utilisateur sur une matrice 5x5 importance/performance. L'outil a ensuite été conçu pour que soient alors hiérarchisés et priorisés les critères ayant simultanément une importance haute (supérieure ou égale à 4) pour *HouseHold* et une performance faible (inférieure ou égale à 2) de l'utilisateur. Une action est alors préconisée au maïeuticien, qui la proposera à son client.

Ainsi déterminé par *HouseHold*, le poids de l'importance traduit et porte la vision subjective de la soutenabilité. Début juillet 2018, une fois la liste des 176 critères arrêtée, le chercheur a proposé une première version de la pondération de l'importance des critères. Dans les semaines qui suivirent, cette version fut revue et modifiée marginalement par le chef de projet. Indisponible jusqu'à la fin de l'année, Mr D. ne la retouchera pas. En pratique, 88 % des critères de la catégorie cinq (impact crucial) sont de la performance environnementale et 36 % de la catégorie quatre (impact important). 76 % des 37 critères de la performance environnementale sont dans les catégories 4 ou 5.

De sorte que l'utilisation de l'outil amène vers une priorisation des questions liées à la Biosphère en donnant une importance maximale aux critères s'inspirant des ODD (6, 13, 14, 15) de la position base du *wedding cake* de Rockström et Sukhdev (2016) ou des *ultimate means* du triangle de Daly.

Dans le même temps, les 12 critères que comporte le niveau 1 gratuit pour mettre en appétit et donner envie d'en savoir plus, ont été proposés initialement en avril 2018 par le chercheur. Sont ainsi mises en avant la maîtrise de son impact sur la biodiversité, la maîtrise de ses émissions de gaz à effet de serre, de sa production de déchets, rejets et nuisances, la transparence et l'équité de la politique de rémunération ou encore l'intégration des parties prenantes dans sa gouvernance. Il s'agit d'un mode de hiérarchisation par priorisation directe.

3.6. La prise de conscience

Après une année de recherche-intervention, le chercheur note dans son journal avoir le sentiment que certains messages ont diffusé et que, d'espaces de discussion en débats informels, on entend moins parler de performance globale. Ainsi, en novembre 2018, Alfred, chef du projet *HH-Influence*, après avoir discuté de décroissance et du schéma de Daly/Meadows sur économie et *throughput* avec le chercheur, reconnaît que de nombreux chefs d'entreprises sont dans cet état d'esprit. Il pense qu'il y a donc des passerelles à trouver

pour sortir de la performance globale. Avec la création de l'outil, des espaces de débat, même si parfois contraints et limités, ont permis de faire avancer le concept de comptabilité du Développement Durable et de faire prendre conscience des difficultés à allier les 3 dimensions du Développement Durable. Autrement dit, cela a permis de déconstruire le mythe qui veut que l'on puisse facilement améliorer simultanément l'économie, le social et l'environnement et insister, au contraire sur la nécessité de faire des choix et des arbitrages, d'établir des priorités, hors de tout consensus.

Le 28/11, Claudia réalisant un entretien radiophonique reconnaissait ainsi :

« Parce que nous on affirme beaucoup dans la Fondation [HouseHold] la nécessité d'avoir un équilibre dans l'activité économique entre le sociétal, le social, l'environnemental et l'économique. Et on se rend compte à quel point cet équilibre est difficile à mener, à porter. Et je pense que déjà mesurer les écueils c'est déjà être mieux armé pour pouvoir faire des propositions. »

En d'autres termes, l'obsession pour démontrer la convergence entre performance globale et performance économique s'estompe ainsi que la recherche d'une mesure unique qui clôt le débat. Finalement, *HH-Influence* peut être vu comme un outil pour créer du débat, autant dans sa construction interne (choix des indicateurs et des pondérations) qu'en externe par l'utilisateur avec la phase de maïeutique. Le chiffre de performance n'est finalement plus qu'un simple résultat. L'intérêt est dans l'échange. *HH-Influence* devrait/pourrait être un lieu de débat, d'échange, de discussions, le lieu du politique.

Quant aux actions et aux expertises susceptibles d'être proposées par le maïeuticien en phase trois, la base initiale des meetups déjà réalisés chez *HouseHold* était composée, début 2018, à 54 % de thèmes économiques. Le premier d'entre eux s'intitulait : *comment avoir de la croissance*, un autre annonçait la venue du *marketeur* français promettant une *croissance explosive*. En fin d'année, le chercheur pouvait proposer de potentielles formations avec des contenus allant de l'équation de Kaya, aux limites et enjeux planétaires en passant par les dilemmes de la RSE et du Développement Durable.

Au bout de 16 mois de recherche-intervention, le dispositif d'accompagnement des organisations ainsi conçu permet à chacun d'adapter sa démarche de transformation sociétale selon ses besoins, envies, disponibilités (temps, RH, finances) en s'inspirant d'un large spectre de thématiques proposées dans de grands référentiels RSE. En étant accompagnée, l'organisation peut lancer une réflexion en interne sur sa responsabilité et sa légitimité en tant

qu'organisation. Le dispositif aide à aborder les situations nécessitant de choisir entre performance économique et performance extrafinancière avec une vision plus systémique. Il met à la disposition du manager des éléments pour repenser les relations entre son organisation, la Société et l'environnement pouvant conduire à la remise en cause de son business model. L'organisation dispose alors d'argumentaires originaux pour éclairer ses choix stratégiques lorsque des enjeux contradictoires apparaissent entre les objectifs de rentabilité financière et les objectifs sociaux et environnementaux. Enfin, le dispositif s'appuie sur des propositions d'actions activables auprès d'experts et adossées aux espaces de co-working, il s'ancre dans une communauté basée autour d'une volonté de permettre à chacun de changer par la facilitation de la RSE.

Au-delà de la seule durabilité de l'organisation, le dispositif offre des pistes à chaque organisation pour repenser son impact sur la soutenabilité de la biosphère et de la Société. En tant que dispositif facilitant les arbitrages inéluctables entre objectifs économiques, sociaux et environnementaux conflictuels, il amène à une prise de conscience en douceur, des organisations qui, a priori, ne se sentent pas concernées par les grands enjeux de notre temps, en proposant, après discussion, des plans d'action adaptés. *HH-Influence* a la volonté de rendre performant parce que responsable de ses actes en soulignant la nécessité pour les entreprises de reconnaître leur redevabilité envers la société et le patrimoine commun de l'humanité.

4. Discussion

4.1. La revalorisation du qualitatif

Alors que certains auteurs (Ittner et al. 2003) considèrent que les mesures de performance qualitatives et subjectives sont moins exactes et fiables que les mesures objectives et quantitatives, d'autres rappellent l'importance des données qualitatives (Meadows 1998) pour rendre compte de la complexité du monde (Mair et al. 2018). Ils nous encouragent à dépasser les limites de la quantification (Jany-Catrice 2013 ; Supiot, 2015) en revenant au caractère politique du Développement Durable par le débat contradictoire (Supiot, 2015).

4.1.1. Modalités d'intégration d'un espace de débat interne

Le dispositif de gestion, tel qu'il a été précédemment décrit, n'est que l'aboutissement temporaire d'un processus de conception dans lequel des espaces de discussion et de débat ont pu émerger, en interne, au moins sur deux dimensions : le contenu de la structure listique et le choix des pondérations d'importance de chaque point de vigilance.

Car faire des choix à propos des indicateurs, du processus de calcul, de la bonne/mauvaise performance ouvre au débat entre individus, entre groupes selon justement, les différents principes qu'ils épousent (Chenhall et al. 2013). Comme nous l'avons vu, le contenu de la liste de points de vigilance a été discuté et validé en équipe. L'arborescence des thématiques, leurs libellés ainsi que celui des points de vigilance ont fait l'objet de discussion entre le directeur, des membres du personnel et le chercheur. Parti d'une première vision plutôt *mainstream* portée par la direction de l'entreprise, le nombre de critères a évolué pour croître de 220 jusqu'à 349 afin d'intégrer la nouvelle vision du DD *embedded* suggérée par le chercheur. Illustrant ainsi le fait que de multiples visions, portées par de multiples personnes, à propos de problèmes multiples nécessitent beaucoup d'indicateurs (Meadows 1998), ceci a engendré en retour, des inquiétudes concernant le risque de surcharge cognitive évoqué par Essid et Berland (2011), la lourdeur et la confusion de l'outil.

Les discussions et échanges autour de la réduction à 176 critères par simplification du nombre de thématiques et de points de vigilance, ont cependant permis de conserver la dimension environnementale quasiment absente initialement, tout en gardant la vision utilitariste de la Direction. De sorte que, malgré cette simplification, la potentialité d'avoir des frictions entre les mesures dissonantes des différentes dimensions de la performance (Courrent, 2012) est restée présente. Il est donc possible d'agrèger des critères tout en conservant le caractère inéluctable de l'arbitrage entre objectifs conflictuels (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015), source de richesse pour les organisations (Chenhall et al. 2013). Finalement, pour conserver cette possibilité du débat contradictoire autour du Développement Durable, le choix du bon niveau d'agrégation se joue plus sur la conflictualité des sujets susceptibles d'être source de tension entre eux que sur la quantité de critères. Autrement dit, une certaine perte d'information, de l'imprécision ou de l'approximation sont acceptables si elles ne nuisent pas à la possibilité d'affrontements futurs.

Les deux visions de la RSE, celle portée par la direction de l'entreprise et celle du chercheur se sont également *affrontées* dans le choix de la pondération des critères. Par

exemple, les points de vigilance proches des ODD correspondant à la base du *wedding cake* ou ceux inspirés par les trois lois fondamentales de la soutenabilité du capital naturel de Daly (1990) ont obtenu la note d'importance maximale, et ce pour tous les profils d'utilisateurs. Par cette dimension interactive, des visions de la RSE qui n'étaient pas initialement présentes dans l'organisation ont pu être intégrées dans l'outil. Ouverte, cette phase du processus de conception de l'outil a permis de stimuler la réflexion collective interne.

Il faut ainsi encourager l'expérimentation autour des approches d'évaluation du Développement Durable, moyen efficace pour accroître la prise de conscience autour du Développement Durable et affecter les processus de prise de décision (Bebbington 2006). L'outil qui fut à l'aboutissement de ce processus de conception n'est donc que temporaire. Il est en effet conçu pour être malléable et pour pouvoir continuer à être interprété différemment. Cela signifie que l'équipe *HouseHold* peut à tout moment, reprendre et se réapproprier les points de vigilance, leur formulation, leur pondération et/ou leur nombre. Cette souplesse évolutive rend possible l'adaptation du dispositif selon les changements de vision du Développement Durable par la Direction et les membres de *HouseHold*, selon les retours obtenus de la part des utilisateurs sur les différents tiers lieux, selon des contraintes normatives nouvelles ou encore selon l'émergence de nouvelles thématiques dans le débat public.

4.1.2. Modalités d'intégration d'un espace de débat externe

Avec la fonction de maïeuticien, le dispositif de gestion réintègre le temps du délibératif et rend au Développement Durable son caractère conflictuel. Par cet aspect, le maïeuticien sert en effet de miroir en renvoyant à l'utilisateur ses positions initiales sur le Développement Durable et en les questionnant. Il permet de lancer le débat sur les causes de la non-soutenabilité en lien avec les activités des organisations (Gray 2010). Formé à l'utilisation du dispositif et imprégné de la vision de *HouseHold*, le maïeuticien va faire apparaître les présupposés de l'utilisateur sur le Développement Durable et va pouvoir les déconstruire. Ainsi, l'utilisateur peut découvrir de nouvelles interprétations du Développement Durable, masquées ou exclues par le discours dominant. Autrement dit, la dimension de dialogue de la phase maïeutique, associée aux critères de la vision du Développement Durable intégrés par le chercheur, permettent de « *questionner les cadres de pensée dominants de l'organisation* » (Grimand 2017, p. 35). Le dispositif remplit la fonction de mise à distance et de réflexivité en amenant les collaborateurs à avoir un regard réflexif sur

leur pratique professionnelle et sur les pratiques de leur organisation. Par l'intermédiaire du maïeuticien, les utilisateurs sont amenés à remettre en question leur rapport à la pratique RSE, à autrui, à l'organisation (Grimand 2017) et plus largement leur rapport au monde.

Ouvert, le dispositif, à travers le maïeuticien, va aider l'utilisateur à prendre des décisions en situation d'incertitude. En miroir, le maïeuticien va être un générateur de nouvelles idées, de nouveaux questionnements. Dans le dialogue qui s'établit entre le maïeuticien et l'utilisateur, l'introduction de certaines dimensions de la vision *embedded* de l'organisation dans l'outil et le fait de les pondérer comme *impact crucial* fournit au maïeuticien des arguments pour émouvoir l'utilisateur en abordant l'état de la biosphère. En réaction à cette affection, l'effet produit sur l'utilisateur peut être une décision d'action dans une nouvelle direction plus soutenable. En d'autres termes, pour ne pas rester prisonnier de ceux qui ne font que compter, le maïeuticien va négocier, raconter et essayer d'affecter. Autrement dit, le dispositif prend au sérieux la mise en garde de Jany-Catrice (2013, p.366) nous demandant de faire attention à ne pas limiter cette nouvelle évaluation des performances à une simple « *activité de mesure mécanique et aveugle* ». Avec la phase de maïeutique, nous montrons qu'il est possible de remettre l'homme au centre (Berry 1983) en évitant une standardisation des données et une répétition du fonctionnement.

Finalement, la fonction de maïeuticien peut être résumée ainsi : « *Raconter plus, donc, pour mieux contrer ceux qui ne font que compter* » (Berry 2013, p.48). En effet, avec un texte, le signifiant ne renvoie pas au signifié de manière univoque, il y a place pour la polysémie, pour une pluralité d'interprétations possibles d'un même énoncé, hors de tout automatisme (Supiot, 2015). Autrement dit, la quantification peut être utilisée avec mesure, dès lors que le débat contradictoire reste possible dans l'élaboration et l'interprétation des nombres (Supiot, 2015).

L'utilisation du dispositif reste aussi malléable pour l'organisation. Le manager peut choisir de réaliser chaque étape du parcours, seul ou bien avec tout ou partie de ses collaborateurs selon la taille de son organisation. Il peut ainsi décider d'ouvrir un nouvel espace de débat et de négociation collective sur les dimensions Développement Durable de sa structure. De ce fait, en ouvrant le dialogue sur le choix des thématiques à évaluer, sur la réponse à donner aux auto-évaluations de performance, en faisant participer des collaborateurs à la discussion avec le maïeuticien, les espaces de conflictualité sont multipliés. En pratique, le manager peut réaliser l'autodiagnostic seul ou à plusieurs, il peut faire

participer ses salariés au choix des thématiques et du parcours à suivre et il peut également choisir quels collaborateurs seront impliqués dans les actions d'amélioration retenues.

En revalorisant le qualitatif, l'utilisation d'espaces de débats interne et externe, appliquée à la comptabilité du Développement Durable, répond à la demande de réduction et de limitation du quantitatif et permet de s'affranchir de la tyrannie des mesures de performance chiffrées (Muller 2020).

4.2. La réduction des indicateurs par la plasticité des outils et l'action contextualisée

Le dispositif offre la plasticité suffisante pour répondre au besoin d'une information détaillée, désagrégée et ajustée à chaque cas spécifique et à chaque situation (Burritt et al. 2002), loin de la recherche de bonnes pratiques, de *benchmarking* ou de standardisation (Maas et al. 2016). La plasticité de l'outil peut donc être entendue comme une troisième voie pour réduire le nombre d'indicateurs, avec l'agrégation et la hiérarchisation par pondération.

Imparfaites, les mesures de performance fournissent « *une arène fertile pour des dialogues et des discussions productifs entre individuels et groupes partageant des valeurs différentes* » (Chenhall 2013, p. 31). Cette imperfection pousse au dialogue, qui permet l'adaptabilité au contexte et la réponse aux besoins spécifiques de l'organisation. De telle sorte que « *les managers peuvent identifier l'instrument correspondant le mieux à leur organisation ou développer leurs propres métriques* » (Antolin-Lopez et al. 2016, p.15). Le dispositif conçu lors de cette recherche-intervention offre une proximité avec les problématiques de chaque organisation, chaque acteur pouvant prendre l'initiative de son propre parcours dès le niveau 3. Chaque acteur peut finalement interpréter chaque critère et chaque thématique selon sa propre histoire et peut rentrer dans une démarche plus responsable sans être exhaustif. Les praticiens, intéressés par une thématique particulière et ne sachant pas comment la mesurer (Chelli et Gendron, 2013), peuvent ainsi l'opérationnaliser (Antolin-Lopez et al. 2016).

Le dispositif remet en cause l'approche par les bonnes pratiques en considérant que chaque entreprise a sa propre individualité. Contrairement à d'autres organismes d'accompagnement ou de conseil, *HouseHold* ne cherche pas à faire adopter les mêmes solutions par tous. Il respecte « *le 'fit' entre un outil d'évaluation du Développement Durable et la culture, la stratégie, la philosophie d'une organisation et les méthodes d'évaluation de*

la performance existantes » (Bebbington 2006, p. 4). Le caractère idiosyncratique de chaque organisation ne se prête qu'à la marge à une imitation des actions de soutenabilité appliquées ailleurs. En pratique, la possibilité de faire du benchmarking avec d'autres organisations reste limitée au niveau 2 du dispositif avec la vision floue sur un champ large. Ensuite, chaque organisation entrant dans son parcours individuel, la mesure unique de la performance n'est plus pertinente et tout critère universel jugeant de manière indiscutable de bonnes pratiques de soutenabilité s'estompe.

Le dispositif, déjà réduit à 176 critères, limite également le risque de surcharge cognitive (Essid et Berland 2011) en rendant l'autonomie au manager. Chaque organisation peut piloter les dimensions qu'elle souhaite selon ses capacités. Elle retient ainsi les critères qui lui conviennent à un temps t parmi ceux proposés par le dispositif. Sans offre de labellisation, le dispositif *HH-Influence* permet alors de ne pas rechercher à tout prix à satisfaire des référentiels existants pas forcément adaptés à un contexte spécifique.

Le dispositif facilite également le travail de hiérarchisation des objectifs du Développement Durable par le manager, utilisateur du dispositif qui reste maître de ses choix et des différents parcours possibles selon ses besoins, ses capacités, ses disponibilités et selon l'importance des critères, la performance autoévaluée et l'appétence annoncée. Chaque utilisateur peut envisager son usage selon ses propres besoins et contraintes, passant de la découverte d'une seule thématique à, pourquoi pas, l'analyse de la totalité des 176 points de vigilance. Autrement dit, le dispositif est assez souple pour permettre à chacun de faire le tri (Essid et Berland 2013) et de construire sa propre simplification.

En pratique, le dispositif permet de dépasser les limites de la mesure quantifiée de la performance avec la recherche d'actions contextualisées. En effet, dès le niveau 3, le maïeuticien a le double objectif de concevoir le plan d'action selon les besoins exprimés par l'utilisateur (démarche maïeutique) et d'évaluer la réalisation de ce plan d'action et ses résultats (démarche accompagnement). En évitant de se focaliser sur une mesure unique de la performance globale, il va, à partir d'un planning annuel de rendez-vous téléphonique bimensuel, s'assurer que le plan d'action (expertises, meetups, formations, conférences...) a été réalisé et que les résultats attendus ont été atteints. L'évaluation finale ne permet que de mesurer l'impact du dispositif d'accompagnement sur les critères sélectionnés. La mesure d'une performance globale n'est alors plus possible, mais l'analyse primordiale de l'évolution temporelle des critères sélectionnés est réalisable (Antolin-Lopez et al. 2016)

En retrouvant le sens du mot « performance » comme action et comme processus (Bessire 1999), l'important n'est alors plus le résultat chiffré en soi, mais plutôt le processus de conscientisation que la démarche provoque chez les salariés (Capron et Quairel-Lanoizelée, 2010).

4.3. La mesure de la performance et les ODD

Les ODD ont le potentiel pour nous éloigner d'un modèle dominant de prospérité uniquement économique (Mair et al. 2018) et pour nous aider à réaliser les ambitions d'un développement plus soutenable (Bebbington et Unerman 2017). Mais ils sont aussi réducteurs et vecteurs de simplification et font surtout l'objet de deux critiques plus fondamentales : le manque de hiérarchisation et la non-soutenabilité des objectifs qu'ils sous-tendent.

La première critique vise à souligner qu'il existe une hiérarchie empirique implicite des ODD du simple fait de la nécessité de ne pas dégrader les écosystèmes naturels nécessaires au maintien des conditions pour une vie humaine juste et prospère sur Terre. Cette critique est symbolisée par l'image du *wedding cake* suggérée par Rockström et Sukhdev (2016), représentation hiérarchisée des ODD. Autrement dit, pas de soutenabilité et d'entreprise responsable sans engagement sur les quatre ODD environnementaux (6, 13, 14, 15). Pour Hickel (2019), sans cette hiérarchisation, les ODD sont incohérents. Wackernagel et al. (2017) suggèrent que les ODD seraient plus efficaces s'ils étaient ainsi structurés le long de la pyramide allant des ressources ultimes aux buts ultimes, selon le schéma proposé par Daly (1973). Dans ce cadre conceptuel adapté par Meadows (1998), se trouvent donc les moyens ultimes à la base de la pyramide, systèmes terrestres fondamentaux sans lesquels nous ne pouvons survivre et au sommet se situent les fins ultimes, le bien-être humain.

Ayant mobilisé les ODD dans le processus de conception du dispositif *HH-Influence*, nous avons répondu à cette première critique en deux temps. Premièrement, contrairement aux constats établis par Antolin-Lopez et al. (2016) sur l'absence d'une dimension économique dans les instruments de la soutenabilité, cette dimension de la performance globale prédominait dans la liste de critères portée par la direction de *HouseHold*. Nous avons donc complété avec de nouvelles thématiques couvrant la dimension écologique de la soutenabilité (Whiteman et al. 2013), sans pour autant réduire la dimension économique (Gray et Bebbington 2000). Sans viser l'exhaustivité, nous avons ainsi étoffé le nombre

d'indicateurs pour obtenir une vision plus globale (Trebucq 2009) intégrant des thématiques des quatre ODD environnementaux, absents initialement.

Dans un second temps, nous avons hiérarchisé les indicateurs en jouant sur la pondération de leur degré d'importance (Chenhall et al 2013), selon la hiérarchisation des ODD proposée par Hickel (2019) et Wackernagel et al. (2017) : un poids plus important étant associé aux quatre ODD environnementaux. Ces pondérations n'ont ensuite pas varié selon le niveau dans l'organisation (Sundin et Brown 2017), mais selon d'autres dimensions comme la taille, le secteur et le stade de développement de l'organisation. Sans offrir une règle de pondération explicite (Bebbington 2006), cette approche révèle cependant la vision subjective de la soutenabilité portée par *HouseHold* et ses membres (Jany-Catrice 2013). C'est un choix normatif qui révèle simplement la difficulté de fournir une évaluation impartiale et prend acte de l'impossibilité de faire abstraction de ses propres valeurs (Chenhall et al. 2013 ; Capron et Quairel-Lanoizelée 2010 ; Meadows 1998). Résultat d'échanges et de consensus entre les différents membres de l'organisation, cette pondération est revendiquée pour sa nature subjective et sa capacité à évoluer dans le temps selon les priorités ou les changements de paradigme de la soutenabilité de *HouseHold*. *HouseHold* reconnaît ainsi la partialité du choix des points de vigilance et de leur pondération, traduction des valeurs portées par son écosystème, de sa vision des rapports sociaux et des objectifs parfois contradictoires des parties prenantes. Nous avons ainsi pris le risque de multiplier les indicateurs pour mieux couvrir la dimension environnementale. Puis, nous avons joué sur la pondération pour faciliter la hiérarchisation des critères et suggérer prioritairement des actions à entreprendre dans ce domaine, tout en ayant un calcul de performance équilibré (Ittner et al. 1997).

Si nous avons ainsi répondu à la première critique sur le manque de hiérarchisation des ODD, la deuxième, portée par Wackernagel et al. (2017) est plus fondamentale. Ces auteurs ont montré que les ODD sont sous-performants en termes de soutenabilité, car une réalisation élevée des ODD, mesurée via le SDG index, est corrélée avec une empreinte écologique élevée. En particulier, Hickel (2019) s'interroge sur la raison de la présence, parmi les 17 ODD, d'un objectif consacré à la croissance économique (ODD8). Il conclut que cet objectif « *est incompatible avec les objectifs de soutenabilité sur l'utilisation des ressources et le changement climatique* » (p.6). Les ODD échouent à contrôler l'utilisation des ressources et priorisent la croissance économique sur l'intégrité écologique (Eisenmenger et al. 2020). La poursuite du développement humain peut alors potentiellement porter atteinte aux processus du *système-Terre* dont dépend ce développement à moins de « *déplacer nos*

priorités loin de la croissance vers un modèle économique où l'objectif est le bien-être humain soutenable et équitable » (O'Neill et al. 2018, p.93).

Cette tension est présente dans le dispositif développé, sans que nous ayons pu arriver à la relâcher. Même si nous avons pu remettre les limites écologiques au cœur des discussions sur le Développement Durable (Antonini et Larrinaga 2017), il n'est pas certain que la fixation souhaitée par la direction de *HouseHold* sur la dimension économique et la croissance soit compatible avec le respect des limites planétaires (Gray et Bebbington 2000). Mais une certaine vision portée par l'outil, via les critères, les pondérations et les actions proposées, revendique la possibilité, par le débat, de permettre une prise de conscience des limites physiques de la biosphère (Mair et al. 2018).

Conclusion

Par cette recherche, nous contribuons à la littérature sur la comptabilité de la soutenabilité en montrant la possibilité de dépasser les imperfections d'une mesure de la performance globale. En travaillant pendant seize mois en collaboration avec une PME dans cette recherche-intervention, nous avons pu montrer que la quête d'une hypothétique mesure parfaite de la performance globale pouvait être évitée en orientant l'organisation vers la recherche d'actions contextualisées et les débats contradictoires.

Notre recherche ouvre de nouvelles perspectives quant aux possibilités de revalorisation du qualitatif, appliquée à la comptabilité du Développement Durable, vis-à-vis des limites de la quantification et des dérives de la mesure de la performance, activité mécanique et aveugle. Nous montrons la fécondité du débat pour partager des visions subjectives du Développement Durable et la possibilité de s'affranchir de toute focalisation sur un consensus illusoire autour de la croissance en conservant une certaine conflictualité dans les critères d'évaluation, nécessitant alors des arbitrages. La comptabilité du Développement Durable peut ainsi participer à la prise de conscience des limites planétaires, principalement le changement climatique et l'intégrité de la biosphère en prenant en compte les critiques portées aux Objectifs du Développement Durable (ODD) comme le manque de hiérarchisation.

Notre recherche contribue également aux dépassements des imperfections de la mesure unique de la performance globale. Nous montrons qu'il est possible de réduire le nombre d'indicateurs grâce à des outils offrant une plasticité permettant de proposer des

actions de soutenabilité contextualisées, qui répondent aux besoins et possibilités de chaque organisation.

Toutefois, cette recherche est marquée par certaines limites. La première d'entre elles est qu'une partie du dispositif de gestion *HH-Influence* n'a été que partiellement testée pendant la phase de conception. En particulier, faute de budget, la proposition de création du poste de maïeuticien n'a pas pu se concrétiser pendant la durée de la recherche-intervention. Sans essai en grandeur nature, notre recherche ne permet pas, en l'état, de valider les possibilités de débat espérées avec cette nouvelle fonction.

Ce travail de recherche s'est concentré sur la construction d'un dispositif de gestion de la soutenabilité. Il conviendrait maintenant d'étudier sa mise en situation, son appropriation ou non par les acteurs. Ainsi, si l'on considère que « *la première qualité d'un outil réside dans sa capacité à favoriser un engagement dans l'action* » (Grimand 2017, p. 32), il semble pertinent de mesurer les effets attendus et inattendus produits par le dispositif de gestion *HH-Influence* sur les dynamiques organisationnelles et l'action collective (Grimand 2012). Cela passera par le suivi de son appropriation et son observation en train d'être manipulé par les acteurs en situation, en se demandant comment son utilisation bouscule les représentations que se font les utilisateurs des limites planétaires et renforce/modifie leur vision de la soutenabilité. Nous considérons qu'une vérification empirique pour observer le dispositif en situation dans toute sa matérialité et étudier, par exemple, comment le dispositif est manipulé et mis en pratique par les acteurs et pour quels effets produits serait pertinente. Si l'on considère que les acteurs ont une certaine autonomie interprétative des dispositifs de comptabilité à leur disposition, une future recherche pourra s'attacher à observer les détournements d'usages et l'étude des pratiques en situation (Grimand 2012).

À travers cette recherche-intervention de seize mois, nous avons répondu à la demande de remettre l'homme au centre par le débat contradictoire (Supiot 2015) en valorisant les données qualitatives et subjectives (Meadows 1998) contre les indicateurs quantitatifs qui n'offrent que des interprétations limitées de la complexité du monde (Mair et al. 2018). Enfin, en ouvrant la voie vers l'action contextualisée, notre recherche a montré comment faciliter le *fit* entre la comptabilité du Développement Durable d'une organisation et sa culture (Antolin-Lopez et al. 2016 ; Bebbington 2006) en s'affranchissant de la quête des bonnes pratiques. L'important devient alors le processus de conscientisation que la démarche provoque chez les salariés, plutôt que le simple résultat chiffré.

Au regard de la criticité de la situation actuelle de la biosphère (Ripple et al. 2017) et de la dégradation des conditions d’habitabilité de la Terre (Gemenne et Rankovic 2019) qui menace « *la capacité de la Terre à offrir les conditions qui conviennent à notre espèce pour prospérer* » (Fischer et al. 2007, p.621), cette recherche est une modeste contribution pour essayer de rattraper la démesure du monde que nous avons produit, avant qu’il ne devienne « *une menace de mort pour nous* » (Anders 2002, p.303).

Bibliographie

- Adams, C. A., Larrinaga-González, C. (2007). Engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(3): 333–355.
- Adams, C. A., Larrinaga, C. (2019). Progress: Engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(8): 2367–2394.
- Aggeri, F. (2017). RSE et Compétitivité : une relation introuvable ? : Mise en perspective historique et enjeux contemporains. In *Entreprise et responsabilité sociale en questions : Savoirs et controverses* (Eds Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., Capron, M.). Paris : Classiques Garnier, 21–38.
- Anders, G. (2002). L’obsolescence de l’Homme. Sur l’âme à l’époque de la deuxième révolution industrielle. Paris : Editions Ivrea.
- Antolín-López, R., Delgado-Ceballos, J., Montiel, I. (2016). Deconstructing corporate sustainability: A comparison of different stakeholder metrics. *Journal of Cleaner Production*, 136 :5–17
- Antonini, C., Larrinaga, C. (2017). Planetary Boundaries and Sustainability Indicators. A Survey of Corporate Reporting Boundaries. *Sustainable Development*, 25(2): 123–137.
- Atkins, J., Atkins, B. C., Thomson, I., Maroun, W. (2015). ‘Good’ news from nowhere: Imagining utopian sustainable accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(5): 651–670
- Azcarate, F., Carrasco, F., Fernández, M. (2011). The role of integrated indicators in exhibiting business contribution to sustainable development: A survey of sustainability reporting initiatives. *Revista de Contabilidad*, 14 :213–240.
- Bansal, P. (2005). Evolving sustainably: a longitudinal study of corporate sustainable development. *Strategy Management Journal*. 26 (3): 197-218.
- Bebbington, J. (2001). Sustainable Development: A Review of the International Development, Business and Accounting Literature. *Accounting Forum* 25 (2).
- Bebbington, J. (2006). Accounting for sustainable development performance. *Research Executive Summaries Series - CIMA*, 15(2).

- Bebbington, J. (2009). Measuring sustainable development performance: Possibilities and issues. *Accounting Forum*, 33(3): 189–193.
- Bebbington, J., Brown, J., Frame, B., Thomson, I. (2007). Theorizing engagement: The potential of a critical dialogic approach. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(3): 356–381
- Bebbington, J., Brown, J., Frame, B. (2007). Accounting technologies and sustainability assessment models. *Ecological Economics*, 61 (2-3): 224–236
- Bebbington, J., Gray, R. (2001). An Account of Sustainability: Failure, Success and a Reconceptualization. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(5): 557–587
- Bebbington, J., Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6): 395–413.
- Bebbington, J., Unerman, J. (2017). Achieving the United Nations Sustainable Development Goals: An enabling role for accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(1).
- Benhamou, S.; Diaye, M.-A. (2016) Responsabilité sociale des entreprises et compétitivité. Paris, France-Stratégie.
- Bennett, M., Schaltegger, S., Zvezdov, D. (2013). Exploring Corporate Practices in Management Accounting for Sustainability. London: ICAEW.
- Berry, M. (2000). Diriger des thèses de « terrain ». *Annales des Mines - Gérer et comprendre* : 88–97.
- Berry, M. (2013). Raconter pour ne pas trop compter : De l'art de résister aux « technologies invisibles ». *Libellio d'AEGIS*, 9 (4), 43–48.
- Bessire, D. (1999). Définir la performance. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 5 (2) : 127-150.
- Burritt, R. L., Hahn, T., Schaltegger, S. (2002). Towards a Comprehensive Framework for Environmental Management Accounting - Links Between Business Actors and Environmental Management Accounting Tools. *Australian Accounting Review*, 12(28): 39–50.
- Capron, M., Quairel-Lanoizelée, F. (2010). *La responsabilité sociale d'entreprise*. Paris: Ed. La découverte.
- Capron, M., Quairel-Lanoizelée, F. (2015). *L'entreprise dans la société*. Paris : Ed. La découverte.
- Carroll, A.B. (1979). A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance. *Academy of Management Review*, 4(4): 497–505.
- Chelli, M., Gendron, Y. (2013). Sustainability Ratings and the Disciplinary Power of the Ideology of Numbers. *Journal of Business Ethics*, 112 (2): 187–203
- Chenhall, R. H., Hall, M., Smith, D. (2013). Performance measurement, modes of evaluation and the development of compromising accounts. *Accounting, Organizations and Society*, 38(4): 268–287.
- Chenhall, R. H., Langfield-Smith, K. (1998). The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3): 243–264.
- Coghlan, D. (2011). Action Research: Exploring Perspectives on a Philosophy of Practical Knowing. *The Academy of Management Annals* 5(1): 53–87.

- Correa, C., Larrinaga, C. (2015). Engagement research in social and environmental accounting. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 6(1): 5–28.
- Courrent, J.-M. (2012). *RSE et développement durable en PME. Comprendre pour agir*. Bruxelles : Ed. De Boeck.
- Daly, H.E. (1973). *Toward a Steady-State Economy*. San Francisco : W. H. Freeman and Company.
- Daly, H. E. (1990). Toward some operational principles of sustainable development. *Ecological Economics*, 2(1), 1–6.
- David, A. (2012). La recherche-intervention, cadre général pour la recherche en management ? . In *Les nouvelles fondations des sciences de gestion* (Eds, David, A., Hatchuel, A., Laufer, R.), 3^e édition. Paris : Presses des Mines, 241-264.
- Dubigeon, O. (2002). *Mettre en place le développement durable. Quels processus pour l'entreprise responsable ?* Paris : Éditions Village Mondial.
- Eisenmenger, N., Pichler, M., Krenmayr, N., Noll, D., Plank, B., Schalmann, E., Wandl, M.-T., Gingrich, S. (2020). The Sustainable Development Goals prioritize economic growth over sustainable resource use: a critical reflection on the SDGs from a socio-ecological perspective. *Sustainability Science*, 15(4) : 1101–1110.
- Espeland, W. N., Stevens, M. L. (1998). Commensuration as a Social Process. *Annual Review of Sociology*, 24(1): 313–343.
- Essid, M., Berland, N. (2013). Les indicateurs de la RSE dans les entreprises françaises. La complexité responsable. *Revue française de gestion*, 39 (234) : 27–41.
- Figge, F., Hahn, T., Schaltegger, S., Wagner, M. (2002). The sustainability balanced scorecard - linking sustainability management to business strategy. *Business Strategy and The Environment*. 11 (5): 269-284.
- Fischer, J., Manning, A. D., Steffen, W., et al. (2007). Mind the sustainability gap. *Trends in ecology and evolution* 22(12): 621–624.
- Gasparatos, A., El-Haram, M., Horner, M. (2009). The argument against a reductionist approach for measuring sustainable development performance and the need for methodological pluralism. *Accounting Forum*, 33(3): 245–256.
- Gemenne, F., et Rankovic, A. (2019). *Atlas de l'anthropocène*. Paris: Presses de Sciences Po.
- Gossart, C. (2017). Les entreprises numériques sont-elles responsables ?
- Grafé-Buckens, A., Jankowska, B. (2001). Conference Report. Toward a common framework for corporate sustainability reporting. *Journal of Environmental Assessment Policy and Management*, 3 (1): 123-165.
- Gray, R. (1994). Corporate Reporting for Sustainable Development: Accounting for Sustainability in 2000AD. *Environmental Values*, 3 :17-45.
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability ... and how would we know? : An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society* 35(1): 47–62.

- Gray, R., Bebbington, J. (2000). Environmental Accounting, Managerialism and Sustainability: Is the planet safe in the hands of business and accounting? *Advances in Environmental Accounting and Management* 1 :1–44.
- Gray, R., Bebbington, J. (2001). *Accounting for the environment*. London: Sage Publications.
- Gray, R., Milne, M. (2004). Towards reporting on triple bottom line: mirages, methods and myths. In *The Triple Bottom Line: Does it All Add Up?* (Eds Henriques, A., Richardson, J.), London: Earthscan Publication, 70-80.
- Grimand, A. (2012). L'appropriation des outils de gestion et ses effets sur les dynamiques organisationnelles le cas du déploiement d'un référentiel des emplois et des compétences. *Management et Avenir* 54(4) : 237-257.
- Grimand, A. (2017). Des outils aux « machines » de gestion. : Jacques Girin en penseur de la socio-matérialité. *Libellio d'ÆGIS*, 13 (3), 29–35.
- Grimand, A., Vandangeon-Demurez, I., Schaefer, P. (2014). Manager les paradoxes de la RSE. Le déploiement de la norme ISO 26000 dans une ETI. *Revue française de gestion* 40(240) : 133–148.
- Hickel, J. (2019). The contradiction of the sustainable development goals: Growth versus ecology on a finite planet. *Sustainable Development*, 1–12.
- Hind, P., Smit, A., et Page, N. (2013). Enabling Sustainability through an Action Research Process of Organisational Development. *Journal of Corporate Citizenship* 2013 (49): 137–161.
- Huang, X. 'B.', Watson, L. (2015). Corporate social responsibility research in accounting. *Journal of Accounting Literature*, 34 :1–16.
- Ittner, C. D., Larcker, D. F., Meyer, M. W. (1997). Performance, compensation, and the Balanced Scorecard. *Unpublished, Wharton School, University of Pennsylvania*, 1.
- Ittner, C. D., Larcker, D. E., Meyer, M. W. (2003). Subjectivity and the Weighting of Performance Measures: Evidence from a Balanced Scorecard. *The Accounting Review*, 78(3): 725–758.
- ISO. (2017). Linkages between ISO 26000:2010 and the Sustainable Development Goals (SDGs). <https://iso26000.info/iso/iso-standards/iso-26000/iso-26000-un-sdgs-detail/> (consulté le 17/10/19)
- Jany-Catrice, F. (2013). Performance globale. In *Dictionnaire critique de la RSE* (Eds, Postel, N., Sobel, R.). Villeneuve-d'Ascq : Presses universitaires du Septentrion, 364-367.
- Jönsson, S., Lukka, K. (2006). There and back again: doing interventionist research in management accounting. *Handbooks of management accounting research*, 1 :373-397
- Kolk, A., Hong, P., Van Dolen, W. (2010). Corporate social responsibility in China: an analysis of domestic and foreign retailers' sustainability dimensions. *Business Strategy and The Environment*. 19 (5): 289-303.
- Le Louarn, J. Y., et Pottiez, J. (2010). Validation partielle du modèle d'évaluation des formations de Kirkpatrick. *Communication au 21e congrès de l'AGRH*.
- Lukka, K., Vinnari, E. (2017). Combining actor-network theory with interventionist research: Present state and future potential. *Accounting, Auditing et Accountability Journal* 30(3): 720–753.

- Maas, K., Schaltegger, S., Crutzen, N. (2016). Integrating corporate sustainability assessment, management accounting, control, and reporting. *Journal of Cleaner Production*, 136 :237–248.
- Mair, S., Jones, A., Ward, J., Christie, I., Druckman, A., & Lyon, F. (2018). A Critical Review of the Role of Indicators in Implementing the Sustainable Development Goals. In *Handbook of Sustainability Science and Research* (Leal Filho, W. Ed). Cham: Springer International Publishing, 41–56.
- Marcenac et al. (2007) Les PME et le développement durable : comment mesurer la performance en matière de développement durable, Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières, Cahier N° 5.
- Meadows, D. H. (1998). *Indicators and information systems for sustainable development*. Hartland : Sustainability Institute.
- Meyer, M. W., Gupta, V. (1994). The performance paradox. *Research in Organizational Behavior*, 16 :309–369
- Montiel, I. (2008). Corporate Social Responsibility and Corporate Sustainability. *Organization & Environment*, 21(3): 245–269.
- Muller, J. Z. (2020). *La tyrannie des métriques*. Paris: Markus Haller.
- O’Neill, D. W. (2012). Measuring progress in the degrowth transition to a steady state economy. *Ecological Economics* 84 :221–231.
- O’Neill, D. W., Fanning, A. L., Lamb, W. F., Steinberger, J. K. (2018). A good life for all within planetary boundaries. *Nature Sustainability* 1(2): 88–95.
- Pinter, L.; Almássy, D.; Antonio, E.; Hatakeyama, S.; Niestroy, I.; Olsen, S.; Pulawska, G. (2014). *Sustainable Development Goals and Indicators for a Small Planet. Part I: Methodology and goal framework*; Asia-Europe Foundation (ASEF). <http://www.asef.org/index.php/pubs/asef-publications/3182-sustainable-development-goals-and-indicators-for-a-small-planet> (consulté le 01/02/2020).
- Renaud A., Berland N. (2007). Mesure de la performance globale des entreprises. *Comptabilité et environnement, France*.
- Richard, J. (2012). *Comptabilité et développement durable*. Paris : Économica.
- Ripple, W. J., Wolf, C., Newsome, T. M., Galetti, M., Alamgir, M., Crist, E., ... et 15,364 scientist signatories from 184 countries. (2017). World scientists’ warning to humanity: a second notice. *BioScience* 67(12): 1026-1028.
- Rockström, J. (2009). A safe operating space for humanity. *Nature*, 46(24): 472–475
- Rockström, J, W. Steffen, K. Noone, Å. Persson, F. Stuart Chapin III, E. Lambin, T. M. Lenton, et al. (2009). “Planetary boundaries: exploring the safe operating space for humanity”. *Ecology and society* 14 (2).
- Rockström, J., Sukhdev, P. (2016). How food connects all the SDGs. <https://www.stockholmresilience.org/research/research-news/2016-06-14-how-food-connects-all-the-sdgs.html> (consulté le 25/02/2020).

- Songini, L., Pistoni, A. (2012). Accounting, auditing and control for sustainability. *Management Accounting Research*, 23(3): 202–204.
- Spence, C. (2007). Social and environmental reporting and hegemonic discourse. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(6): 855–882.
- Spradley, J. P. (1980). *Participant observation*. USA: Holt, Reinhart and Winston.
- Steffen, W., Richardson, K., Rockström, J., et al. (2015). Planetary boundaries: Guiding human development on a changing planet. *Science* 347 (6223): 1259855
- Stubblefield Loucks, E., Martens, M. L., Cho, C. H. (2010). Engaging small- and medium-sized businesses in sustainability. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 1(2): 178–200.
- Sundin, H., Brown, D. A. (2017). Greening the black box: integrating the environment and management control systems. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(3): 620–642.
- Sundin, H., Granlund, M., Brown, D. A. (2010). Balancing Multiple Competing Objectives with a Balanced Scorecard. *European Accounting Review*, 19(2): 203–246.
- Suomala, P., Lyly-Yrjänäinen, J., Lukka, K. (2014). Battlefield around interventions: a reflexive analysis of conducting interventionist research in management accounting. *Management Accounting Research* 25 :304-314.
- Supiot, A. (2015). *La gouvernance par les nombres : cours au collège de France (2012-2014)*. Paris: Fayard.
- Thietard, R.-A. (2014). *Méthodes de recherche en Management*. 4^{ème} édition. Paris : Dunod.
- Townley, B., Cooper, D. J., Oakes, L. (2003). Performance Measures and the Rationalization of Organizations. *Organization studies*, 24(7): 1045–1071.
- Trebucq, S. (2009). Cartographie stratégique des actions de développement durable le cas de PME françaises.
- Wackernagel, M., Hanscom, L., Lin, D. (2017). Making the Sustainable Development Goals Consistent with Sustainability. *Frontiers in Energy Research*: 5(18)
- Whiteman, G., Walker, B., Perego, P. (2013). Planetary Boundaries: Ecological Foundations for Corporate Sustainability. *Journal of Management Studies*, 50(2): 307–336

CHAPITRE III

S'ENGAGER DANS UNE RECHERCHE EN COMPTABILITÉ DE LA SOUTENABILITÉ : ENTRE CAPTURE MANAGÉRIALE ET CONFRONTATION AXIOLOGIQUE

CHAPITRE III

S'ENGAGER DANS UNE RECHERCHE EN COMPTABILITE DE LA SOUTENABILITE : ENTRE CAPTURE MANAGERIALE ET CONFRONTATION AXIOLOGIQUE

Introduction

Face à la non-soutenabilité de notre mode d'existence (IPBES 2019 ; WMO 2019 ; Godet et Devictor 2018 ; Landrigan et al. 2018) et aux sombres conditions futures d'habitabilité de la Terre (Lenton et al. 2019 ; Steffen et al. 2018), les scientifiques se sont souvent exprimés. Dès 1992, 1700 d'entre eux signent un premier appel *World Scientists' Warning to Humanity* pour exhorter l'humanité à freiner la destruction de l'environnement (UCS 1992). Vingt-cinq ans plus tard, ils sont 15 364 à lancer une seconde alerte dans l'intérêt de l'humanité et de la planète (Ripple et al. 2017). En 2019, à nouveau, plus de 11 000 scientifiques déclarent de manière un-équivoque que la Terre fait face à une urgence climatique (Ripple et al. 2019).

Cette présence dans la sphère publique des chercheurs et universitaires n'est pas récente. Par exemple, dès 1956, Anders recommandait aux universitaires de « *trouver un ton qui puisse être intelligible au plus grand nombre* » (Anders 2002, p.363). Quelques années plus tard, le mathématicien Grothendieck appelait les scientifiques « *à imprimer dans l'esprit du plus grand nombre possible le sentiment de l'extrême urgence de la question de notre survie...* » (Pessis 2014, p.79).

Bien que depuis Weber et la nécessaire neutralité axiologique du chercheur, la présence des chercheurs dans la sphère publique ne soit pas évidente (Bourdieu 2002 ; Elias 1993), la demande pour plus d'engagements est toujours présente (Mercier 2020 ; Etchanchu 2019). Les chercheurs devraient s'engager pour œuvrer pour le bien commun (Gray 1992 ; Etchanchu 2019), pour s'attaquer aux excès du néolibéralisme (Bourdieu 2002), pour challenger les idéologies dominantes (Cooper 2005). Ainsi, ne pouvant plus rester retranchés dans leur tour d'ivoire au risque de la culpabilité (Anders 2002), ils ont le devoir de sortir de leur réserve face aux calamités qui nous menacent (Bourdieu 2002).

Or pour les chercheurs en comptabilité de la soutenabilité, les raisons de se tenir hors de leur *tour d'ivoire* dépendent de leur attitude à l'égard du monde existant (Solé 2011) et de leurs compréhensions de la soutenabilité (Byrch et al. 2015). Celle-ci est un concept pluraliste, contesté, complexe, subjectif et ambigu (Byrch et al. 2015) sans philosophie unique et unifiée (Hopwood et al. 2005). Les chercheurs font alors face à trois interprétations et compréhensions de la soutenabilité (Byrch et al. 2015 ; Solé 2011 ; Hopwood et al. 2005) qui sont autant de réponses au pourquoi s'engager.

L'attitude *conservatrice*, paradigme dominant, prône le statu quo, car le monde existant n'a pas besoin d'être transformé. Elle est favorable au capitalisme, à la société de consommation et la croissance économique est prioritaire. La vision *réformiste* soutient que ce monde est améliorable, mais sans rupture majeure (Hopwood et al. 2005). Elle renvoie à une soutenabilité faible (Milne et al. 2006) consistante avec une maximisation de la richesse (Byrch et al. 2015). Elle privilégie le *business case* et les approches *gagnant-gagnant* (O'Dochartaigh 2019 ; Schaltegger et al. 2012 ; Gray 2010 ; Hahn et al. 2010; Milne et al. 2009; O'Dwyer 2003). Le Développement Durable est pris en charge et contrôlé par l'entreprise (Tregidga and Milne 2006) et le *business* joue un rôle déterminant pour trouver des solutions aux crises sociales et environnementales (Milne et al 2009). Au contraire, les promoteurs de l'approche *transformative* appellent à des changements radicaux et à une transformation profonde de la société (Byrch et al. 2015 ; Solé 2011 ; Milne et al. 2006; Hopwood et al. 2005), autour de la décroissance (Solé 2011). Prenant en considération les limites planétaires (Rockström et al. 2009 ; Steffen et al 2015) et l'empreinte écologique (Wackernagel et al 2002), les chercheurs radicaux et critiques ont une vision forte de la soutenabilité (Byrch et al. 2015). Ils considèrent que les organisations ont capturé les discours sur le Développement Durable et sa comptabilité pour un *greener business as usual* (O'Dochartaigh 2019, p.1387).

Si l'on considère la vision conservatrice comme non viable pour nous mettre sur la voie de la soutenabilité (Hopwood et al. 2005), quelle attitude doit alors être privilégiée par le chercheur quand il sort de sa *tour d'ivoire* ? Doit-il être un *interventionniste pragmatique* ou au contraire un *révolutionnaire critique* (Brown et Dillard 2013) ? Pour Hopwood et al. (2005, p.49), l'attitude *transformative* serait essentielle pour obtenir des changements fondamentaux, mais le positionnement réformiste serait finalement mieux que rien, car « *la transformation peut ne pas être immédiatement faisable* ».

Or visions *réformiste* et *transformative* font l'objet de critiques croisées et s'ignorent mutuellement (Byrch et al. 2015). La première ne proposerait que des ajustements marginaux (Byrch et al. 2015). Hégémonique (O'Dochartaigh 2019), elle empêcherait des approches plus radicales (Brown et Dillard 2013). Sa comptabilité ne servirait qu'à défendre un modèle d'affaire moralement et écologiquement non soutenable (Hines 1991 ; Cooper 1992 ; Gray 1992 ; Gray et Bebbington 2000 ; Milne et al. 2009 ; Milne et Gray 2013). La seconde vision, *transformative*, échouerait à se confronter avec le réel (Byrch et al. 2015) et ne serait que critique (Adams et Larrinaga 2019), pure spéculation intellectuelle, simple exercice de négativité (Brown et Dillard 2013) n'amenant finalement pas de changement (Adams et Larrinaga 2019). Dans ces conditions, comment le chercheur peut-il pratiquement s'engager ?

La littérature suggère l'éducation (Bebbington et al. 2017), les communications scientifiques (Cooper et Coulson 2014), les médias (Mercier 2020 ; Tregidga et al. 2015), l'intervention auprès des politiques (Mercier 2020) ou le soutien aux mouvements sociaux (Cooper 2005 ; Bourdieu 2002). Dans cette recherche, nous allons explorer l'intervention en entreprise (Cooper 2005) via la recherche-engagement (Adams et Larrinaga 2019, 2007 ; Correa et Larrinaga 2015). Nous allons plus particulièrement nous intéresser au risque de capture managériale que fait courir cette présence du chercheur dans l'entreprise.

Pour ce faire, nous posons qu'il est possible pour un chercheur en comptabilité de la soutenabilité de s'investir auprès d'organisations, dans une recherche-engagement avec une visée transformative, prenant la mesure de la gravité de la situation insoutenable dans laquelle nous sommes.

L'objectif de cette recherche est donc de comprendre comment un chercheur peut s'engager dans une organisation en gérant le risque de la capture managériale. La finalité est de mieux déterminer comment les interventions en matière de comptabilité de la soutenabilité peuvent être influentes (Adams et Larrinaga-Gonzalez 2007), c'est à dire, produire un changement radical. Notre question de recherche est donc la suivante : **comment le chercheur en comptabilité de la soutenabilité peut-il s'engager avec une entreprise malgré le risque de capture managériale ?**

Pour cela, nous mobilisons le cadre théorique du pluralisme critique. À partir des idées de démocratie agonistique et de comptabilité dialogique, nous contribuons aux discussions actuelles sur le potentiel dialogique de la comptabilité de la soutenabilité.

Notre étude montre que, face à une organisation *réformiste*, le chercheur peut prendre le risque de la capture managériale, pour porter sa vision *transformative*. Il peut lancer des

débats critiques, porter le conflit, résister ou démonter les idées *taken-for-granted*. Pour cela, il peut s'appuyer sur des autorités déjà reconnues, et travailler à accroître son capital. Nos résultats soulignent le rôle de la durée pour un engagement dialogique auprès des organisations pour produire du changement. Nous enrichissons également la littérature en participant à la promotion et à la mise en circulation de la dimension transformative/révolutionnaire de la soutenabilité auprès des organisations (Byrch et al. 2015).

Pour conduire cette recherche, nous utilisons une méthodologie qualitative de recherche-engagement, car « *pour travailler dialogiquement, l'engagement est nécessaire* » (Bebbington et al. 2007, p.372). Plus spécifiquement, dans le cadre d'un financement de thèse en CIFRE, nous avons entrepris une recherche-action liée à une étude de cas auprès d'une PME française, étalée sur une période de seize mois, qui a permis au chercheur de s'engager en tenant un rôle sur ce terrain en situation réelle. Le projet managérial initial confié au chercheur par l'entreprise était de concevoir un outil d'accompagnement et de pilotage de la transformation sociétale des organisations.

La suite de cet article est structurée de la manière suivante. Nous présentons tout d'abord une revue de la littérature qui aborde le concept d'engagement à travers le pourquoi et le comment s'engager. Nous étudions plus particulièrement la méthodologie de la recherche-engagement, mobilisée dans cette recherche et les risques associés de capture managériale. Puis nous détaillons le cadre théorique du pluralisme agonistique avant de présenter le terrain qui nous a accueilli. Enfin, nous terminons par une présentation des résultats de cette recherche et nous discutons des conditions de l'engagement critique dans une organisation *réformiste*.

1. Revue de littérature

1.1. Engagement ou neutralité

La demande ancienne pour plus d'engagements des chercheurs se poursuit encore aujourd'hui (Mercier 2020 ; Etchanchu 2019), par exemple avec le mouvement *Responsible Research in Business & Management* qui, depuis 2017, pousse les chercheurs à produire un savoir utile et crédible pour le business et la société.

Pour autant, cette demande n'est pas aussi évidente que cela. Elle s'oppose à la vision traditionnelle du chercheur, penseur détaché, décrivant le monde à distance et devant s'abstenir de tout jugement de valeur (Dumez 2010). Or, dans la pratique de la recherche, l'idéal de la *neutralité axiologique* chère à Weber, n'est pas atteignable (Fassin 1999). En effet, objectivité scientifique ne rime pas forcément avec absence d'engagement personnel (Dumez 2010). Le chercheur peut ainsi émettre des propositions, pour aider les acteurs à atteindre des objectifs prédéfinis, selon leurs valeurs, sans pour autant imposer ses valeurs individuelles (Etchanchu 2000). Ainsi, la neutralité axiologique signifie qu'une fois clairement explicitées, les valeurs et convictions du chercheur peuvent participer à la compréhension des phénomènes étudiés. Pour éviter ce que Dumez (2010) nomme la *confusion des rôles*, le chercheur devra expliciter quand il se positionne comme chercheur et quand il milite (Etchanchu 2019). Pour cela, il doit donc développer une pratique réflexive en examinant ses propres présupposés et leurs origines (Bebbington et al. 2017).

En conclusion, pour Bourdieu (2002), l'opposition entre *scholarship* et *commitment* est artificielle. C'est-à-dire qu'il n'y a pas d'un côté, ceux qui se consacrent au travail scientifique pour la communauté scientifique, et de l'autre, ceux qui s'engagent hors de la tour d'ivoire du monde académique. Produire un savoir engagé (*scholarship with commitment*) nécessite au préalable d'être un savant autonome respectueux des règles académiques. C'est-à-dire qu'« *il faut, pour être un vrai savant engagé, légitimement engagé, engager un savoir* » (Bourdieu 2002). Et en retour, cet engagement nourrit le savoir (Thomson 2015b).

1.2. Pourquoi s'engager ?

Les raisons pour s'engager peuvent être multiples. Elias (1993) propose tout d'abord de distinguer engagement et distanciation comme étant deux opérations intellectuelles qui constituent notre rapport au monde. D'un côté, l'engagement désigne l'implication émotionnelle, la subjectivité ou encore l'irrationalité. De l'autre, la distanciation correspond à l'objectivité, à la rationalité et à la maîtrise de ses propres représentations affectives.

Or, selon Elias (1993), le chercheur en sciences sociales ne peut pas être extérieur à ce qu'il étudie, car il fait partie intégrante de la société et celle-ci ne peut être appréhendée scientifiquement qu'à travers un engagement des chercheurs (Fassin 1999). Ne pouvant renoncer à leur fonction de membre d'un collectif pour n'être que des scientifiques, les

chercheurs en sciences sociales ne peuvent éviter d'être concernés par les affaires sociales et politiques de ce groupe. Bien au contraire, leur engagement conditionne leur compréhension des problèmes à résoudre (Fassin 1999). Finalement, les chercheurs en sciences sociales se déplacent sur un continuum entre engagement et distanciation vis-à-vis du monde social, car toute représentation, toute attitude, tout comportement relève simultanément d'un certain degré d'engagement et de distanciation (Delmotte 2010).

Pour les rapprocher du pôle engagement, Dewey, cité dans Cooper (2005), ouvre une première piste quand il considère que le professeur d'université doit exercer au nom de l'intérêt de son employeur moral, la société dans son ensemble. Ce rôle public plus actif (Cooper 2005), c'est-à-dire ce devoir d'œuvrer pour le bien commun serait amplifié par une insatisfaction devant la manière dont vont les choses. Il répondrait au désir d'un changement social (Gray 1992) pour faire face à la montée des inégalités (Cooper 2005) et au besoin de justice sociale (Etchanchu 2019). Pour le dire autrement, il s'agit de s'engager pour redresser les excès du néolibéralisme (Bourdieu 2002). Il devient donc du devoir des chercheurs de participer au débat public dans l'objectif de questionner le discours et les idéologies dominants et de ne pas mettre leurs compétences et leurs savoirs au service du pouvoir (Cooper 2005). Le chercheur doit publiquement soulever les questions embarrassantes et représenter ceux qui n'ont pas la parole (Said 1994). Le rôle des chercheurs est donc de déconstruire les mythes dangereux, de présenter des alternatives et des perspectives nouvelles (Cooper 2005) dans l'objectif de réduire significativement la prise de décisions stupides et de questionner les notions insensées de ceux qui sont au pouvoir (Bebbington et al. 2017).

De plus, l'engagement est nécessaire, car « *nous ne pouvons pas comprendre le monde simplement en y pensant – nous devons y prendre part* » (Cooper et Coulson 2014, p.244). La comptabilité est en particulier, selon Cooper (2005), un champ disciplinaire dans lequel la participation des chercheurs offrirait alors une compréhension plus fine des pratiques, ouvrant la voie à des théories propices au changement social (Cooper 2005, p.594).

Enfin, nous considérons avec Bourdieu (2002) que les chercheurs en comptabilité de la soutenabilité, qui pensent que la planète est menacée de calamités graves et qui anticipent ces conséquences funestes à partir de leur savoir, ont un devoir de sortir de la réserve que s'imposent traditionnellement les savants. Entre engagement et distanciation, à charge au chercheur d'« *inventer une combinaison improbable, mais indispensable : le savoir engagé, scholarship with commitment* » (Bourdieu 2001). Cet impératif s'impose à tout chercheur, car « *le chercheur n'a pas le choix aujourd'hui* » (Bourdieu 2002). Devient alors coupable celui

qui « *n'ouvre pas les yeux à ceux qui ne voient pas encore et s'il ne hurle pas ce qu'il a compris aux oreilles de ceux qui ne comprennent pas encore* » (Anders 2002, p.283).

Moins catégorique, Mercier (2020) pense que chacun doit avoir la liberté académique de choisir ou non de se rendre utile à la cité selon sa personnalité, son expérience de vie, son parcours professionnel, l'étape où on se trouve dans sa carrière, sa discipline et encore ses thématiques de recherche. Finalement, le moteur pour agir serait « *le désir de conviction que toutes celles et ceux qui sont en quête de vérité ont chevillé au corps* » (Mercier 2020).

1.3. S'engager par la recherche-engagement

La littérature académique suggère plusieurs pistes pour un engagement du chercheur hors de sa tour d'ivoire. Bebbington et al. (2017) mettent ainsi en avant le rôle du chercheur dans l'éducation. Le chercheur peut aussi publier et participer à des colloques et des séminaires (Cooper et Coulson 2014). Mais la production d'articles de recherche de qualité n'étant pas suffisante (Thomson 2014b). Le chercheur peut aussi extérioriser ses connaissances via d'autres lieux comme les cafés scientifiques, les universités populaires (Mercier 2020), les médias, les espaces collaboratifs, voire même avec d'autres formes de communication comme « *les histoires, l'art, les bandes dessinées, les actions, et les représentations* » Tregidga et al. (2015, p.31). Il peut aussi intervenir auprès des politiciens et des fonctionnaires (Mercier 2020). Il peut s'attacher à développer les institutions, les associations professionnelles, les syndicats, les groupes en résistance contre la politique néolibérale (Bourdieu 2002), les mouvements sociaux (Cooper et Coulson 2014 ; Cooper 2005) pour « *'donner voix' ou exposer les résistances survenant dans les domaines de la société civile* » (Tregidga et al. 2015, p.27).

Enfin, les chercheurs peuvent sortir de leur zone de confort (Mercier 2020) et apporter une contribution importante en intervenant dans les entreprises (Cooper 2005) par la recherche-engagement, modalité retenue dans cette étude.

La recherche-engagement est une réponse à l'incapacité des recherches à répondre à la crise sociale et environnementale et au manque d'engagement avec les organisations (Adams et Larrinaga 2019). Ce type de recherche permettrait de produire des effets dans les organisations qui ont un rôle majeur à jouer dans l'atteinte de la soutenabilité (Adams et Larrinaga 2019). La recherche-engagement, conçue comme une réponse urgente à la crise sociale et environnementale liée aux activités de la plupart des organisations (Adams et

Larrinaga 2007) peut viser des changements radicaux. Pour cela, elle ne doit pas être une recherche orientée vers le consensus, car celui-ci a échoué à faire entendre des arguments contre-hégémoniques (Brown et Tregidga 2017).

Ce type de recherche, méthode privilégiée pour approcher la comptabilité de la soutenabilité au niveau des organisations, doit permettre le changement (Adams et Larrinaga 2007) en investiguant « *les significations, processus, éléments, discours et valeurs organisationnels qui entraînent un manque de redevabilité sur les questions sociales et environnementales* » (Adams et Larrinaga 2007, p.342). La recherche-engagement vise ainsi à établir les logiques des acteurs pour construire leur comptabilité de la soutenabilité et à améliorer les pratiques directement ou indirectement. Le chercheur ainsi engagé dans une organisation peut en identifier les faiblesses, initier un dialogue puissant et « *concevoir, suggérer, défendre et changer les stratégies* » (Adams et Larrinaga 2007, p.342). Mais il doit cependant garder en tête que cet engagement doit d'abord viser la soutenabilité plutôt que le monde des affaires en lui-même (Adams et Larrinaga 2019).

La compréhension des pratiques de comptabilité de la soutenabilité n'est possible que par des méthodologies de recherche participatives qui vont au-delà de la simple observation et qui nécessitent un engagement au cœur des contextes organisationnels de ces pratiques (Correa et Larrinaga 2015). La recherche-engagement soulève alors la question de savoir comment s'engager dans une organisation. Il faut en effet pouvoir préserver une distance critique par rapport au quotidien des équipes, mais dans le même temps, conserver une certaine empathie pour être en capacité de comprendre leurs motivations. Dans l'engagement, le chercheur n'est pas un expert extérieur qui doit remettre l'organisation dans le droit chemin et l'organisation ne doit pas essayer de manipuler le chercheur pour « *légitimer la position de l'entreprise* » (Bebbington et al. 2007, p.364). Il s'agit plutôt d'un apprentissage commun, basé sur l'échange des points de vue, à la recherche de meilleures solutions.

Méthodologiquement, la recherche-engagement, par l'expérience active et subjective du chercheur, est donc en opposition avec les théories de comptabilité critique qui sont « *conduites depuis le bureau du chercheur, à une distance confortable et sécurisante du terrain* » (Adams et Larrinaga 2007, p.337). La recherche-engagement est ainsi souvent associée avec la méthodologie des études de cas, non strictement limitées aux entretiens semi-directifs (Correa et Larrinaga 2015). Plus précisément, parmi les différentes méthodes de recherche-engagement suggérées dans la littérature (Adams et Larrinaga 2007, 2019), nous avons privilégié l'*action case study research*. L'étude de cas permet en effet de se focaliser en

profondeur sur une seule organisation. Combinée à une recherche-action, elle permet au chercheur de s'engager en tenant un rôle sur son terrain en situation réelle et d'aller plus loin que le simple recueil de données par des interviews (Adams et McNicholas 2007). En effet, la recherche-action est orientée vers la résolution de problèmes et la recherche de changement au sein de l'organisation hôte (Jönsson et Lukka 2006).

1.4. La recherche-engagement au risque de la capture managériale

Bebbington et al. (2017) identifient plusieurs risques associés à l'engagement. Celui-ci ferait ainsi courir le risque de la capture par les intérêts commerciaux, soulèverait la critique des pairs pour collaboration avec *l'ennemi* ou rendrait difficile l'obligation de faire face à la pression institutionnelle tout en produisant des travaux théoriquement originaux.

Le risque de capture managériale renvoie au processus par lequel « *une partie croissante de la recherche et des pratiques en comptabilité sociale et environnementale pourrait être utilisée par les entreprises pour poursuivre leur propre agenda* » (Adams et Larrinaga 2007, p334). Il correspond à l'interprétation de la RSE par les managers, c'est-à-dire aux « *moyens par lesquels les organisations, par les actions de leur management, prennent le contrôle du débat sur ce que la RSE implique* » (O'Dwyer 2003, p.524). Les entreprises sélectionnent la signification et les implications du Développement Durable (Azcarate et al. 2011) et utilisent alors la soutenabilité en fonction de leur propre agenda, laissant des doutes sur leur engagement à protéger la planète pour les générations futures et les autres espèces (Tregidga et al. 2015). Cette capture détournerait l'attention de tout conflit potentiel et de la dimension planétaire du Développement Durable (Gray 2010).

Ainsi, sous ce régime de capture, l'élargissement volontaire de l'idée de RSE a peu de chance d'aboutir et en conséquence, l'engagement des chercheurs avec les organisations « *finira par être hors de propos parce qu'il ne changera pas les pratiques* » (Adams et Larrinaga 2007, p.338). La recherche-engagement ainsi capturée pourrait même être dangereuse, car « *le chercheur purement motivé pourrait être corrompu par des programmes d'entreprises égoïstes* » (Adams et Larrinaga 2019, p.8). En d'autres termes, avec la capture par le business case, le chercheur engagé court le risque de se retrouver enfermé dans son cheval de Troie subversif.

Le manque d'engagement dans les recherches de comptabilité de la soutenabilité serait alors le moyen trouvé par les chercheurs pour éviter le risque de voir les entreprises détourner

toute recherche à leur profit (Adams et Larrinaga 2019). Mais alors, nous pouvons considérer avec Brown et Dillard (2013) que l'attitude qui consiste à refuser de s'impliquer pour résister à la capture managériale n'est rien de moins que l'abdication de sa responsabilité de jugement.

Au contraire, pour s'impliquer, Bebbington et al. (2017) recommandent de conserver le statut d'informateur ou de bénéficiaire aux praticiens pour permettre au chercheur de garder une distance relationnelle et se protéger du risque de capture. Cependant, cette attitude fait alors croître l'éventualité de produire des travaux inutiles.

Hors de toute recherche-engagement, Azcarate et al (2011) font eux la constatation que l'utilisation de certains indicateurs favorise une vision faible de la soutenabilité et donc contribuent à la capture managériale de la signification du Développement Durable. Ils recommandent en conséquence des initiatives qui favorisent des indicateurs de soutenabilité forte pour résister à cette capture.

Finalement, même si tout le génie du capitalisme réside dans sa capacité à tout s'approprier, alors face à l'inévitabilité de la capture, il vaut quand même la peine de produire des récits alternatifs portant des voix différentes et annonciatrices d'un *autre* possible (Gray 2010). Reste à savoir comment faire.

Car, pour espérer des changements significatifs, il est impératif de repenser cette idée de capture managériale de manière à ne pas paralyser la recherche sur le terrain. Cela doit passer par l'étude de la nature de cette capture en situation, de manière contextualisée, c'est-à-dire grâce à la recherche-engagement : « *nous pouvons investiguer la nature de la capture managériale par la recherche engagement* » (Adams et Larrinaga 2007, p.339). Pour contribuer au changement, il nous faut développer la recherche-engagement, dont c'est la finalité. Par là même, nous devons donc prendre en considération le risque de son échec par capture managériale en nous demandant comment cette capture est utilisée par les organisations et les facteurs qui facilitent ou empêchent les changements vers une plus forte soutenabilité. Le chercheur devra, pour se faire, être en empathie avec le point de vue des acteurs et s'engager pour étudier les processus de comptabilité de la soutenabilité.

Alors que faire si nous sommes convaincu que la planète, comme nous l'avons vu, n'est pas si *safe in the hands of business* (Gray et Bebbington, 2000, p.5) et que nous ne doutons pas que la soutenabilité soit une idée utile (Byrch et al. 2015) ? Comment agir quand nous avons le désir de faire entendre les « *interprétations marginalisées du Développement durable* » (Byrch et al. 2015, p.692) et de résister au discours hégémonique du

Développement Durable dans les organisations (Tregidga et al. 2015)? Comment finalement apporter un changement suffisant, dans les organisations pour aller vers la soutenabilité alors qu'il y a des désaccords (Bebbington et al. 2007) ? Comment s'engager comme chercheur en comptabilité de la soutenabilité, alors que chacune des deux approches analysées, la réformiste et la transformative, « *passé l'autre par pertes et profits... Ni ne lâche du terrain, et chacune ignore ou n'a qu'un dialogue de sourds avec l'autre* » (Byrch et al. 2015, p.675) ?

Suivant la métaphore architecturale de Parker (2014), nous devons choisir de nous positionner à l'intérieur ou à l'extérieur des murs de l'entreprise. Dans le premier cas, le risque est de *going native* et d'être capturé. Dans le second, la marginalisation et l'insignifiance nous guettent.

Autrement dit, la question de recherche à laquelle nous devons répondre est de savoir **comment le chercheur en comptabilité de la soutenabilité peut s'engager avec une entreprise malgré le risque de capture managériale.**

Pour avancer vers la soutenabilité malgré ces interprétations multiples, Byrch et al. (2015) nous suggèrent de dépasser cette dichotomie par le pluralisme agonistique, promu par Brown (2009). Le débat agonistique, malgré les asymétries de pouvoir et d'information, permettrait de créer des espaces et des pratiques où peuvent être exposées et débattues les visions minoritaires de la soutenabilité. C'est ce cadre théorique porté par les travaux de Mouffe (Godowski et al. 2019 ; Mouffe 2016 ; Brown, 2009 ; Brown et Dillard 2013 ; Dillard et Brown 2015) que nous allons mobiliser dans cette recherche et qui sera présentée dans la prochaine section.

2. Cadre théorique

2.1. Du débat agonistique à la comptabilité dialogique contre-hégémonique

Pour faire entendre les voix des attitudes minoritaires vis-à-vis de la soutenabilité, Byrch et al. (2015) recommandent le pluralisme agonistique par l'ouverture d'un débat agonistique et la promotion d'une comptabilité dialogique contre-hégémonique.

Le pluralisme reconnaît que l'existence de plusieurs visions de la société est naturel. La complexité est une caractéristique du débat public, qui implique qu'aucune position théorique, aucun point de vue ne doit être privilégié (Byrch et al. 2015). Avec le pluralisme critique, une société est considérée comme devant permettre à chacune de ces narrations de

pouvoir se développer et d'être interrogée par les tenants des positions différentes. Sans essayer de minimiser les conflits et les tensions, « *l'acceptation ouverte de la contradiction* » (Norgaard 1985 cité dans Byrch et al. 2015, p.676) est recherchée. La position philosophique derrière la perspective pluraliste critique présuppose que, face aux difficultés auxquelles nous devons faire face, il ne peut pas y avoir de solutions simples. Contrairement au discours monopolistique en vigueur soutenant qu'il n'y a qu'un seul mode d'action possible, le pluralisme agonistique amène de l'inconfort et cherche à décontenancer pour ouvrir l'esprit à d'autres possibles (Byrch et al. 2015, p.689). Contre les discours sur le consensus, qui ne viserait qu'à « *décourager les groupes dominés de résister à la reproduction des intérêts dominants* » (Farjaudon & Morales 2013, cités dans Godowski et al. 2019, p.6), débats critiques, résistance, désobéissances et conflits seraient ainsi des conditions nécessaires pour espérer un changement. En opposition avec l'approche réformiste dominante de la soutenabilité qui privilégie le compromis et la synthèse (Milne et al. 2009).

Ainsi, à la conception d'une démocratie délibérative habermassienne qui « *met l'accent sur la recherche du consensus par le dialogue et l'échange discursif pour initier une décision rationnelle* » (Godowski et al. 2019, p.6), mais dont le caractère utopique est souligné, s'oppose l'idée d'une démocratie agonistique portée par Mouffe (2016) qui « *rejette la logique du consensus et à l'inverse valorise les concepts de pluralisme et de conflit* » (Godowski et al. 2019, p.6). Le pluralisme ne peut être alors que conflictuel, car il demeure impossible de réconcilier tous les points de vue.

La recherche de compromis est la marque de la démocratie libérale (Mouffe 2000). Or le compromis est impossible en politique et le pluralisme est une caractéristique irréductible de la démocratie, soulignant la multitude de manières de définir le *bon*. Il est même « *illusoire de croire en l'avènement d'une société d'où l'antagonisme aurait été éradiqué* » (Mouffe 2016, p.29). Il nous faut plutôt reconnaître l'impossibilité d'échapper à la « *dimension conflictuelle de la vie sociale* » Mouffe (2016, p.11). À partir d'une approche pluraliste critique, Mouffe et Laclau, loin d'abandonner la confrontation, reconnaissent en elle un signe de vitalité de la démocratie (Byrch et al. 2015). Sous sa forme agonistique, elle est une confrontation entre *adversaires* qui, bien qu'admettant l'absence de solution rationnelle à leur désaccord, se reconnaissent une légitimité réciproque (Mouffe 2016). Au contraire de la forme antagonistique qui se voit comme une opposition morale entre *ennemis*, défendant chacun leur vision du bien et du mal, sans partager aucun fond commun (Mouffe 2016). Dans une démocratie, pour que la confrontation passe de l'antagonisme à l'agonisme, les passions

et la dimension affective ne peuvent être oubliées, les désirs et les rêves des gens doivent être entendus (Mouffe 2016). Dans une démocratie agonistique, le rôle central des passions, des émotions et des actes collectifs d'identification ne peut être négligé (Brown 2009).

Il faut pour cela créer institutions et pratiques « *au travers desquelles le potentiel d'antagonisme peut être mis en jeu de façon agonistique* » (Mouffe 2016, p.35), c'est-à-dire permettre aux voix dissidentes de s'exprimer. Or, concernant le débat agonistique, Mouffe n'est pas spécifique sur la procédure à suivre. L'objectif d'une pluralité agonistique doit être « *“la création d'espaces, de pratiques, et d'institutions par lesquels les restes et les excès pourraient être abordés et contestés” afin que le “désordre de la pluralité” et ses conflits soient soutenus* » (Byrch et al. 2015, p.676)

La notion d'hégémonie, entendue comme le fait de rendre universelle et de populariser, une construction partielle et particulière (Tregidga et al. 2015) est également cruciale. Si l'antagonisme est constitutif du politique, il n'y a pas de fondement ultime sur lequel asseoir une légitimité. Indécidable, tout ordre social est alors hégémonique, résultat de pratiques propres à un contexte contingent et qui, de facto, excluent les autres possibilités (Mouffe 2016). En conséquence, il n'y a pas d'ordre naturel absolu et indiscutable. Il n'y a donc pas à se résigner à l'hégémonie présente. Tous les ordres sont fondés sur le rejet des autres possibilités qui peuvent être réactivées à tout moment par des pratiques contre-hégémoniques. Autrement dit, « *ce sont des constructions précaires et pragmatiques qui peuvent être désarticulées et transformées à l'issue d'une lutte agonistique entre les adversaires* » (Mouffe 2016, p.53). En d'autres mots, il faut « *rétablir la politique au cœur même du Développement Durable* » en le ramenant « *à une source de conflits, à des débats et des processus politiques* » (Keller 2011, p.106).

Similairement, si les attitudes vis-à-vis de la soutenabilité sont plurielles, « *alors il est raisonnable d'envisager qu'une comptabilité de la soutenabilité reconnaisse aussi et reflète ce pluralisme* » (Byrch et al. 2015, p.676). Dans ce sens, Brown (2009) suggère une comptabilité dialogique critique pour faciliter l'expression des différentes perspectives sur la soutenabilité et éviter la domination d'un point de vue particulier et sa transformation en *vérité absolue*. En effet, une comptabilité monologique, comme la comptabilité mainstream, ne permet pas aux interprétations discordantes de s'exprimer et *naturalise* certains points de vue qui deviennent *taken-for-granted* et ne sont plus questionnés. À l'opposé, l'approche dialogique, reconnaissant l'hétérogénéité, valorise la différence en reconnaissant la pluralité de perspectives légitimes et en encourageant le dialogue critique, elle « *a un potentiel*

transformatif considérable sur des sujets comme le Développement Durable » (Brown 2009, p.337).

Une comptabilité dialogique facilite ainsi l'expression de valeurs et de perspectives différentes et permet l'interaction de différents groupes (Godowski et al. 2019). Elle évite les situations de domination en soutenant des points de vue variés de l'intérêt public. Cette comptabilité peut ainsi être un espace fertile permettant la coexistence de différentes attitudes engendrant des débats productifs entre collaborateurs et ouvrant sur de nouvelles perspectives. (Godowski et al. 2019). Les conflits peuvent ainsi être source de nouveauté. Autrement dit, l'utilité d'une telle comptabilité n'est pas dans la recherche et l'expression d'une vérité absolue, mais dans la possibilité d'exposer des valeurs et des priorités différentes, participant ainsi à une prise de décision plus démocratique (Brown 2009). L'objectif est donc de prévenir la fermeture prématurée du débat pour maintenir la diversité, la pluralité, la différence et l'ouverture. Cela est particulièrement vrai avec la thématique de la soutenabilité, car les enjeux sont majeurs, alors que les incertitudes scientifiques demeurent. Les points de vue sont nombreux, tous partiellement corrects, mais sans qu'aucun ne puisse détenir seul la vérité sur les actions à prendre (Brown 2009).

La comptabilité dialogique ne vise donc pas à résoudre les conflits par la recherche de consensus, mais au contraire, elle permet la confrontation des idées qui mène à des conflits agonistiques, à des débats entre tous les acteurs impliqués (Godowski et al. 2019).

Selon Brown (2009, p.328), dans une perspective agonistique, la comptabilité dialogique se caractérise par huit principes de base : « *le besoin de reconnaître une diversité d'orientations idéologiques ; l'importance d'éviter le "réductionnisme monétaire" ; être ouvert à la contestabilité inhérente des calculs ; permettre l'accès aux "non-experts" ; s'assurer d'un processus participatif efficace ; être attentif aux relations de pouvoir ; reconnaître le potentiel transformatif de la comptabilité dialogique ; résister à toute nouvelle forme de monologisme* ». Appliqués, ces principes peuvent permettre d'éviter une capture du discours par les groupes dominants (Brown et Dillard 2013).

Pour autant, il ne faut pas minimiser la difficulté à créer ce mécanisme d'échanges. Certains peuvent être tentés de résister, car privilégiant toujours la recherche de la *bonne réponse*. La nécessité de passer à l'action implique également, à un moment ou à un autre, la prise de décision et l'arrêt des discussions (Brown 2009). Nous devons ainsi nous préparer au défi que sera un débat agonistique sur la soutenabilité au sein du *business* et de la comptabilité. Il s'engagera dans « *un milieu inconnu où il n'y a pas de vision du monde*

commune, pas de langage commun et pas d'ententes ou de compréhensions communes » (Byrch et al. 2015, p.691).

2.2. Comptabilité dialogique et engagement

La question cependant demeure de savoir comment les narrations alternatives de la soutenabilité peuvent pénétrer dans le monde du *business* et créer du changement. Nous définissons les narrations alternatives comme des « *histoires que les gens racontent et vivent qui offrent une résistance aux, soit implicitement soit explicitement, narrations culturellement dominantes* » (O'Docharaight 2019 p.1391). Selon Byrch et al. (2015), cela passe par un engagement critique visant à confronter les particularités et les limites de chaque point de vue et à enclencher ainsi une pensée réflexive sur ses propres cadres de pensée. Cela suppose de donner la voix aux subalternes et à ceux qui sont le plus affectés par les activités des organisations, d'exposer les contradictions et de démonter les idées *taken-for-granted* (Bebbington et al. 2007).

Or, les critiques académiques de la vision réformiste de la soutenabilité, pour ne pas rester limiter aux seuls cercles académiques, doivent être portées et mises en circulation auprès des organisations et de la société civile (Ball et Milne 2007). Au préalable, cela nécessite des espaces ou des processus qui offrent la possibilité aux antagonismes de déployer leurs perspectives et d'interagir. Dans le cas contraire, les discours minoritaires ne seront pas pris au sérieux. Car promouvoir une attitude alternative est une chose, mais « *être écouté, compris, et avoir ses valeurs et croyances véritablement ouvertes à la persuasion* » (Byrch et al. 2015, p.691) en est une autre.

En effet, le problème qui demeure est celui de l'absence de volonté pour débattre, car « *ce qui menace le plus, et demande les plus hauts niveaux d'authentique redevabilité et de changement, est ce qui vraisemblablement cause la plus grande souffrance économique et psychologique. En conséquence, c'est ce qui a le moins de chance d'être remis en question* » (Byrch et al. 2015, p.692).

Pour cela, la littérature (Brown et Dillard 2013) suggère de considérer le pluralisme agonistique comme une base pour développer des stratégies d'engagement dès que des interactions entre groupes aux valeurs et visions différentes sont en jeu. En particulier, la comptabilité de la soutenabilité n'en est qu'au début de la découverte des potentialités de la recherche-engagement. En d'autres termes, « *pour travailler dialogiquement, l'engagement*

est nécessaire » (Bebbington et al. 2007, p.372). C'est la méthode que nous avons donc privilégiée dans notre recherche. Nous présentons dans le prochain chapitre une description succincte du terrain de recherche et le positionnement du chercheur.

3. Méthode de recherche

3.1. Le positionnement du chercheur

Nous avons vu que pour maintenir une attirance vers le pôle distanciation, le chercheur devait élucider sa position pour mieux comprendre son engagement (Delmotte 2010). Par ce travail d'explicitation de ses propres valeurs, le chercheur est plus à même de les confronter avec celles des acteurs, ouvrant ainsi la voie à une compréhension plus nette des phénomènes qu'il analyse (Dumez 2010). Il peut alors faire preuve de plus d'ouverture vers d'autres alternatives ou vers les intérêts, perspectives et approches des autres acteurs (Bebbington et al. 2017). La confrontation entre l'analyse de la situation et les convictions personnelles du chercheur, maintenant clairement explicitées, peut alors éclairer la compréhension du phénomène, qui reste l'objectif de la recherche scientifique (Dumez 2010).

Nous reconnaissons ainsi que nous avons interprété un rôle, celui d'un jeune chercheur en CIFRE. Le choix de la question de recherche, du cadre théorique, de l'analyse des résultats et de la discussion de notre recherche n'est qu'une des interprétations possibles des données collectées et de l'expérience vécue pendant ces seize mois sur le terrain. Nous ne prétendons donc pas rapporter une image objective de la réalité sociale vécue, si tant est qu'elle puisse exister (Milne et al. 2009). L'histoire et le résultat de ce contrat CIFRE auraient été bien différents avec un doctorant aux convictions différentes. Il nous semble donc important de présenter réflexivement notre position, nos valeurs, nos croyances et ce qui nous a conduit à cette recherche. Nous allons essayer d'explicitier les lectures, rencontres, formations, expériences à la base de nos convictions et de nos actions.

Avec une formation initiale d'ingénieur en génie thermique, notre appétence pour la thermodynamique est presque innée. Elle nous a conduit directement dans les bras de penseurs comme Georgescu-Roegen (1995), Daly (1973, 2018), Roddier (2012), Passet (1979) ou plus récemment Frank (2018). Ce pli premier, inaugural nous a également rendu sensible aux problématiques énergétiques (Hall et al. 2014 ; Auzanneau 2015 ; Smil 2018) et plus largement à celles des ressources et de leurs épuisements (Bardi 2015 ; Campbell et

Laherrère 1998). Plus largement, nous nous sommes alors confrontés à la réalité des limites de la biosphère (O'Neill et al. 2018; Rees et Wackernagel 2013 ; Meadows et al. 2012, 1972; Raworth 2012 ; Turner 2012; Grinevald 2007) et à l'impossibilité d'un découplage absolu (Hickel 2019 ; Jackson 2010). Nous avons ainsi poursuivi cette réflexion en creusant l'idée de décroissance en nous exposant à cette littérature (D'Alisa et al. 2015 ; Sinaï 2015, 2013 ; O'Neill 2012; Van den Bergh et Kallis 2012 ; Kallis 2011 ; Van den Bergh 2010 ; Latouche 2007). En 2016, cette appétence s'est matérialisée par la rédaction d'un mémoire de master reliant changement climatique, décroissance et émissions de CO₂. C'est la poursuite de ce travail commencé sur la comptabilité du carbone qui nous amène à étudier la comptabilité de la soutenabilité dans cette recherche doctorale et auprès de la communauté scientifique regroupée au CSEAR.

Un deuxième pli est aussi fondateur, et pour deux raisons. Bien qu'ayant travaillé dans de grandes multinationales, des banques et de grandes entreprises industrielles, nous nous sommes surtout engagés professionnellement pendant plus de vingt ans auprès d'une organisation non gouvernementale (ONG) spécialisée dans les missions humanitaires médicales d'urgence. Dans ces situations d'urgence et cette confrontation au réel, vécu personnellement dans une dizaine de pays, il ne faut pas se raconter d'histoires et se payer de mots. Chaque décision, chaque action doit être pesée selon son impact et ses effets sur le réel. Les conséquences se paient *cash* et se mesurent en taux brut de mortalité ou en taux d'incidence de pathologies. La lucidité et le fait d'assumer ses responsabilités sont des présupposés de l'action. Dans ces conditions, parler alors d'engagement signifie souvent prendre des risques pour accéder aux populations, aller au contact physiquement et pour le moins, y laisser souvent sa santé. Mais dans le même temps, travailler dans l'univers des ONGs détermine aussi une vision de l'entreprise privée à but lucratif. Car il y flotte souvent l'idée que travailler dans le privé et avec des entreprises revient à pactiser avec le diable (Bebbington et al. 2007). C'est le sentiment diffus, mais néanmoins marquant de « *collaborer avec les ennemis perçus* » (Bebbington et al. 2017) qui fait entrer dans le monde du *business* à pas feutrés et avec une certaine appréhension.

C'est donc à travers ces deux grands plis que nous percevons, ressentons et finalement réagissons aux engagements et positionnements des organisations vis-à-vis du Développement Durable et de la soutenabilité. Constatant l'écart toujours plus croissant entre les discours des entreprises (Gray 2010) et la réalité de l'état d'urgence planétaire (Lenton et al. 2019), nulle surprise à avoir que de noter que cette histoire idiosyncratique nous a

déterminé à valoriser l'approche transformative et critique de la RSE et du Développement Durable. Autrement dit, nous considérons qu'il est infantilisant de penser que tout est compatible (Godet et Devictor 2018) et que la notion de limites biophysiques doit et va s'imposer au monde de l'entreprise, simplement parce que « *la planète est première* » (Keith 2011, cité dans Buhr et al. 2014, p.66). Positionnés dans cette attitude révolutionnaire, nous avons ainsi souhaité être acteurs d'une prise de conscience face à la gravité de la situation en nous engageant dans ce travail doctoral de recherche. De manière presque obsessionnelle, cette volonté de produire des effets par nos actions de recherche était par exemple illustrée par la phrase de Thomson (2014a, p.15) : « *comment cet article participe-t-il à la résolution des problèmes urgents et monstrueux qui font face à la société ?* » longtemps inscrite comme un mantra sur le tableau blanc de notre bureau.

Bien entendu, notre positionnement n'a pas valeur de vérité absolue. Il s'appuie certainement sur des prémisses fausses, incomplètes, hautement pessimistes et anxiogènes. Il peut et doit être contesté et soumis à la critique. Et il le fut.

3.2. Collecte et traitement des données

Pendant cette recherche-engagement de seize mois, nous avons participé à 67 réunions directement en lien avec le projet de recherche pour un total de 90 heures d'enregistrements. Ces réunions ont fait l'objet à minima d'une synthèse et pour les principales, une transcription complète des échanges fut réalisée par le chercheur. Il faut souligner que lors de ces 67 réunions, à aucun moment ne fut désignée en début de séance une personne pour prendre des notes et rédiger une synthèse. À notre connaissance, aucune de ces réunions n'a donc donné lieu à un compte-rendu écrit officiel de la part de *Household*.

Sur cette même période, nous avons pu récupérer un total de 109 sources secondaires, dont certaines dataient de la période comprise entre la date de création de l'entreprise en juillet 2016 et notre arrivée en octobre 2017.

Certains de ces documents secondaires étaient à visée externe comme les plaquettes remises aux clients, les grilles tarifaires, les présentations utilisées pour la levée de fond auprès des financeurs potentiels, des captures d'écran du site internet de l'entreprise ou des messages diffusés sur les différents réseaux sociaux de l'organisation. Nous avons également récupéré des exemplaires papier de la revue du luxe et du journal hebdomadaire qui participent à la dynamique de l'écosystème de *HouseHold*, ainsi que des photographies du

premier espace de co-working dont les travaux se sont terminés pendant notre séjour. Cette documentation externe apporte un éclairage complémentaire avec les articles de presse collectés et des fichiers son ou vidéo correspondant à des enregistrements d'émissions radiophoniques où des membres de l'organisation étaient invités pour parler de leur aventure entrepreneuriale.

Plus traditionnellement, des données internes ont également été recueillies comme des présentations, des dossiers de demande de financement, des réponses à des appels à projets.

Sous forme de fichier Excel, nous avons également tenu à jour un chronogramme des événements majeurs dans lesquels nous étions plus ou moins impliqués. Cette base de 350 événements significatifs tels qu'échanges de mail, prises de position, décisions managériales, remarques significatives nous a permis de compléter notre journal de bord.

Nous avons en effet privilégié ce type de prise de note, version intime et personnelle du travail de terrain, en couchant sur papier, chaque soir, nos idées, frustrations, inquiétudes, surprises et étonnements. En exprimant ainsi, au jour le jour, notre ressenti sur ce travail de conception d'outils mettant en relief l'opposition entre des philosophies gestionnaires différentes portées par les participants, nous avons rédigé un volume d'environ 180 pages manuscrites.

Six mois après avoir quitté notre terrain, soit vers le mois de juillet 2019, nous avons repris ces notes d'humeur personnelles. Nous avons pu les transformer en une cinquantaine de pages dactylographiées, complétées par des données issues des documents secondaires et des événements du chronogramme. Un nouveau travail de relecture et de synthèse nous a permis d'aboutir à un document de 36 pages. En nous basant sur ce document et par des échanges avec nos deux directeurs, nous avons pu faire émerger les éléments marquants de cette période de recherche-engagement. Ce travail de synthèse et ces allers-retours nous ont permis de sortir du terrain et de nous voir enfin agir en tant que chercheur. Cette étape fut décisive pour, sur le gradient engagement-distanciation, nous permettre de nous désengager pour nous rapprocher du pôle distanciation.

3.3. Présentation du cas

Avec une première expérience réussie de création et de direction d'entreprise dans les services, Mr D., ingénieur de formation, a « *nourri son appétence pour un modèle entrepreneurial engagé* » et de nouvelles pratiques de management (site internet, consulté le

03/07/18). Son engagement s'est également renforcé dans ses activités au sein de différents réseaux de jeunes entrepreneurs. Il trouve son apogée dans la participation à la rédaction collective d'un livre blanc *Destination HouseHold* soumettant aux candidats à l'élection présidentielle de 2012, douze propositions pour « *agir maintenant et solidairement sur la fiscalité, l'entreprise, la finance et la gouvernance pour nous, nos enfants. Pour la biosphère* ». En 2016, après la cession de cette première entreprise, Mr D. souhaite *amplifier cet engagement* et créer un écosystème de structures, *HouseHold-systeme*, pour rendre disponibles des valeurs, des outils, des ressources et des lieux auprès des entrepreneurs, des porteurs de projets ou des citoyens curieux.

L'écosystème qu'il crée se compose d'une Fondation, qui œuvre « *au développement de l'entreprise responsable dans le sens d'un monde meilleur et plus juste* » et vise la promotion, la diffusion et l'expérimentation des bonnes pratiques. Elle est complétée d'une centrale de financement, d'un accélérateur de startups à *impact social positif*, d'une agence de communication, d'une école de journalisme, de deux revues, hebdomadaire et semestrielle et d'espaces de travail partagés dans trois métropoles françaises. Fin 2018, les trois tiers lieux occupent une surface d'environ 5000m² et totalisent 450 postes de travail répartis entre espaces de travail partagés, espaces attitrés, bureaux privés, salles de réunions et espaces privatisables pour de l'évènementiel.

Mais Mr D. souhaite également que son écosystème dispose d'un « *programme d'accompagnement des organisations désireuses de devenir plus responsables* », appelé *HH-Influence*. C'est dans ce cadre que se met en place « *un travail de recherche universitaire...afin de dépasser la seule appréciation empirique du retour sur investissement de la démarche RSE et proposer, à terme, une évaluation précise de [la] performance globale* ». Le projet de recherche-action, dans sa dimension managériale, vise ainsi à répondre à l'enjeu pour les organisations « *d'accéder à un accompagnement permettant d'évoluer progressivement, suivant leurs caractéristiques propres et leurs réalités...vers un meilleur niveau, démontrable, de performance RSE, ou de performance globale* » (Projet *HouseHold* mai 2017).

La recherche-action s'est étalée sur une période de seize mois, entre octobre 2017 et janvier 2019, entrecoupée d'une respiration à usage réflexif hors du terrain en mai 2018. En dehors des séminaires de son école doctorale, de la participation aux activités de son laboratoire de recherche et de la présence à plusieurs conférences, le chercheur, salarié en CIFRE de l'organisation, fut physiquement présent trois jours par semaine dans l'espace de

co-working méridional. Les deux autres jours étaient accomplis en télétravail depuis son domicile. Le chercheur a participé à l'ensemble des réunions concernant le projet. Le chercheur a participé à la vie quotidienne de la PME et a pu collecter une centaine de documents internes et externes (rapports, médias sociaux, site internet, présentations). Il a pu s'entretenir régulièrement avec le Dirigeant et les autres membres de l'équipe impliqués dans le projet : Claudia, co-fondatrice et responsable de la Fondation ; Alfred, responsable du projet ; Raymond, connecteur ou encore Caroline, responsable de la levée de fonds. Des données ont également été collectées par observation participante et non participante (Spradley 1980) et pendant des discussions informelles.

4. Résultats

4.1. Une organisation réformiste

Le chapitre précédent montre à l'évidence que le chercheur est entré sur son terrain de recherche-engagement avec en tête, une *trend of thought* fondamentalement transformative. A contrario, l'entreprise d'accueil du CIFRE baignait dans une vision réformiste du Développement Durable. Le débat pouvait alors s'engager avec la question sous-jacente de savoir comment porter une vision transformative dans une organisation réformiste en évitant tout risque de capture managériale.

Car, comme nous allons le voir, l'entreprise *HouseHold* de Mr D. est bien dans une vision réformiste de la soutenabilité malgré des slogans appelant à « *changer l'économie pour changer le monde* ». L'écosystème créé par Mr D. se veut comme un lieu où l'on réfléchit à « *une économie qui fait du bien à la planète et à l'humain* » (plaquette option start-up), mais où, modestement, « *le Développement Durable commence par le tri sélectif* » (visite 15/10/18). Plus précisément, l'écosystème a trois objectifs : « *promouvoir l'entreprise responsable, diffuser les pratiques de la RSE, encourager la performance globale* ». Celui-ci part du postulat que « *changer l'entreprise aujourd'hui, c'est changer la société de demain pour qu'elle soit plus responsable, écologique et solidaire pour une économie au service de l'humanité et de la vie* ». Il souhaite « *favoriser l'expansion des principes de l'économie positive et de la Responsabilité Sociétale des Entreprises* » (Appel à manifestation d'intérêt - 2017). L'ambition de cet écosystème est de « *participer à l'expansion d'une économie au*

service de l'Homme et de la Vie ». Son slogan est « *changeons l'économie pour changer la vie* ».

Avant le début officiel de la convention CIFRE, lors d'un entretien préparatoire en tête-à-tête, le chercheur interroge Mr D. pour connaître son positionnement vis-à-vis du Développement Durable. Il confesse : « *Je ne parle pas de Développement Durable, c'est un terme que je connais trop peu. Je le connais mal, je ne le maîtrise pas. C'est comme la RSE. On l'utilise d'un point de vue marketing pour que les gens qui connaissent la RSE comprennent de quoi on parle, mais on ne l'utilise pas énormément.* » (entretien du 14/10/17). Dans son système, Mr D. définit l'entreprise *responsable* comme celle qui s'impose des critères sociaux et environnementaux, respecte ses partenaires (salariés, clients, fournisseurs, actionnaires, riverains...), participe à la vie du territoire, élabore et applique des chartes éthiques et collabore à l'harmonie sociale et écologique de la planète.

Quelque jours plus tôt, Mr D., dirigeant-fondateur, avait insisté sur le fait que dans son modèle économique « *le cœur d'activité au sens de l'objectif pour lequel j'ai créé le groupe HouseHold, c'est HH-Influence. C'est la transformation sociétale des entreprises* », mais que le cœur « *en termes de volumétrie pas en termes de volonté, c'est la location de bureaux et d'espaces* » (entretien du 10/10/17). Dans cette logique, Mr D. considère que pour offrir la transformation sociétale « *la plus importante en volume et la plus importante en durée* », il faut être à la fois protégé et être une entreprise vivante, avec un modèle économique bénéficiaire. Cela passe nécessairement par la location des espaces de travail pour générer un chiffre d'affaires important. Or, le marché des espaces de travail se développe. Et bien qu'il s'agisse de proposer aux utilisateurs « *des espaces et un accompagnement idéalement pensés pour favoriser votre performance économique et votre bien-être* » (site internet consulté le 22/05/18), il faut pouvoir protéger les locaux de la concurrence en instituant « *une barrière technologique à l'entrée difficilement copiable* ». La valeur ajoutée revient à permettre aux utilisateurs d'« *avoir accès à HH-Influence et qu'ils ne puissent pas trouver HH-Influence ou l'équivalent ailleurs* » (entretien du 10/10/17).

Ainsi, l'outil numérique à développer dans le cadre du contrat CIFRE est à la fois le cœur du projet de Mr D., mais parallèlement il faut aussi le voir comme un moyen de protéger les espaces de co-working de la concurrence. C'est également un élément de négociation mise en avant auprès des potentiels investisseurs lors des tentatives de levée de fonds pour financer l'achat et le développement de ces espaces (Présentation Projet 2018). L'outil doit nécessairement être développé pour pouvoir *jouer des claquettes* et fournir de la matière aux

apporteurs de ressources financières (réunion du 04/06/18). Enfin, l'outil est l'argument différenciant dans l'offre pour attirer des clients et remplir ces mêmes espaces, au côté des plus classiques café, photocopieuses, boîtes aux lettres et autres gourmandises.

L'outil à développer pendant le temps de recherche sous contrat CIFRE doit permettre « *aux entreprises, salariés, associations, indépendants et collectivités de s'engager dans cette démarche sociétale et d'en tirer un renforcement de leur performance économique* » (site internet, consulté le 03/07/18). Il vise à « *accompagner les entreprises vers une croissance responsable en améliorant leur performance globale* » (flyer 2018). Mr D. souhaite « *rendre plus accessible, effectif et efficient cet accompagnement 'RSE' ou économie positive en traitant plus particulièrement de la notion, sensible, du retour sur investissement de la RSE* » (Projet *HouseHold* mai 2017).

Pour *HouseHold*, la performance globale s'entend donc comme l'équilibre entre performance économique, sociale, sociétale et environnementale. Mais l'accompagnement des entreprises proposé par *HouseHold* doit passer par un soutien de « *leur croissance responsable et en s'intéressant plus particulièrement à l'axe de la performance économique dans la performance globale* ». L'outil numérique que doit développer le chercheur doit ainsi permettre à la démarche d'être évaluée, analysée et enrichie afin de permettre à l'entrepreneur de « *mesurer sa progression et l'impact positif de celle-ci sur la performance économique de son activité* » (Projet *HouseHold* mai 2017). Avec cette attitude réformiste, la maximisation des profits est toujours l'alpha et l'oméga recherché, la croissance économique est attendue même si elle est qualifiée de *responsable*. Il faut pouvoir démontrer que l'on peut être performant économiquement et en même temps responsable pour que les gens aient envie de participer au programme *HH-Influence*, qui sera en grande partie payant. Pour cela, « *on va jouer sur le matériau financier des entreprises en disant aux entrepreneurs : « vous allez gagner de l'argent, vous allez avoir une boîte plus rentable et plus pérenne parce que vous ferez cela* » (Mr D., entretien du 16/10/17). L'inquiétude du chercheur face au risque de capture managériale (Adams et Larrinaga 2019) est bien présente.

4.2. Les tentatives d'un chercheur transformatif

4.2.1. Le ROI de la RSE : une boîte noire difficile à ouvrir

Pour vendre son outil *HH-Influence*, Mr D. justifie l'intérêt d'une démarche vers une performance globale en affirmant qu'elle permet d'être également performant économiquement. Mr D. justifie cette assertion fondamentale en se basant sur une étude de France-stratégie publiée en 2016 dont il extrait et reprend une donnée : « *Les entreprises responsables sont 13 % plus performantes* ». Le message qu'il souhaite ainsi affirmer c'est que cela rapporte d'être vertueux. Et pour Mr D., le rapport de France-stratégie en fait la démonstration scientifique. Malheureusement, il ajoute :

« les gens spontanément ne le croient pas. On se dit cela coûte, cela ne rapporte pas. C'est la croyance populaire, la légende urbaine. C'est un problème d'éducation. À quel endroit c'est enseigné ? Qui l'enseigne aux dirigeants ? Qui l'enseigne dans les écoles de management ? Pendant un moment, c'est les babacools qui l'ont enseigné, des mecs avec des cheveux sales. Tu n'as pas envie de t'identifier à ça ».

Alors, son choix de se positionner sur ce créneau a été justifié parce que : « *nous, on est capable d'être en costard cravate et d'aller convaincre les costards-cravates que s'ils le font, ils vont gagner de l'argent parce que nous, on a gagné de l'argent* ». Et donc : « *Nous on veut le prouver. L'objectif de [HouseHold], c'est, dans 10 ans, d'avoir suffisamment de documentations et créer suffisamment de chiffres pour pouvoir le prouver* ».

Or comment démontrer l'indémontrable ? Comment prouver quelque chose qu'aucune méta-analyse n'a encore prouvé ? Face à ce dilemme, le chercheur a commencé par présenter des contre-arguments lors de discussions informelles autour de la machine à café pour déconstruire cette idée taken-for-granted. Il a ensuite obtenu un espace de débat le 20/11/17, sous forme d'une présentation faite au dirigeant et aux autres intervenants sur le projet. L'objectif était d'exposer des visions alternatives du Développement Durable et de la RSE, issues de la littérature scientifique. Tour à tour fut évoqué le fait qu'il existe un doute persistant entre adoption de stratégies RSE et renforcement de la compétitivité (Aggeri 2017), que la corrélation n'est pas stable (Chanteau 2017), qu'il n'y a pas de consensus sur le sujet (Orlitzky et al. 2003 ; Margolis et al. 2009), qu'il est illusoire d'imaginer une relation automatique (Schaltegger et al. 2012) ou encore que la performance globale fonctionne comme une utopie (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010) ou un mythe (Chauvey et Naro 2013)

et que sa mesure intégrée est probablement impossible (Buhr et al. 2014). Ce premier temps d'échanges critiques fut un premier acte de dissidence. Selon Raymond, un des participants, le dirigeant, Mr D., en est ressorti énervé et secoué. Le lendemain, Claudia avoua au chercheur être déprimée. L'équipe de *Household* découvrait que l'argument pour vendre l'outil ne reposait pas sur un fondement scientifique solide. Le chercheur venait de tenir son rôle d'avocat du diable pour porter une parole différente à l'intérieur de l'organisation.

4.2.2. *Un chercheur avec des perspectives nouvelles*

Au-delà de cette mise en garde à utiliser le 13 % comme argument de vente, le chercheur a tenté de faire entendre des voix minoritaires et discordantes en essayant d'ouvrir des perspectives nouvelles. Sans être exhaustif, il a proposé, par exemple, que certains points de vigilance de l'outil questionnent l'utilisateur sur l'existence d'une mesure de la capacité d'assimilation des exutoires utilisés par son entreprise (Daly 1990) ou bien encore sur l'intégration dans sa stratégie d'une évolution du business model en fonction des grands enjeux planétaires (Gemenne et Rankovic 2019). Par rapport à la vision initiale du dirigeant, des points de vigilance sur la dimension environnementale de la performance ont été ajoutés sur proposition du chercheur, par exemple sur la biodiversité. D'autres suggestions du chercheur ont par contre été abandonnées ou reformulées. Sous condition agonistique, des valeurs portées par le dirigeant ont pu être questionnées. Enfin, certaines, comme celles sur la stratégie de marque ou l'optimisation fiscale, ont été maintenues par l'organisation sans que le chercheur trouve des arguments assez puissants pour les dévaloriser. Dans un débat agonistique, la recherche-engagement ouvre ainsi des possibilités pour rendre apparents les dissensus axiologiques et engendrer des espaces de contestation (Lordon 2018, Brown et Tregidga 2017).

4.2.3. *Résister par la pondération et le débat*

La résistance face au discours hégémonique et au risque de capture managériale n'est pas uniquement passée par le choix et le libellé des 176 points de vigilance intégrés dans l'outil *HH-Influence*. L'outil fut en effet conçu pour que chacun des points reçoive une double pondération selon son importance. Celle-ci s'applique d'une part selon son degré d'importance pour l'entreprise, ses parties prenantes, mais aussi l'environnement au sens le plus large du terme et d'autre part selon le profil de l'utilisateur. Ce travail long et

éminemment subjectif fut réalisé par le chercheur en organisant les pondérations selon l'ordonnancement proposé par Röckstrom et son *wedding cake*. Cette priorisation indirecte des thématiques environnementales ne fut jamais remise en question.

Dans le dispositif proprement dit, des espaces de discussion et de débat avec l'utilisateur ont été créés avec le rôle du maïeuticien, afin de réhabiliter le qualitatif et la délibération (Jany-Catrice 2013). Cette caractéristique de l'outil fut maintenue contre l'avis du dirigeant. Celui-ci souhaitait une automaticité plus grande des résultats : « *C'est bien la machine, l'algorithme qui à partir de l'analyse des réponses du client va prioriser les critères ...je veux que l'on soit dépendant du système plus que de l'humain* » (réunion du 16/10/18). Il pensait déjà à la facilité de prise en main du dispositif lors de l'ouverture de nouveaux tiers lieux dans d'autres métropoles hexagonales et européennes. La mesure de la performance ainsi présentée (Chauvey et al. 2015) offre l'opportunité de ne pas masquer les conflits qui sont inhérents au débat sur la soutenabilité et sur les causes de la non-soutenabilité (Gray 2010). La dimension dialogique de la phase maïeutique, associée aux critères de la vision de la RSE intégrés par le chercheur, permettent de « *questionner les cadres de pensée dominants de l'organisation* » (Grimand 2017, p.35).

Il faut cependant noter que parfois, le débat agonistique doit s'effacer devant le besoin d'action et que des choix sont faits et des décisions prises (Brown 2009). Par exemple, fin mars 2018, le chercheur est toujours dans l'attente de commentaires sur une proposition de 345 points de vigilance présentée le 21/12/17 au dirigeant. Le 29 de ce mois, il reçoit le fichier corrigé accompagné d'un texto du dirigeant indiquant la fin de la partie : « *Enfin ! Travaillons là-dessus si tu veux bien* ». Le nombre de critères est quasiment divisé par deux, l'équilibre entre les performances a disparu. Sur le coup, le chercheur a le sentiment que tous ses efforts et son travail de recherche sont réduits à peu. Même si certaines avancées sont toujours là, le chercheur note dans son journal qu'il a le sentiment d'avaler un certain nombre de couleuvres et d'être un collaborateur (Adams et Larrinaga-Gonzalez 2007, Anders 2002).

Reprenant l'image de Parker (2014), il a franchi les murs du château de l'entreprise et a le sentiment de se retrouver capturé par le *business case*. Se lève alors le paradoxe du chercheur engagé quand il est face à un dirigeant qui veut un chercheur pour légitimer son discours, mais qui ne l'écoute pas quand ce que dit la recherche ne soutient pas sa vision.

Les effets de l'engagement

4.3.1. Vers un dispositif dialogique

Nous nous sommes également attachés à créer et proposer un outil de comptabilité de la soutenabilité qui, dans une perspective agonistique, respecte les principes dialogiques proposés par Brown (2009). Comme nous l'avons vu, différentes visions ou orientations idéologiques de la soutenabilité sont ainsi intégrées dans le dispositif de gestion créé. Le risque de réduction monétaire est écarté, la performance se calculant en pourcentage. La subjectivité du dispositif est assumée, aussi bien dans le choix des points de vigilance surveillés que dans celui des différentes pondérations. Le dispositif reste d'ailleurs conçu pour pouvoir évoluer et être remis en question, un critère considéré comme non important pouvant le devenir. Les utilisateurs non experts peuvent aussi remettre en question les préconisations faites par l'expert maïeuticien, qui n'a qu'un rôle de suggestion. Le processus de création a été participatif, ce qui a permis, l'intégration de certaines thématiques environnementales par exemple. Il a permis de mettre en tension le discours dominant, *mainstream* sur le Développement Durable et de remettre en cause la voix des puissants.

Le dispositif ainsi conçu permet de mettre en avant le potentiel transformatif de cette comptabilité dialogique de la soutenabilité par les espaces de discussions, débats, réflexions qui peuvent s'ouvrir. Enfin, *HH-Influence* ne vise à aucune labellisation, chaque utilisateur choisit les actions qu'il souhaite mener à bien selon les recommandations du maïeuticien et en fonction de ses propres contraintes. Il n'y a donc pas de visée monologique ni de discours sur la « bonne réponse » identique pour tous.

4.3.2. Des effets notables ?

Si l'objectif de l'engagement est de produire du changement, c'est-à-dire d'avoir des effets sur le réel, nous pouvons et nous devons légitimement nous interroger sur l'existence de ces effets après seize mois de recherche-engagement. Il nous paraît important au préalable de garder en tête qu'une fois créé, un outil ou un dispositif de gestion n'appartient plus à ses concepteurs, et que nous ne parlons ici que des effets jusqu'à la fin de la période de recherche. L'outil continue d'être interprété, après cette phase et il n'est donc pas possible, a priori, de savoir « *la manière dont il oriente les comportements des acteurs* » (Detchessahar et Journée 2007, p.88). Nous ne faisons qu'un simple point d'étape et montrons un instantané de certains des effets produits à un instant t.

Principal effet, les références au ROI de la RSE ont presque disparu. Certes, le 13 % est toujours sur le site internet, mais au côté d'autres données comme le fait que 83 % des investisseurs veulent financer des projets socialement responsables ou que 78 % des candidats préfèrent travailler pour une entreprise responsable. Quant à l'outil proposé, son objectif est maintenant de « *situer son entreprise dans le paysage de la RSE, de valoriser l'existant et de faire émerger des idées différenciantes ayant un impact social, sociétal, environnemental et économique positif* » (site internet). En février 2018, le dirigeant-fondateur parlait encore dans un journal local d'une démarche devant aider les utilisateurs à « *évoluer et progresser dans leur impact social, sociétal et économique avec à la clé un gain en rentabilité* ». Même si la référence à la croissance *responsable* ou *durable* est toujours présente, l'objectif est devenu de « *faire prendre conscience* », voire de « *stimuler la prise de conscience* » des impacts de son activité. (plaquette présentation 2019).

La référence au ROI de la RSE s'estompe, de même que l'idée de pouvoir être performant simultanément sur toutes les dimensions du Développement Durable. Claudia, responsable de la Fondation *HouseHold* reconnaissait lors d'une interview sur une radio locale le 28/11/18 que : « *...nous, on affirme beaucoup à la fondation 'HouseHold' la nécessité d'avoir un équilibre dans l'activité économique entre le social, le sociétal, l'environnemental et l'économique. Et on se rend compte à quel point cet équilibre est difficile à mener, à porter* ». L'idée de la complexité de la situation et de la difficulté à pouvoir gagner sur tous les tableaux a ainsi diffusé. De même que celle de l'intégration de l'activité économique dans la biosphère : la Fondation réfléchissait ainsi à faire de l'énergie la thématique centrale de l'année 2019.

Parallèlement, dans la première étape gratuite du dispositif en ligne, les utilisateurs sont questionnés sur douze critères. Sur une proposition du chercheur, qui ne fut pas remise en question, les utilisateurs sont de suite interrogés sur leur capacité à mesurer et à maîtriser l'impact de leurs activités sur la biodiversité. Dans l'esprit des trois critères suggérés par Daly (1973) pour maintenir le capital naturel, ils doivent aussi s'évaluer sur leur capacité à remplacer les ressources énergétiques non renouvelables qu'ils consomment par des ressources renouvelables.

Bien entendu, il est toujours possible d'objecter qu'à ces éléments, se sont ajoutés ceux portés par la Direction de *HouseHold*. Des considérations managériales plus larges ont été intégrées comme par exemple le choix des assurances, la capacité du créateur de l'entreprise à connaître son objectif personnel ou l'adaptation des formes juridiques de

l'organisation. En l'occurrence, cela illustre la démarche de recherche-action décrite par Adams et McNicholas (2007) qui voit le chercheur collecter des données, les analyser avant de faire des propositions à l'organisation, qui donne ensuite son accord, ou non, sur ces propositions.

Dans le cadre de la recherche-engagement, nous avons également travaillé à la conception pédagogique de plusieurs formations que Mr D. souhaitait préconiser à ses clients, utilisateurs de *HH-Influence*. Précédemment diplômé d'un master en pédagogie et multimédia et riche d'une expérience professionnelle de treize dans l'ingénierie pédagogique, nous avons pu concevoir et proposer des trames pédagogiques sur l'entreprise responsable et le lien avec les enjeux planétaires ou les impacts à travers la formule de Kaya par exemple.

Après la levée de fonds 2018 qui n'a pas permis d'atteindre les objectifs fixés, Caroline, responsable de cette recherche a décidé de s'appuyer, pour la levée de fonds de 2019, à la fois sur les travaux de recherche ayant débouchés sur les 176 critères de l'outil, mais également sur le contenu des formations et la description du rôle de maïeuticien proposés (entretien du 08/01/19).

Bien entendu, cette liste non exhaustive d'effets n'a pas la prétention de démontrer que seule, la recherche-engagement de seize mois en est à l'origine. Nous pouvons effectivement présupposer que le contexte général a joué un rôle dans une certaine prise de conscience, sans qu'il soit d'ailleurs possible d'en peser le poids réel. Mais, par exemple, la divulgation du rapport du GIEC en novembre 2018 ou la démission du ministre de la Transition Ecologique, Mr N. Hulot ont été des événements qui ont probablement marqués et interpellés certains des acteurs.

5. Discussion

Nous venons de voir que l'engagement d'un chercheur sur un terrain, celui d'une PME, à travers une recherche-action s'étalant sur une longue durée (seize mois), était susceptible de produire un certain nombre de changements, c'est-à-dire avoir eu des effets sur le réel. Dans notre recherche, cela signifie avoir réussi à introduire des éléments d'une vision transformative de la soutenabilité dans une structure étant organisée autour de l'approche réformiste dominante, malgré le risque encouru de la capture managériale. Comment cela fut-il possible ? Quelles réflexions sur l'engagement agonistique peut-on en tirer ? Quels ont été

les « *défis soulevés par le fait de parler et d'être entendu, en particulier quand il s'est agi de contester les logiques dominantes* » (Brown et Tredidga 2017, p.14) ?

Dans un échange agonistique, la contestation des logiques dominantes, donc entre *adversaires* qui se respectent, passe par la revendication minoritaire. Cette dernière ne peut être que collective (Lordon 2018) et ne peut aboutir que dans certaines circonstances. Il s'agit de contester une certaine légitimité déjà en place par la confrontation et d'être capable de la renverser ou du moins de la questionner dans son attitude hégémonique. Il faut pour cela soit s'appuyer sur une autre autorité, déjà existante ou soit disposée déjà de son propre capital symbolique. En son absence, il faudra tenter de le faire croître. Le chercheur peut alors cesser de ratifier le discours dominant et continuer à trouver des moyens d'affecter pour compléter le discours rationnel. Mais cela nécessite le temps long de l'échange et de la confrontation, condition nécessaire à une recherche-engagement qui débouche sur un travail dialogique évitant les vérités absolues et limitant la capture managériale.

5.1. S'appuyer sur une autorité existante

La confrontation agonistique entre *adversaires* nécessite la reconnaissance d'une légitimité réciproque entre acteurs (Mouffe 2016 ; Brown 2009). D'un côté, le dirigeant-fondateur s'appuie sur sa légitimité charismatique, liée à son passé de créateur d'entreprises et sur une légitimité rationnelle-légale puisqu'il est le fondateur et le propriétaire de l'organisation où se situe l'action. Cette légitimité nous paraît d'ailleurs d'autant plus forte, qu'il tient les cordons de la bourse dans une thèse financée par contrat CIFRE. D'un autre côté, le chercheur doit trouver une légitimité sur laquelle s'appuyer. C'est-à-dire identifier une ressource institutionnelle formelle déjà existante, dont il peut se prévaloir, car reconnu par elle et ayant donc autorisation pour s'exprimer en son nom (Lordon 2018). L'université est l'institution, portée et protégée par l'État, qui délègue au jeune chercheur en CIFRE son autorité, celle de la « *compétence certifiée, l'autorité de la science* » (Lordon 2016, p.86). Ce sont les deux directeurs de thèse qui matérialisent physiquement cette autorité quand ils présentent, soutiennent et adoucent le jeune chercheur lors de réunions préparatoires avec les dirigeants de l'entreprise au début de l'année 2017. Quoique nécessaire, cette investiture n'est cependant pas suffisante. Être jeune chercheur, en train d'apprendre le métier de chercheur et être docteur n'apporte pas la même légitimité dans le quotidien de la vie de l'organisation. En

d'autres termes, pour pouvoir sortir de sa *tour d'ivoire*, il faut d'abord y être entré. Au risque de l'inefficacité du discours, voire de la moquerie.

Certes, nous savons depuis Spinoza (2011) que la puissance de la raison seule est limitée et que « *de nouveaux récits ne sont pas suffisants en eux-mêmes ; produire de nouvelles "données" ne permet pas nécessairement aux utilisateurs de répondre efficacement* » (Brown 2009, p.335). Mais les tentatives faites dans notre recherche pour déconstruire le mythe de la performance globale et du 13 %, argumentées par de nombreuses citations de chercheurs reconnus et d'articles qualifiés, ont produit, nous l'avons vu, certains effets. Cependant, cet appui sur des lectures scientifiques de référence par le jeune chercheur aurait eu certainement des effets d'autorité supérieurs s'il avait été validé physiquement par des autorités académiques légitimes. Nous entendons par là des chercheurs possédant déjà des titres (professeur, docteur, etc.), affiliés à des institutions reconnues et qui peuvent ainsi influencer les praticiens (Cooper et Coulson 2014). Ainsi, nous pouvons rétrospectivement imaginer que la présence physique d'un des deux directeurs de thèse confirmant la fragilité de la thèse des 13 %, par exemple, lors de la réunion du 20/11/17 aurait pu avoir quelques effets. Dans une version optimiste, elle aurait pu permettre une déconstruction de ce mythe profondément enraciné. Dans une version plus pessimiste, elle aurait au moins facilité la tâche du doctorant en réduisant l'utilisation de cet argument par la Direction. De même, nous pouvons penser que l'utopie des bonnes pratiques véhiculée par les consultants ou l'envie du dirigeant d'avoir le même dispositif pour tous, de la TPE à la multinationale, auraient pu être plus facilement contredites avec l'appui de chercheurs déjà titrés.

Bien qu'adoscée à la puissance de l'institution universitaire, la légitimité attachée au doctorant est moins forte. Il importe donc qu'il puisse s'appuyer physiquement sur des voix symboliquement fortes (Cooper et Coulson 2014), et pas simplement rapporter, le soutien de locuteurs qui sont eux, déjà autorisés et consacrés.

Cependant, il ne faudrait pas tomber dans l'excès inverse consistant à penser que le doctorant n'a aucune légitimité et ne dispose d'aucune puissance pour affecter. Nous avons en effet bien vu qu'il avait pu faire face à la confrontation et ouvrir des espaces de résistance à la capture managériale. Il a pu, par exemple, introduire des points de vigilance dont la formulation est alignée avec une approche de soutenabilité forte (Azcarate et al. 2011).

Indirectement, la capacité d'un jeune chercheur à porter les voix minoritaires pour le moins à se sentir légitime pour questionner la position hégémonique dominante se renforce aussi lors d'échanges avec des chercheurs confirmés. Lectures, séminaires, conférences

(CSEAR UK 2017, CSEAR FR 2018, AFC 2018), conseils et points de vue de chercheurs autorisés et de nos directeurs de thèse, sont autant des sources de motivation pour tenir un discours contre-hégémonique et « *rendre affectivement intolérable ce qui passe pour tolérable* » (Lordon 2016, p.138).

Dans cette quête de puissance, pour maintenir une position hégémonique ou au contraire, pour renforcer une revendication minoritaire, chaque protagoniste peut aussi mobiliser des institutions secondaires. Pour le dirigeant, il s'agissait, entre autres, de l'association de jeunes dirigeants dont il fut membre. Ainsi, non seulement, Mr D. pouvait se présenter comme dirigeant d'entreprises, mais en plus, par cet engagement, il pouvait parler au nom de tous les dirigeants qu'il connaissait, qu'il avait côtoyés et représentés. Et donc affirmer et poser les thématiques attendues par ces futurs utilisateurs de son outil. Il pouvait d'autant plus porter cette voix que d'autres membres de son écosystème, comme Alfred le responsable du projet, étaient aussi des membres actifs de l'association. Cette position était d'ailleurs ouvertement assumée dans un mail interne du 22/6/18 affirmant que « *HouseHold soutient l'ambition [de l'association de jeunes dirigeants] de mettre l'économie au service de l'homme et de la vie...* ».

Face à cela, le chercheur manque d'institutions secondaires reconnues qui peuvent tenir ce rôle pour la soutenabilité forte. Dans le champ de la comptabilité de la soutenabilité forte, le CSEAR, au-delà des discussions internes entre universitaires soutenant des visions réformistes ou transformatives, peut jouer ce rôle. Mais pour un entrepreneur, cette autorité n'en est pas vraiment une, car éloignée des réalités de la vie de l'entreprise. Autant le CSEAR est un soutien au jeune doctorant dans son envie de travailler les discours hégémoniques, car il ne se sent pas seul ; autant il est difficilement mobilisable, per se, auprès de dirigeants d'entreprises. D'autant plus qu'il est facile pour un dirigeant de *jouer* une autorité académique, les auteurs du rapport du 13 %, contre une autre, plus critique, le CSEAR par exemple, selon ses propres intérêts.

5.2. Se créer son propre capital symbolique

S'appuyer sur une autorité reconnue existante est une chose, posséder soi-même un certain capital symbolique en est une autre. La question est donc de savoir comment être déjà reconnu comme disposant du pouvoir de faire reconnaître de nouvelles assertions (Lordon

2018). Autrement dit, l'individu est-il déjà institué pour faire autorité ? Sinon, que peut-il faire pour accumuler progressivement ce capital symbolique ?

Pour que les discours minoritaires, ici le transformatif, soient pris au sérieux, c'est-à-dire qu'ils soient entendus et compris (Byrch et al. 2015), le chercheur doit pouvoir s'appuyer sur du capital symbolique. Nous avons pu constater que cela pouvait passer par l'acceptation de faire d'autres tâches que celle de la recherche. Cela signifie participer tout simplement à la vie de l'organisation, par exemple, en œuvrant à un déménagement ou en tenant un rôle dans des activités qui ne sont pas directement en lien avec son travail de recherche. Il faut finalement avoir le sentiment de prendre le risque de s'éloigner de sa recherche, pour se faire reconnaître sur d'autres expertises, par exemple la pédagogie, et en retour, avoir une amélioration de la perception de son discours du chercheur. Le capital symbolique reconnu sur une thématique, diffuse et amplifie celui de chercheur, légitimant ainsi les discours contre-hégémoniques alors tenus. Ainsi, c'est en participant à un jeu de rôles en décembre 2018 avec plusieurs membres de l'équipe que le chercheur a pu illustrer les tensions et les contradictions à poursuivre les quatre performances, sociale, sociétale, économique et environnementale, simultanément. Cette mise en scène a permis de rendre légitimes le discours et l'argumentation à visée transformative que le chercheur tentait de porter depuis plus d'un an.

La réalité de l'accumulation de capital symbolique autour de soi se vérifie aussi par d'autres effets. Recevoir de la part de membres de l'écosystème, des propositions pour devenir consultant RSE, pour entrer au comité de lecture d'une nouvelle revue dédiée à la transition écologique ou encore être reconnu comme *une mine de ressources* par le responsable du projet (entretien du 21/11/18) sont des éléments illustrant que le capital symbolique du chercheur s'est accru. La voix minoritaire s'est fait entendre et le débat porté a permis de lancer une nouvelle dynamique.

Il est donc important de considérer que l'étiquette de *jeune chercheur* et sa faible légitimité, ne doit pas occulter le fait que d'autres capitaux symboliques peuvent être mis en jeu, qui peuvent influencer, en retour, sur la manière dont les non-académiques perçoivent cette légitimité académique.

5.3. Et toujours affecter

Comment, en pratique, réaliser cet engagement critique à visée transformative dans une structure uniquement réformatrice ?

Pour contrer le discours hégémonique, il est nécessaire de cesser de ratifier le point de vue des dominants. Cela signifie de ne pas accepter comme des vérités n'importe quelles déclarations des dominants, par exemple celle sur les 13 % qui sinon, ont tendance à clore le débat. En d'autres termes, il faut s'attacher à la démystification axiologique des valeurs véhiculées par leurs discours, ouvrir les boîtes noires et déchiffrer les évidences *taken-for-granted*, c'est-à-dire rendre contingent ce que la majorité veut faire passer pour nécessaire et donc non débattable. Mettre à jour et questionner les convictions et les opinions de la majorité, souligner les paradoxes de la vision réformiste de la soutenabilité sont des stratégies potentielles. Ainsi, montrer la contradiction à vouloir *repenser l'économie pour changer la vie* tout en continuant à se déplacer à Paris en avion en compensant ses émissions carbone. Ou le paradoxe qu'il y a à créer de tiers lieux pour la RSE où l'on trie ses déchets et l'on mange local, mais à courir un marathon à New York ou à partir en congé en Asie du Sud-Est. Ou bien encore, illustrer la nécessité d'un arbitrage sur les dimensions du Développement Durable quand il s'agit d'équiper un espace de bureaux avec du mobilier de récupération au détriment du confort et de l'ergonomie pour accueillir des utilisateurs handicapés.

Puisque « *les faits seuls ne sont pas suffisants* » (Brown et Dillard 2013, p.4), il faut pouvoir dépasser les effets limités du seul discours rationnel et académique. Cela signifie que pour favoriser un changement fondamental, il faut, pour Brown et Dillard (2013), susciter ou dégeler des émotions (*emotional stir up/unfreezing*). Autrement dit, comme savoir ne suffit pas, il faut « *se rendre capable de ressentir* » (Anders 2002, p.305), car « *ce sont les affects qui font agir les gens, pas les idées pures* » (Mouffe 2018). La capacité d'affecter peut passer par exemple par les échanges du quotidien. Dans ces instants informels, s'est ouverte la possibilité de passer des messages d'ordre transformatif ou d'aborder plus en profondeur certains concepts qui étaient hors cadre avec la soutenabilité faible comme l'équation de Kaya, l'EROI des énergies de manière détendue et avec une qualité d'écoute marquée (Tregidga et al. 2015).

D'autres artifices sont possibles pour lutter contre ce décalage prométhéen qui nous pousse à « *éviter d'en savoir davantage et pouvoir ainsi, grâce à l'alibi d'un prétendu savoir, nous réfugier à nouveau dans l'ignorance* » (Anders 2002, p.301). Par exemple, pendant toute la durée du programme de recherche, nous avons tenu à jour un fichier nommé *effondrement*. Nous y avons compilé au fil de l'eau, de manière non exhaustive, 180 articles concernant le changement climatique, la perte de biodiversité, les ressources énergétiques et les matières premières, les effets sur la santé et les problématiques sur l'eau. Nous avons présenté

quelques lignes de ce fichier une première fois en réunion le 20/11/2017, entraînant la réaction suivante de Mr D. : « *c'est bon, c'est bon, ne les fais pas tous. Ça y est, je suis anxieux* ». Informellement et de manière aléatoire, nous l'avons ensuite présenté à d'autres membres de l'équipe pour les interpeller sur les effets de notre mode de croissance, leur montrer à voir les effets réels du dépassement des limites planétaires et les affecter. Au point que Claudia, responsable de la Fondation, devra reconnaître : « *chaque fois que l'on te voit, il faut être bien accroché* » (entretien du 25/01/18). Elle s'inquiétera quelques mois plus tard, devant les intempéries qui frappent sa région et qui montrent que « *les menaces se rapprochent et sont à nos portes* » (entretien du 15/10/18).

5.4. Donner du temps au temps

Dans la lutte contre la force d'inertie des valeurs déjà installées, cette stratégie d'affectation est un travail de longue haleine, car l'affect ne produit des effets sur notre manière d'être affecté que de deux manières. La première modalité est l'affection majeure et soudaine. La seconde, la principale est celle de la répétition, stratégie des petits pas, celle des interventions répétées avec le temps (Bebbington et al. 2017). Méthodologiquement, la recherche-engagement, en particulier avec une convention CIFRE, est une méthode qui répond à la nécessité d'être présent dans la durée sur le terrain pour pouvoir produire des effets dans une stratégie de petits pas, car « *la transformation axiologique est combat, patience, et longueur de temps* » (Lordon 2018, p.176). D'abord affecter une personne déjà un peu sensible aux idées transformatives par répétition des images et des discours, comme ce fut le cas ici avec le chef de projet ou la responsable de la fondation. Puis par mimétisme, en affecter d'autres dans un cercle concentrique de plus en plus large.

Nous confirmons ainsi que pour travailler dialogiquement, l'engagement est nécessaire (Bebbington et al. 2007) mais, nous ajoutons que de plus, cet engagement doit se faire dans la durée pour effectivement espérer voir une transformation axiologique. Dans ce cadre, la recherche-engagement offre donc le double intérêt d'une part de la présence dans la durée du chercheur sur son terrain et d'autre part, de son investissement et de ses interactions avec les autres acteurs. Ces deux dimensions de cette méthode de recherche ouvrent des perspectives permettant d'affecter dans une approche transformative, révolutionnaire, mais à petits pas.

Par cette attitude, et sans visée hégémonique, le chercheur favorise « *la nécessaire imagination pour concevoir un possible futur dans lequel l'Humanité est progressivement*

amener dans un état de quasi-extinction ou l'imagination pour concevoir un monde où l'Humanité se renouvelle » (Gray et Milne 2018). À la poursuite de changements radicaux, il travaille au dépassement du paradigme existant, le plus haut *leverage point* (Meadows, 1998) pour agir avec effet sur le système. Par son travail, il diffuse de nouvelles histoires, de nouvelles narrations, il ouvre des perspectives plurielles qui aident les acteurs à penser l'impensable de leurs activités et des effets qui en découlent (Anders 2002). Si la politique est bien une affaire sans fin (Lordon 2018, Mouffe 2016), dont tout espoir de consensus doit être abandonné, le champ de la confrontation des puissances axiologiques reste ouvert. Le chercheur, avec ses armes, doit l'investir pour que « *des affects soient cultivés pour engendrer une vraie parole politique* » (Latour 2019).

5.5. Ce qui n'a pas été fait...

Bien que possible (Godowski et al. 2019 ; Milne et al. 2009), la désobéissance ne fut pas une stratégie nécessaire, pour deux raisons. Premièrement, les autres stratégies de résistance qu'il s'agisse des conflits constructifs ou des débats critiques ont, en effet, permis de travailler la position réformiste dominante de l'organisation. Deuxièmement, le lien contractuel sous forme de convention CIFRE, entre le doctorant, son laboratoire et l'entreprise a été un frein, même inconscient, pour ne pas s'engager dans cette voie. Cela signifie que si les autres stratégies n'avaient pas produit d'effet comme elles l'ont fait, il n'est pas certain que le chercheur aurait pris le risque d'aller jusqu'à la désobéissance, au point de mettre en péril trois années de financement et potentiellement l'obtention d'un titre de docteur.

Néanmoins, il ne faut pas négliger le fait que, comme nous l'avons vu, les stratégies mobilisées furent source de frustration au quotidien. Il a fallu les six mois de sortie du terrain et la mise à distance de cette expérience, par la rédaction, d'abord d'une synthèse chronologique, puis de cet article, pour enfin, surmonter ce sentiment de culpabilité et effacer l'amertume de ne pas être à la hauteur des enjeux (Lenton et al. 2019 ; Steffen et al. 2018). Ce fut le temps nécessaire pour avoir assez de recul pour réaliser qu'il fallait franchir les murs du château de l'entreprise (Parker 2014) pour comprendre que les risques de capture managériale de la recherche-engagement (Adams et Larrinaga 2019) et de manipulation du chercheur pour *legitimate the company position* (Bebbington et al. 2007) pouvaient être limités. Bien au

contraire, fort de sa capacité à affecter, le chercheur pouvait se transformer alors en cheval de Troie de la soutenabilité forte.

Paradoxalement, cette mise à distance a eu deux effets. D'un côté, elle a permis au chercheur de mieux apprécier certaines prises de position de l'entreprise, par exemple sur le nombre de critères à réduire ou sur l'intérêt d'une approche intermédiaire pour ne pas affoler les gens et pouvoir les capter afin de les amener vers une réflexion sur la soutenabilité, auparavant impensée. De l'autre, des désaccords persistants et non résolus ont pu être appréciés non plus comme des échecs, mais comme le signe d'une pratique démocratique vivante (Brown 2009). Ainsi, les débats productifs et les conflits furent source de nouveauté pour les acteurs impliqués (Godowski et al. 2019, Tregidga et al. 2015). Ils ont permis de maintenir ouverte la diversité et de proposer un dispositif de comptabilité facilitant l'expression du pluralisme des représentations de la soutenabilité (Byrch et al. 2015), tout en évitant que l'une d'elles ne domine et ne se transforme en *vérité absolue* (Brown 2009).

Conclusion

Par cette recherche, nous contribuons à la littérature sur la comptabilité de la soutenabilité en montrant la possibilité d'être et de rester un chercheur engagé dans une organisation malgré le risque de la capture managériale.

En travaillant pendant seize mois en collaboration avec une PME dans cette recherche-action, nous avons pu montrer qu'une vision *transformative* pouvait être portée dans une organisation centrée sur l'approche hégémonique *réformiste* de la soutenabilité. Pour cela, nous avons observé que le chercheur pouvait ouvrir des espaces de débats et de conflits, en s'attachant à démonter les idées *taken-for-granted* de la position dominante. Nous confirmons que l'attitude *transformative* est essentielle pour obtenir des changements fondamentaux (Hopwood et al. 2005). Pragmatiquement, la visée *transformative* peut être immédiatement mobilisée pour contester et résister à la position *réformiste*. Il faut prendre le risque de la capture managériale.

Théoriquement, nous avons montré que la dimension temporelle d'une recherche-engagement à visée dialogique était fondamentale et qu'il était ainsi possible, dans le temps long de la confrontation et par une approche patiente, de s'attaquer à la démystification axiologique des valeurs soutenant le discours majoritaire *réformiste*.

Méthodologiquement, notre étude montre que la recherche-engagement peut être source de dissensus axiologique (Brown et Tregidga 2017 ; Brown et Dillard 2013). De cette manière, les chercheurs peuvent apporter aux organisations des questionnements de la soutenabilité forte.

Notre recherche contribue à la pratique en ouvrant des pistes de réflexion sur les conditions pour légitimer un jeune chercheur qui tente de s'engager hors de la *tour d'ivoire* du monde académique sans disposer de l'autorité que lui confère cette institution. Pour cela, il peut s'appuyer sur l'existence d'autorités déjà reconnues et il peut mobiliser ou, mieux encore, développer son capital symbolique, parfois par d'autres voies que celle de la recherche.

Cette recherche souffre néanmoins de certaines limites. En particulier, l'organisation qui nous a accueilli pour cette recherche-engagement de seize mois est une organisation *value-based*, c'est-à-dire qui poursuit des objectifs autres que la maximisation de la valeur (O'Dohartaigh 2019). Or quand une divergence trop radicale existe entre les acteurs, une approche démocratique semble difficile à mettre en place (Godowski et al. 2019). Quelles seraient alors la réalité d'une recherche-engagement et la possibilité d'ouvrir un débat agonistique, au sein d'une entreprise ouvertement *conservatrice* ? Cette interrogation nous paraît légitime, car les groupes dominants n'ont pas pour habitude de répondre directement aux assertions antagonistes (Brown et Tregidga 2017). Nous ne pouvons que plaider pour que des chercheurs *transformatifs* en comptabilité de la soutenabilité démarrent de nouvelles recherches-engagement dans ce type de contexte. Il serait également souhaitable de réaliser ces recherches dans des conditions contractuelles autres que celles qu'implique la signature d'une CIFRE, limitant potentiellement des stratégies de désobéissance.

Enfin, notre étude a mis en lumière le rôle des affects dans une démarche pluraliste critique associée à une recherche-engagement (Latour 2019 ; Mouffe 2018 ; Lordon 2018). De futures recherches étudiant la relation entre savoir abstrait et affect en vue d'obtenir des transformations radicales semblent prometteuses.

Finalement, nous avons montré comment un chercheur pouvait prendre le risque de s'engager dans une organisation par des interventions de comptabilité de la soutenabilité produisant des effets sur le quotidien des organisations. Abandonnant toute recherche de consensus, le chercheur prend ainsi le temps long de la confrontation axiologique, voie ouvrant à la décolonisation de nos imaginaires (Latouche 2011) et à la reconstruction du monde (Gray 1992).

Bibliographie

- Adams, C. A., Larrinaga-González, C. (2007). Engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(3): 333–355.
- Adams, C. A., Larrinaga, C. (2019). Progress: Engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(8): 2367–2394.
- Aggeri, F. (2017). RSE et Compétitivité : une relation introuvable ? : Mise en perspective historique et enjeux contemporains. In *Entreprise et responsabilité sociale en questions, savoirs et controverses* (Eds, Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., Capron, M.). Paris : Classiques Garnier, 21–38.
- Anders, G. (2002). L’obsolescence de l’Homme. Sur l’âme à l’époque de la deuxième révolution industrielle. Paris : Editions Ivrea.
- Auzanneau, M. (2015). *Or Noir, la grande histoire du pétrole*. Paris : Ed. La découverte.
- Azcárate, F., Carrasco, F., Fernández, M. (2011). The role of integrated indicators in exhibiting business contribution to sustainable development: A survey of sustainability reporting initiatives. *Revista de Contabilidad*, 14 :213–240.
- Bardi, U. (2015). *Le grand pillage. Comment nous épuisons les ressources de la planète*. Paris: Ed. Les petits matins.
- Bebbington, J., Brown, J., Frame, B., Thomson, I. (2007). Theorizing engagement: The potential of a critical dialogic approach. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(3): 356 – 381
- Bebbington, J., Russell, S., Thomson, I. (2017). Accounting and sustainable development: Reflections and propositions. *Critical Perspectives on Accounting*, 48 :21–34
- Bourdieu, P. (2002). Pour un savoir engagé. *Le Monde Diplomatique*, février : 3.
- Bourdieu, P. (2001). Pour un savoir engagé. In *Contre-feux 2*. Paris, Liber – Raisons d’agir : 33-40.
- Brown, J. (2009). Democracy, sustainability and dialogic accounting technologies: Taking pluralism seriously. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(3): 313–342.
- Brown, J., Dillard, J. (2013). Agonizing over engagement: SEA and the ‘death of environmentalism’ debates. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(1): 1–18.
- Brown, J., Tregidga, H. (2017). Re-politicizing social and environmental accounting through Rancière: On the value of dissensus. *Accounting, Organizations and Society*, 61 :1–21
- Buhr, N., Gray, R., Milne, M. J. (2014). Histories, rationales, voluntary standards and future prospects for sustainability reporting. In *Sustainability accounting and accountability*. (Eds, Bebbington, J., Unerman, J., O’Dwyer, B.) Oxon: Routledge, 51-71.
- Byrch, C., Milne, M. J., Morgan, R., Kearins, K. (2015). Seeds of hope? Exploring business actors’ diverse understandings of sustainable development. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(5): 671–705.

- Campbell, C., Laherrère, J. (1998). The end of cheap oil. *Scientific American*, 78-83.
- Capron, M., Quairel-Lanoizelée, F. (2015). *L'entreprise dans la société*. Paris: Ed. La découverte.
- Capron, M., Quairel-Lanoizelée, F. (2010). *La responsabilité sociale d'entreprise*. Paris : Ed. La découverte.
- Chanteau, J.-P. (2017), RSE et compétitivité : une relation sous conditions. In *Entreprise et responsabilité sociale en questions, savoirs et controverses* (Eds, Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., Capron, M.). Paris : Classiques Garnier, 39-53.
- Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., Capron, M. (Eds.) (2017). *Entreprise et responsabilité sociale en questions : Savoirs et controverses*. Paris : Classiques Garnier.
- Chauvey, J.-N., Naro, G. (2013). Reporting et pilotage sociétaux : repenser la performance globale à l'aune des paradoxes de la rse. *Comptabilité Sans Frontières. The French Connection*.
- Chauvey, J.-N., Naro, G., Seigneur, A. (2015). Rhétorique et mythe de la Performance Globale L'analyse des discours de la Global Reporting Initiative. *Critical Perspectives on Accounting* 33 : 79–91.
- Cooper, C. (1992). The non and nom of accounting for (m) other nature. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 5(3): 16-39.
- Cooper, C. (2005). Accounting for the public interest: public ineffectuals or public intellectuals? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18(5): 592–607.
- Cooper, C., Coulson, A. B. (2014). Accounting activism and Bourdieu's 'collective intellectual' – Reflections on the ICL Case. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3): 237–254.
- Correa, C., Larrinaga, C. (2015). Engagement research in social and environmental accounting. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 6(1): 5–28.
- Courrent, J.-M. (2012). *RSE et développement durable en PME. Comprendre pour agir*. Bruxelles : Ed. De Boeck.
- D'Alisa, G., Demaria, F., Kallis G. (2015). *Décroissance, vocabulaire pour une nouvelle ère*. Neuvy-en-Champagne : Ed. Le passager clandestin.
- Daly, H.E. (1973). *Toward a Steady-State Economy*. San Francisco : W. H. Freeman and Company.
- Daly, H. E. (1990). Toward some operational principles of sustainable development. *Ecological Economics*, 2(1), 1–6.
- Daly, H. E. (2018). *Économie stationnaire*. Paris : Les petits matins.
- Delmotte, F. (2010). Termes clés de la sociologie de Norbert Elias. *Vingtième Siècle. Revue d'histoire*, 2 (106) : 29-36.
- Dillard, J., et Brown, J. (2015). Broadening out and opening up: an agonistic attitude toward progressive social accounting. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 6(2): 243–266.
- Dumez, H. (2010). Note sur Max Weber, la recherche et la question du jugement de valeur. *Libellio d'Aegis*, 6 (4) : 61-64.
- Elias, N. (1993). *Engagement et distanciation*, Paris: Fayard.

- Etchanchu, H. (2019). Face aux crises, l'avènement du chercheur militant. *TheConversation*. <https://theconversation.com/face-aux-crisis-lavenement-du-chercheur-militant-127759> (consulté le 26/04/20).
- Fassin, D. (1999). L'anthropologie entre engagement et distanciation. Essai de sociologie des recherches en sciences sociales sur le sida en Afrique. *Vivre et penser le sida en Afrique* : 41-66
- Gemenne, F., Rankovic, A. (2019). *Atlas de l'anthropocène*. Paris : Presses de Sciences Po.
- Godet, L., Devictor, V. (2018). What Conservation Does. *Trends in Ecology & Evolution*, 33 (10): 720-730.
- Godowski, C., Nègre, E., Verdier, M.-A. (2019). Toward dialogic accounting? Public accountants' assistance to works councils – A tool between hope and illusion. *Critical Perspectives on Accounting*
- Georgescu-Roegen, N. (1995). *La décroissance : Entropie-Ecologie-Economie*. Paris: Ed Sang de la terre.
- Gray, R. (1992). Accounting and environmentalism: an exploration of the challenge of gently accounting for accountability, transparency and sustainability. *Accounting, Organizations and Society* 17(5): 399–425.
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability ... and how would we know? : An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society* 35(1): 47–62.
- Gray, R., Bebbington, J. (2000). Environmental Accounting, Managerialism and Sustainability: Is the planet safe in the hands of business and accounting? *Advances in Environmental Accounting and Management* 1 :1–44.
- Gray, R., Milne, M. J. (2018). Perhaps the Dodo should have accounted for human beings? Accounts of humanity and (its) extinction. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 31(3): 826-848.
- Grimand, A. (2017). Des outils aux « machines » de gestion. : Jacques Girin en penseur de la socio-matérialité. *Libellio d'AEGIS* 13(3) : 29–35.
- Grinevald, J. (2007). *La Biosphère de l'Anthropocène : climat et pétrole, la double menace*. Repères transdisciplinaires (1824-2007). Genève : Georg Éditeur.
- Han, T., Figge, F., Pinkse, J., Preuss, L. (2010). Trade-offs in corporate sustainability: you can't have your cake and eat it. *Business Strategy and the Environment*, 19(4): 217–229.
- Hall, C., Lambert, J., Balogh, S. (2014). EROI of different fuels and the implications for society. *Energy Policy*, 64:141-152.
- Hickel, J. (2019). The contradiction of the sustainable development goals: Growth versus ecology on a finite planet. *Sustainable Development*, 1–12.
- Hines, R. (1991). On valuing nature. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 4(3): 27-29.
- Hopwood, B., Mellor, M., O'Brien, G. (2005). Sustainable development: mapping different approaches. *Sustainable Development*, 13(1): 38–52.
- IPBES (2019) Communiqué de presse : Le dangereux déclin de la nature. <https://www.ipbes.net/news/Media-Release-Global-Assessment-Fr> (consulté le 25/11/19)

- Jackson, T. (2010). *Prosperité sans croissance, la transition vers une économie durable*. Bruxelles. : Ed. De Boeck.
- Jany-Catrice, F. (2013). Performance globale. In *Dictionnaire critique de la RSE* (Eds, Postel, N., Sobel, R.). Villeneuve-d'Ascq : Presses universitaires du Septentrion, 364-367.
- Jönsson, S., Lukka, K. (2006). There and back again: doing interventionist research in management accounting. *Handbooks of management accounting research, 1* :373-397
- Kallis, G. (2011). In defence of degrowth. *Ecological Economics* 70:873-880.
- Keller, R. (2011). Le développement durable n'existe pas. Société mondiale du risque et mesurabilité. In *Décroissance versus Développement Durable : Débats pour la suite du monde*. (Eds, Abraham, Y.-M., Marion, L., Philippe, H.) Montréal : Éditions Ecosociété, 94-108.
- Landrigan, P.J. et al. (2018). The Lancet Commission on pollution and health. *The Lancet*, 391 (10119): 462–512.
- Latouche, S. (2007). *Petit traité de la décroissance sereine*. Paris: Ed. Mille et une nuits.
- Latouche, S. (2011). *Décoloniser l'imaginaire*. Paris : Parangon.
- Latour, B. (2019). COP25 : les recettes du philosophe le plus écouté à l'international. Les Échos. <https://www.lesechos.fr/politique-societe/societe/cop25-les-recettes-du-philosophe-le-plus-ecoute-a-linternational-1154271> (consulté le 09/12/19)
- Lenton, T. M., Rockström, J., Gaffney, O., Rahmstorf, S., Richardson, K., Steffen, W., Schellnhuber, H. J. (2019). Climate tipping points — too risky to bet against. *Journal of Energy Resources Technology*, 575 (7784): 592–595
- Lordon, F. (2016). *Les affects de la politique*. Paris: Éditions du Seuil.
- Lordon, F. (2018). *La condition anarchique. Affects et institutions de la valeur*. Paris : Éditions du Seuil.
- Margolis, J. D., Elfenbein, H. A., Walsh, J. P. (2009). Does it pay to be good ... and does it matter? A meta-analysis of the relationship between corporate social and financial performance. *SSRN Electronic Journal*.
- Meadows, D. H. (1998). *Indicators and information systems for sustainable development*. Hartland: Sustainability Institute.
- Meadows, D., Meadows, D., Randers, J., Behrens III, W. W. (1972). *The limits to growth. A report for the Club of Rome's project on the predicament of mankind*. London: Earth Island Limited.
- Meadows, D., Meadows, D., Randers, J. (2012). *Les limites à la Croissance dans un monde fini. Le Rapport Meadows, 30 ans après*. Paris: Ed. Rue de l'échiquier.
- Mercier, A. (2020). Chercheurs : quels services rendus à la cité? Theconversation. <https://theconversation.com/chercheurs-quels-services-rendus-a-la-cite-132406>. (consulté le 26/04/20).
- Milne, M. J., Gray, R. (2013). W(h)ither Ecology? The Triple Bottom Line, the Global Reporting Initiative, and Corporate Sustainability Reporting. *Journal of Business Ethics* 18(1): 13–29
- Milne, M. J., Kearins, K., Walton, S. (2006). Creating Adventures in Wonderland: The Journey Metaphor and Environmental Sustainability. *Organization*, 13(6): 801–839.

- Milne, M. J., Tregidga, H., Walton, S. (2009). Words not actions! : The ideological role of sustainable development reporting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(8): 1211–1257
- Mouffe, C. (2016). *L'illusion du consensus*. Paris: Albin Michel.
- Mouffe, C. (2018). *Il est temps de construire une nouvelle frontière politique*. <https://www.philomag.com/les-idees/entretiens/chantal-mouffe-il-est-temps-de-construire-une-nouvelle-frontiere-politique> (consulté le 10/12/19)
- O'Dochartaigh, A. (2019). No more fairytales: a quest for alternative narratives of sustainable business. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(5), 1384–1413.
- O'Dwyer, B. (2003). Conceptions of corporate social responsibility: the nature of managerial capture. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(4): 523–557.
- O'Neill, D. W. (2012). Measuring progress in the degrowth transition to a steady state economy. *Ecological Economics* 84 :221–231.
- O'Neill, D. W., Fanning, A. L., Lamb, W. F., Steinberger, J. K. (2018). A good life for all within planetary boundaries. *Nature Sustainability* 1(2): 88–95.
- Orlitzky, M., Schmidt, F., Rynes, S. L. (2003). Corporate Social and Financial Performance: A Meta-analysis. *Organization Studies* 24(3): 403–441.
- Parker, L. (2014). Constructing a Research Field: A Reflection on the History of Social and Environmental Accounting. *Social and Environmental Accountability Journal* 34(2): 87–92.
- Passet, R. (1979). *L'économie et le vivant*. Paris: Payot.
- Pessis C. (2014) *Survivre et Vivre. Critique de la science, naissance de l'écologie*. Montreuil : Éditions L'échappée.
- Raworth, K. 2012. A safe and just space for humanity: can we live within the doughnut? Oxford: Oxfam.
- Rees, W. E., Wackernagel, M. (2013). The shoe fits, but the footprint is larger than earth. *PLoS biology* 11(11).
- Ripple, W. J., Wolf, C., Newsome, T. M., Galetti, M., Alamgir, M., Crist, E., ... et 15,364 scientist signatories from 184 countries. (2017). World scientists' warning to humanity: a second notice. *BioScience* 67(12): 1026-1028.
- Ripple, W. J., Wolf, C., Newsome, T. M., Barnard, P., Moomaw, W. R. (2019). World Scientists' Warning of a Climate Emergency. *BioScience*, 5, 969.
- Rockström, J, W. Steffen, K. Noone, Å. Persson, F. Stuart Chapin III, E. Lambin, T. M. Lenton, et al. (2009). “Planetary boundaries: exploring the safe operating space for humanity”. *Ecology and society* 14 (2).
- Roddier, F. (2012). *Thermodynamique de l'évolution, un essai de thermo-bio-sociologie*. Artignosc-sur-Verdon : Ed. Paroles.
- RRBM. (2020). Position Paper: a vision of responsible research in business and management: striving for useful and credible knowledge. https://rrbm.network/wp-content/uploads/2020/04/Position-Paper_revised_8April2020.pdf (consulté le 16/4/20)

- Said, E. W. (1994). *Representations of the intellectual: The Reith lectures*. New York, NY: Vintage Books.
- Schaltegger, S., Burritt, R. L. (2006). Corporate sustainability accounting: a nightmare or a dream coming true? *Business Strategy and the Environment*, 15(5): 293–295.
- Schaltegger, S., Burritt, R. L. (2010). Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders? *Journal of World Business*, 45(4): 375–384.
- Schaltegger, S., Lüdeke-Freund, F., Hansen, E. G. (2012). Business cases for sustainability: the role of business model innovation for corporate sustainability. *International Journal of Innovation and Sustainable Development*, 6(2): 95 – 119
- Sinaï, A. (2013). *Penser la décroissance, Politiques de l’Anthropocène*. Paris: Sciences Po. Les Presses.
- Sinaï, A. (2015). *Économie de l’après-croissance, Politiques de l’Anthropocène II*. Paris : Sciences Po. Les Presses.
- Smil, V. (2018) : *Energy and civilization: a history*. Cambridge : the MIT Press.
- Solé, A. (2011). Développement durable ou décroissance : le pont aveugle du débat. In *Décroissance versus Développement Durable : Débats pour la suite du monde*. (Eds, Abraham, Y.-M., Marion, L., Philippe, H.) Montréal : Éditions Ecosociété, 14-33.
- Spence, C. (2007). Social and environmental reporting and hegemonic discourse. *Accounting, Auditing et Accountability Journal* 20(6): 855–882.
- Spradley, J. P. (1980). *Participant observation*. USA: Holt, Reinhart and Winston.
- Steffen, W., Richardson, K., Rockström, J., et al. (2015). Planetary boundaries: Guiding human development on a changing planet. *Science* 347 (6223): 1259855
- Steffen, W., Rockström, J., Richardson, K., et al. (2018). Trajectories of the Earth System in the Anthropocene. *Proceedings of the National Academy of Sciences* 115 (33): 8252-8259.
- Thietard, R.-A. (2014). *Méthodes de recherche en Management*. 4^{ème} édition. Paris : Dunod.
- Thomson, I. (2014a). Mapping the terrain of sustainability and accounting for sustainability. In *Sustainability accounting and accountability*. (Eds, Bebbington, J., Unerman, J., O’Dwyer, B.) Oxon: Routledge, 15-29.
- Thomson, I. (2014b). Responsible social accounting communities, symbolic activism and the reframing of social accounting. A commentary on new accounts: Towards a reframing of social accounting. *Accounting Forum*, 38(4): 275–277.
- Tregidga, H., Milne, M. J. (2006). From sustainable management to sustainable development: a longitudinal analysis of a leading New Zealand environmental reporter. *Business Strategy and the Environment*, 15 (4): 219-241.
- Tregidga, H., Milne, M. J., Kearins, K. (2015). Ramping Up Resistance: Corporate Sustainable Development and Academic Research. *Business & Society*, 1–43.
- Turner, G. (2012). On the cusp of global collapse? Updated comparison of The Limits to Growth with Historical Data. *Gaia*, 21(2): 116-124.

- UCS (1992). *World scientists' warning to Humanity*. <https://www.ucsusa.org/resources/1992-world-scientists-warning-humanity>. (consulté le 25/11/19)
- UN Climate Action Summit (2019). *United in Science*. https://public.wmo.int/en/resources/united_in_science (consulté le 16/10/19).
- Van den Bergh, J. (2010). *Five types of 'degrowth' and a plea for 'agrowth'*, 2nd conference on Economic Degrowth, ICREA Barcelona.
- Van den Bergh, J., Kallis, G. (2012). Growth, A-growth or Degrowth to stay within Planetary Boundaries? *Journal of economic issues*, 4 :909-919.
- Wackernagel, M., Schulz, N. B., Deumling, D., Linares, A. C., Jenkins, M., Kapos, V., Monfreda, C., Loh, J., Myers, N., Norgaard, R., et Randers, J. (2002). Tracking the ecological overshoot of the human economy. *Proceedings of the National Academy of Sciences of the United States of America*, 99(14): 9266–9271
- Wackernagel, M., Hanscom, L., Lin, D. (2017). Making the Sustainable Development Goals Consistent with Sustainability. *Frontiers in Energy Research*: 5(18)
- WMO (2019). World Meteorological Organization Greenhouse Gas Bulletin N° 15.

CONCLUSION

CONCLUSION

L'objectif de ce chapitre est de commenter les contributions et les limites de cette recherche. Le premier paragraphe rappelle la logique de l'ensemble de la thèse. Les paragraphes deux et trois discutent successivement des contributions et des limites de cette thèse. Le paragraphe quatre propose de nouvelles perspectives de recherche. Enfin, un cinquième et dernier paragraphe présente des réflexions finales.

1. La logique de la recherche

Cette recherche trouve son origine dans le constat que nous serions entrés dans une nouvelle époque dite de l'Anthropocène (Crutzen et Stoermer 2000) dans laquelle l'humanité est devenue une force géologique majeure. Ainsi, des profondeurs abyssales du Pacifique Nord-Ouest, aux hautes altitudes de l'atmosphère, des îles Vanuatu menacées de disparaître, au pergélisol qui disparaît, la planète est affectée par les activités anthropogéniques. Notre recherche s'inscrit donc dans ce cadre plus grand du fonctionnement du système-Terre et de l'influence décisive des actions humaines sur son état, sa dynamique et son futur (Bebbington et al. 2019). Cette recherche doit être vue en gardant à l'esprit que pour la première fois dans l'histoire de l'Humanité, nos activités modifient tellement le système-Terre que la capacité de ce dernier à assurer des conditions appropriées pour le maintien de nos vies n'est plus certaine (Fischer et al. 2007). Nous serions sur des trajectoires potentiellement instables (Steffen et al. 2018 ; Barnosky et al. 2012) menaçant les conditions même d'habitabilité de la Terre (Franck 2018 ; Olsson et al. 2017). La mesure de l'ampleur avec laquelle le monde naturel est actuellement détruit par les activités humaines et les implications de cette destruction (Bebbington et al. 2014), s'observent dans le dépassement de certaines des neuf limites planétaires (Rockström et al. 2009), plus particulièrement, le changement climatique et la perte de biodiversité (Steffen et al. 2015). Pour ces deux limites, la littérature souligne le rôle de la croissance et du développement économique comme sources primaires de la non-soutenabilité de nos modes de vie (Gray 2010 ; Gray et Bebbington 2007).

Notre travail de recherche, ainsi motivé par cette perspective de l'Anthropocène, est parti d'un double constat. Premièrement, nous sommes informés et parfois depuis longtemps de ces risques, de ces menaces et de leurs causes (Ripple et al. 2019; Rippel et al. 2017 ;

Fischer et al. 2007; Meadows et al. 1972). Deuxièmement, nous avons pointé le rôle majeur joué par l'entreprise, comme moteur de l'économie (Gray 2010 ; Gray et Bebbington 2007) et comme institution la plus puissante (Gladwin et al. 1995a). Nous en avons conclu que, compte tenu de ce rôle dans l'atteinte de la soutenabilité (Adams et Larrinaga 2019), toute discussion sérieuse sur la réduction des impacts négatifs de nos sociétés sur la soutenabilité (Thomson 2014), devait inclure les entreprises (Gray et Bebbington 2001).

Dans ce cadre, nous devons plus particulièrement nous focaliser sur la comptabilité (Bebbington et al. 2014 ; Gray 2010). D'une part, elle est à la fondation du Capitalisme et de sa diffusion (Miller et Power 2013 ; Gray et Bebbington 1998). D'autre part, elle a tendance à pousser les organisations plutôt vers la non-soutenabilité (Gray et Collison 2014 ; Gray 2013), occupant ainsi une place centrale dans la crise de la soutenabilité actuelle (Gray et Bebbington 1998).

Le constat de notre incapacité à sortir des voies nous menant vers la non-soutenabilité, nous a poussé à questionner la capacité de la quantification et de la mesure, qui sont au cœur de la comptabilité, à produire des effets (Bebbington et Larrinaga 2014 ; Espeland et Stevens 2008 ; Robson 1992). Pour changer la comptabilité (Collison et al. 2014) et écrire une comptabilité de la soutenabilité (Gray 2010) et face à l'impérieuse nécessité d'agir (Bebbington et Unerman 2017), nous avons tenté de répondre à la question de recherche générale suivante : **comment la comptabilité peut-elle influencer les acteurs organisationnels à tendre vers la soutenabilité ?**

En cherchant à comprendre en quoi la comptabilité peut produire des effets, notre objectif est une tentative, modeste, pour participer aux changements nous permettant de nous sortir de la trajectoire prise par le système-Terre (Steffen et al. 2018). Nous nous sommes engagé dans le prolongement des travaux sur la comptabilité et la soutenabilité de Bebbington et Larrinaga (2014) pour agir au sein de *l'ecological turn in accounting scholarship* (Bebbington et al. 2019). La recherche en comptabilité peut ainsi participer à une meilleure compréhension des enjeux soulevés par l'entrée dans cette nouvelle ère. Notre travail pour comprendre les effets de la comptabilité de la soutenabilité et les renforcer s'inscrit dans cette volonté de comprendre les facteurs ayant contribué à l'Anthropocène et ceux qui menacent les conditions d'habitabilité de la Terre (Olsson et al. 2017).

Notre interrogation originelle s'est déclinée à travers trois essais qui répondent à différents aspects de la question de recherche principale en apportant un élément de réponse aux trois questions suivantes :

- 1. Comment les affects générés par la comptabilité carbone incitent-ils les acteurs à agir ?**
- 2. Comment mesurer les différentes dimensions de la soutenabilité ?**
- 3. Comment le chercheur en comptabilité de la soutenabilité peut-il s'engager avec une entreprise malgré le risque de capture managériale ?**

Le premier essai se penche sur le rôle des affects générés par la Comptabilité Carbone. Sur la base de concepts et de définitions rigoureuses fournies par la théorie de l'action de Spinoza, cet essai aborde la question du comment et du pourquoi les affects peuvent entraîner des actions non prévisibles et insuffisantes pour réduire les émissions de GES. Considérant que les affects ne sont pas un synonyme d'émotion, mais sont l'effet que produit une chose sur une autre (Lordon 2016a), nous pouvons comprendre quoi produit quoi dans le monde social et, particulièrement, quelle est la capacité de la comptabilité carbone à nous faire faire des choses. Nous pouvons ainsi comprendre ce qui pousse les gens à agir (Baxter et al. 2019 ; Zietsma et al. 2019).

Le second article traite des questions de la mesure des différentes dimensions de la soutenabilité. Partant de la quête d'une hypothétique mesure parfaite de la performance globale, nous partons de la littérature qui montre les risques de confusions et d'éparpillement liés à l'intégration des indicateurs ainsi que ceux de la simplification et de la substituabilité qu'engendre l'agrégation. Complétude, exhaustivité et hiérarchisation des indicateurs renvoient à l'intérêt et à la nécessité d'ouvrir des espaces de débats et de discussion, ce qui replace le qualitatif au cœur de la mesure de la soutenabilité. Ainsi, une comptabilité de la soutenabilité qui combine quantitatif et qualitatif peut dépasser les imperfections d'une mesure unique en orientant l'organisation vers la recherche d'actions contextualisées et les débats contradictoires.

Le troisième essai s'intéresse à la possibilité pour un chercheur en comptabilité de la soutenabilité de s'investir dans des organisations, dans le cadre d'une recherche-engagement avec une visée transformative. Dépassant l'impossible dialogue entre approche réformiste et approche transformative (Byrch et al. 2015), nous montrons comment un chercheur peut s'engager et porter une vision critique et minoritaire ouvrant la possibilité à des interventions de comptabilité de la soutenabilité produisant des effets sur le réel et le quotidien des organisations. Hors de tout consensus, le chercheur en comptabilité de la soutenabilité, en

CONCLUSION

travaillant au dépassement du paradigme dominant, prend ainsi le temps long de la confrontation axiologique, au risque de la capture managériale.

Cette recherche met en évidence que la comptabilité de la soutenabilité, plus spécifiquement celle de la comptabilité carbone, ne produit pas assez d'effet, n'affecte pas suffisamment, en termes spinozistes, pour faire agir les acteurs vers la soutenabilité. Elle confirme que le fait de *savoir* rationnellement n'implique pas celui d'*agir*. Elle montre ainsi que la quantification ne produit pas d'effet en soi, mais qu'elle peut être accompagnée d'espaces de débat et de confrontation pour amener à l'action contextualisée. Enfin, elle montre qu'en conséquence, un engagement et une proximité physique et temporelle du chercheur sur son terrain sont une nécessité pour porter une vision transformative et qu'il faut prendre le risque de la capture managériale (cf. figure 11). Par ce travail, nous avons espoir d'avoir réalisé une recherche substantielle en comptabilité de la soutenabilité (Gray et Milne 2015).

Introduction générale					
Problématique et questions de recherche					
Chapitre liminaire	concepts clés				
	Objet de recherche				
	Design de recherche				
	Éclairage	Question de recherche	Cadre d'analyse	Méthodologie	Résultat principal
Essai I	Les affects	Comment les affects générés par la comptabilité carbone incitent-ils les acteurs à agir?	Théorie de l'action chez Spinoza	Étude de cas non-interventionniste à visée compréhensive	Incapacité de la comptabilité carbone à suffisamment affecter pour faire agir les acteurs vers la soutenabilité.
Essai II	La mesure de la performance	Comment mesurer la performance globale d'une organisation?	Théorie des outils de gestion	Étude de cas interventionniste à visée transformative	Revalorisation du qualitatif par l'ouverture d'espaces de débats et de confrontation pour amener vers l'action contextualisée
Essai III	L'engagement du chercheur	Comment un chercheur en comptabilité de la soutenabilité peut-il s'engager avec une entreprise malgré le risque de capture managériale ?	Pluralisme critique: débat agonistique et comptabilité dialogique	Étude de cas interventionniste à visée transformative	Nécessité d'un engagement et d'une proximité physique et temporelle du chercheur sur son terrain pour porter une vision transformative
Conclusion générale					

Figure 11 : Synthèse de la thèse

2. Les contributions

Notre recherche sur la comptabilité de la soutenabilité est une réponse à la remarque d'Olsson et al. (2017) demandant aux chercheurs en sciences sociales de recalibrer leur recherche en fonction du concept d'Anthropocène. Directement motivé par la perspective d'une trajectoire non soutenable, notre travail en comptabilité rend compte d'une recherche qui se confronte à la difficulté de *thinking with* l'Anthropocène (Bebbington et al. 2019). Nous montrons ainsi qu'il est possible de pratiquer une comptabilité inspirée de l'Anthropocène (Bebbington et al. 2019). Nous avons tenté de convaincre le lecteur à travers trois essais dont nous présentons ici les contributions (Scapens 2004).

2.1. Contributions à la littérature

Par nos travaux, nous complétons le champ grandissant de la recherche en comptabilité carbone en montrant en quoi celle-ci modifie le réel en affectant les acteurs (Le Breton et Aggeri 2015). Mais nous soulignons également son incapacité à pouvoir indigner suffisamment les acteurs, au point de les faire agir contre la non-soutenabilité de leurs actions, émettrices de GES. Incapable de produire des affects contrebalançant ceux, joyeux, produits par l'idée d'une croissance future des ventes et du chiffre d'affaires, la comptabilité carbone ne parvient pas à écrire des *alternative accounts* (Gray 2010). Elle ne permet pas aux managers de prendre les bonnes décisions vis-à-vis de la non-soutenabilité, mais permet de poursuivre les discours de développement durable tout en étant non soutenable (Tregidga et al. 2015).

Notre contribution académique est également associée à la littérature de la comptabilité de la soutenabilité en montrant l'intérêt d'ouvrir des espaces de débat et de discussion dans les organisations pour revaloriser le qualitatif et de limiter les effets d'une trop grande quantophrénie (Jany-Catrice 2013). Nous avons ainsi répondu à la demande de remettre l'homme au centre par le débat contradictoire (Supiot, 2015), en valorisant les données qualitatives et subjectives (Meadows 1998) plutôt que les seuls indicateurs quantitatifs (Mair et al. 2018). En d'autres termes, en limitant la quantification et en redonnant de la valeur à la « *bouillie subjective et sentimentale* » (Anders 2002, p.80), nous rendons à l'homme sa compétence à résoudre lui-même ses problèmes (Anders 2011), même

s'ils sont monstrueux (Thomson 2014). Nous avons également montré qu'il était possible de dépasser les risques engendrés par la multiplicité des indicateurs en réduisant leur nombre grâce à des outils offrant une plasticité suffisante permettant de proposer des actions de soutenabilité contextualisées, qui répondent aux besoins et possibilités de chaque organisation. Enfin, nous avons souligné qu'il était fécond de s'affranchir de toute focalisation sur un consensus illusoire en conservant une certaine conflictualité dans les critères d'évaluation, nécessitant alors des arbitrages et du débat. La comptabilité de la soutenabilité peut ainsi participer à la prise de conscience des limites planétaires, principalement le changement climatique et l'intégrité de la biosphère en prenant en compte les critiques portées aux Objectifs du Développement Durable (ODD) comme le manque de hiérarchisation.

Le processus de conscientisation qui amène à prendre en compte les limites physiques de la biosphère devient alors premier (Mair et al. 2018). Il passe par la revalorisation du qualitatif et, appliquée à la comptabilité du Développement Durable, ouvre à la possibilité d'éviter de se focaliser sur un consensus autour de la croissance. Nous avons ainsi montré qu'une comptabilité de la soutenabilité dialogique caractérisée par Brown (2009) évite la capture par le discours dominant (Brown et Dillard 2013) et le maintien du statu quo (Azcárate et al. 2011 ; Adams et Larrinaga-González 2007) grâce à la confrontation et au débat (Godowski et al. 2019) et facilite la prise de conscience des limites planétaires (Bebbington et al. 2019).

Notre recherche contribue enfin à la littérature en mettant en avant la promotion de la dimension transformative/révolutionnaire de la soutenabilité auprès des organisations (Byrch et al. 2015 ; Hopwood et al. 2005). Nous montrons qu'une vision *transformative* peut être portée par le chercheur dans une organisation centrée sur l'approche hégémonique *réformiste* de la soutenabilité. La comptabilité de la soutenabilité peut alors déployer sa capacité disruptive (Brown et Tregidga 2017) et exprimer tout son potentiel (Adams et Larrinaga 2019). Il faut pour cela prendre le risque de la *capture managériale* pour générer des narrations alternatives (O'Docharaight 2019) et les faire circuler dans les organisations (Ball et Milne 2007). Nous avons observé que cela passait par l'ouverture des boîtes noires des positions dominantes et la capacité à affecter. Il est ainsi possible, malgré les asymétries de pouvoir et d'information, de faire remonter les visions marginalisées du Développement Durable et de créer des espaces de débat agonistique.

2.2. Contributions méthodologiques

La principale contribution méthodologique de notre recherche concerne la recherche-engagement et l'engagement personnel direct sur le terrain, auprès des acteurs et dans leur contexte (Parker 2012). Recherche qui ne produit pas que des conseils aux organisations (Brown et Dillard 2013) et qui n'est pas orientée vers le consensus (Brown et Tregidga 2017), la recherche-engagement permet à l'approche dialogique de développer son potentiel transformatif dans le champ de la soutenabilité (Brown 2009).

Comme source de dissensus axiologique, la recherche-engagement ouvre la voie à un engagement critique du chercheur dans la durée auprès des organisations. Il peut alors apporter aux organisations les questionnements de la soutenabilité forte, par son expérience active et subjective (Correa et Larrinaga 2015) après être sorti du confort de son bureau (Adams et Larrinaga 2007). En cohérence avec notre contribution théorique sur le rôle des affects, nous souhaitons insister sur la nécessité d'être présent dans la durée sur le terrain pour pouvoir affecter et produire des effets sur l'organisation lors d'une recherche-engagement. En effet, produire des effets, c'est-à-dire influencer les acteurs de l'organisation (Jönsson et Lukka 2006), se fait par une stratégie de petits pas (Bebbington et al. 2017), car '*la transformation axiologique est combat, patience, et longueur de temps*' (Lordon 2018, p.176). Grâce à cette méthode de recherche, nous avons montré qu'il était possible de s'attaquer à la démythification axiologique des valeurs soutenant le discours majoritaire *réformiste*. Nous confirmons ainsi que la recherche-engagement est une réponse possible pour faciliter la coopération entre praticiens et chercheurs et produire un savoir innovant (Adams et Larrinaga-González 2007). Nous montrons également que notre influence de chercheur passe par l'engagement hors du milieu académique pour « *contribuer à l'entendement et au changement de la société et du monde professionnel* » (Parker 2008, p.913).

Méthodologiquement, la signature d'une convention CIFRE offre le cadre pour une recherche-engagement de longue durée selon des modalités et des temporalités qui s'accordent aux besoins des différents acteurs, académiques et professionnels. Ainsi, le temps long nécessaire aux pratiques agonistiques rend la présence du chercheur comme acquise (Irvine et Gaffikin 2006) et facilite la confrontation des idées propices aux affectations.

De ce point de vue, il nous paraît important de recommander deux choses aux futurs doctorants qui signent une convention CIFRE : 1/pour créer des espaces de discussions et de débats dialogiques, il nous paraît souhaitable de conserver des périodes longues de présence

sur le terrain, plutôt qu'une organisation alternant des périodes courtes entre entreprise et laboratoire ; 2/ le temps de la sortie *émotionnelle* du terrain peut être long et doit être anticipé dans la planification globale de la thèse. Le vécu du débat agonistique et l'impossibilité d'échapper à la dimension conflictuelle de la vie sociale (Byrch et al. 2015) doivent être pris en compte. Le jeune chercheur est par nature un être affectant, il vise d'ailleurs spécifiquement à produire des effets sur l'organisation lors d'une recherche-engagement. Mais il ne faut pas oublier qu'en retour, les autres acteurs sont aussi des êtres pourvus d'une puissance d'agir qui peuvent l'affecter, au point même de modifier profondément son *ingenium*. Les directeurs de thèse ont alors un rôle important à tenir dans cette phase de réflexivité qui peut prendre plusieurs mois. Ce travail réflexif sera facilité, comme nous l'avons expérimenté, par la rédaction d'une chronologie quotidienne écrite au fil de l'eau (le journal intime de Spradley) qui fournira les éléments de base à l'écriture d'une synthèse où le chercheur essaiera de se décrire en train d'agir, comme un acteur lambda.

2.3. Contributions pratique et managériale

En réponse à Scapens (2006) qui considère que les chercheurs en comptabilité doivent porter une attention plus soutenue à la dimension pratique de leurs travaux de recherche, nous allons présenter les contributions managériales de notre recherche.

Dans notre premier essai, nous avons fait le constat que les données rationnelles de la comptabilité carbone sont sans force intrinsèque tant qu'elles n'affectent pas ou qu'elles ne sont pas liées à des images affectantes. Au contraire, elles offrent aux managers un pare-feu passionnel qui leur permet de rester isolés de la réalité des impacts de leurs activités. Pour donner de la puissance à la comptabilité carbone, c'est-à-dire être capable de produire des effets, nous avons considéré que cela passait par un travail pour marquer l'*ingenium* de chacun. En d'autres termes, cela signifie qu'il faudra établir des relations, des associations et arrêter de tenir séparé ce qui doit être lié en montrant les situations concrètes, les visions contrariantes et les effets concrets de la production de biens.

Les résultats présentés dans ce premier article invitent également le législateur à considérer l'opportunité de pousser à des conduites vertueuses en matière de carbone par une incitation institutionnelle de la réglementation. En effet, avec Spinoza, nous avons vu que la vertu n'était pas une donnée individuelle, mais le fruit des institutions qui contraignent, par des affects de tristesse, à des comportements vertueux. Nous pouvons ici supposer que la

menace d'une amende maximale de 1 500 € pour tout manquement à la réalisation d'un BEGES obligatoire n'est pas susceptible de générer des affects assez tristes pour pousser à son établissement. De même, la seule rédaction d'un plan d'action ne garantit pas justement, le passage à l'action réelle. La mise en place, sous une forme ou une autre, d'un suivi de l'opérationnalisation effective de tout plan de réduction des émissions de GES devrait être envisagée.

Notre recherche contribue, avec le second article, à dépasser les imperfections de la mesure unique de la performance globale. En limitant l'utilisation de cette mesure aux premières étapes de découverte, les possibilités de *benchmarking* sont réduites. Nous montrons qu'il est fécond de s'affranchir de la quête de bonnes pratiques à systématiser, au profit de la recherche du *fit* entre la comptabilité du Développement Durable d'une organisation et sa culture, sa stratégie et sa philosophie (Antolin-Lopez et al. 2016 ; Bebbington 2006). Le dispositif peut alors déployer sa puissance en proposant, après échanges agonistiques, des actions de soutenabilité contextualisées, répondant aux besoins et possibilités des organisations.

Notre recherche ouvre des pistes de réflexion sur les conditions pour légitimer un jeune chercheur qui tente de s'engager hors de la *tour d'ivoire* du monde académique sans disposer de l'autorité que lui confère cette institution. Le doctorant doit pouvoir organiser l'appui nécessaire de la part de la puissance institutionnelle légitime universitaire, représentée par le ou les directeur(s) de thèse, pour accroître son autorité sur son terrain. Sans tomber dans la caricature de l'argument scientifique d'autorité, le doctorant doit pouvoir jouer cette carte pour porter sa voix dissidente (Mouffe 2016) en lutte contre des positions hégémoniques plus puissantes (Tregidga et al. 2015). Il peut également développer son propre capital symbolique, en mobilisant d'autres voies que celle de la recherche, par exemple par son implication dans la structure d'accueil ou par la mise en valeur de ses compétences professionnelles autres que celles de chercheur.

2.4. Contributions théoriques

Pour Bansal et Corley (2011, p.235), les contributions théoriques impliquent des découvertes qui « *changent, challengent, ou font progresser fondamentalement notre compréhension d'un phénomène* ». C'est-à-dire qu'elles nous poussent à penser un phénomène d'une manière différente de toutes celles proposées jusqu'à présent. Dans cette

conversation avec le passé, une contribution théorique ne se contente pas de *filling a gap* dans la littérature, mais change la façon dont nous pensons et parlons d'un phénomène (Bansal et Corley 2011).

Ce point reste valable même pour les contributions théoriques apportées par la recherche qualitative. Celles-ci qui sont d'une forme particulière selon Dumez (2011), éloignées du formalisme des grandes théories en sciences sociales, ne visent qu'à expliciter « *les connexions d'un phénomène, une histoire sur le pourquoi ces actes, évènements, structures, et pensées se produisent* » (Sutton et Staw 1995, p.378). Autrement dit, la contribution théorique s'apprécie par la capacité de la nouvelle perspective théorique spécifique utilisée pour interpréter et donner du sens au phénomène étudié, à modifier et remettre en question la compréhension présente du phénomène (Gendron 2013).

Nous avons montré que la dimension temporelle d'une recherche-engagement à visée dialogique était fondamentale dans l'établissement d'un débat agonistique (Mouffe 2016). Il est ainsi possible, dans le temps long de la confrontation et par une approche patiente, de s'attaquer à la démythification axiologique des valeurs soutenant le discours majoritaire *réformiste*. Cette temporalité se révèle également nécessaire dans l'établissement d'une comptabilité qui respecte les principes dialogiques (Brown 2009).

Nous pouvons également considérer notre contribution à la littérature sur les émotions (Zietsma et al. 2019; Baxter et al. 2019) par l'utilisation de la théorie spinoziste de l'action individuelle et collective. Spinoza considère l'homme à la fois comme un être social et comme un être d'affects (Debray et al. 2019) et propose un cadre théorique qui explicite les forces qui nous déterminent à agir de telle manière ou à désirer une chose plutôt qu'une autre. À la base de tous les comportements humains se trouvent les affects, à la servitude desquels les hommes sont soumis. En conséquence, la recherche en comptabilité de la soutenabilité ne peut ainsi plus échapper au travail de compréhension du fonctionnement des affects. La théorie de l'action chez Spinoza offre alors un nouveau cadre théorique complet, clair et parfaitement défini qui explicite ce qui conduit les gens à agir. Elle répond à certaines questions soulevées par la révolution affective sur l'émergence d'actions imprévisibles, l'origine et le maintien de l'énergie émotionnelle en jeu, la circulation des affects ou l'absence d'explication de la variabilité interindividuelle face à un même artefact comptable (Boedker et Chua 2013). En éclairant différemment la relation entre comptabilité, affect et action, par exemple en ne considérant plus les outils de la comptabilité comme des véhicules des affects, Spinoza nous permet de répondre aux attentes de Zietsma et al. (2019) et Baxter et al. (2019).

Il clarifie les forces qui nous déterminent à agir de telle manière ou à désirer une chose plutôt qu'une autre. Par les affects, il nous donne les moyens théoriques de comprendre la dynamique des comportements humains (Lordon 2016b), y compris, bien entendu, ceux générés par la comptabilité carbone.

De plus, en vertu de l'universalité de l'éthique spinoziste et de sa théorie de l'action, nous pouvons légitimement affirmer que, bien que dans notre premier essai, nous n'ayons étudié que le seul Bilan Carbone[©], méthode de comptabilité carbone la plus utilisée en France, les autres outils de la comptabilité de la soutenabilité, sont aussi, et pour les mêmes causes, potentiellement incapables d'affecter suffisamment les acteurs pour agir vers la non-soutenabilité. Pour la même raison, la conclusion du premier essai, issue d'un contexte de PME, peut raisonnablement être étendue à d'autres types d'organisations, comme les grandes entreprises, car les règles de l'arithmétique des affects s'appliquent à tous.

Enfin, dans la préface au chapitre trois de l'Éthique sur l'origine et la nature des affects, Spinoza ne reconnaît à l'homme aucune spécificité, aucun statut d'exception. Il ne daigne pas le considérer comme un empire dans un empire. Ce naturalisme intégral (Citton et Lordon 2008) fait écho à la sentence de Gray (2013 p.463) pour qui : « *la société n'est pas au-dessus des cycles énergétiques naturels de la Terre* ». L'homme ne se situe pas hors de l'ordre naturel et n'a pas de statut d'exception. Le monde humain n'est donc pas une antinature (Citton et Lordon 2008). Dans la nature, qui n'est autre que l'ordre général de la production des effets, l'homme, sous condition de causalité, agit et produit ses propres effets. De ces effets, il résulte des changements objectifs dans notre existence collective, comme l'ont montré les choix politiques, techniques, énergétiques, productifs, économiques qui nous ont conduit sur la voie de l'Anthropocène (Bonneuil et Fressoz 2016). Ainsi, en introduisant Spinoza dans la littérature de la comptabilité de la soutenabilité, nous contribuons à la compréhension de l'Anthropocène, du rôle qu'y tiennent les organisations et la comptabilité ainsi que celui des hommes et de ce qui les fait agir (Bebbington et al. 2019).

Cette lecture créative du spinozisme (Citton et Lordon 2008) et son développement dans le champ de la comptabilité de la soutenabilité ouvrent la possibilité à une théorie spinoziste de la comptabilité de la soutenabilité dont la vocation est de mettre en évidence les puissances causantes spécifiques de ce champ (Citton et Lordon 2008). Nous allons en tenter une ébauche dans le paragraphe suivant.

2.5. Théorie spinoziste de la comptabilité de la soutenabilité : une ébauche

2.5.1. Des principes spinozistes

Sans forme officielle et canonique, le spinozisme offre une certaine liberté d'interprétation par sa complexité, ses contradictions et son inachèvement (Citton et Lordon 2008). Pour autant, tout n'est pas possible et un socle commun de positions minimales se doit d'être respecté par qui veut s'inscrire dans cette filiation. Pour Citton et Lordon (2008), ils sont au nombre de cinq :

1. le spinozisme est un naturalisme intégral, l'homme n'étant pas comme *un empire dans un empire* ;
2. il est un déterminisme intégral, la nature n'étant que l'ordre de la production causale. Que l'on parle de faits sociaux ou de faits de mécanique céleste, seules les forces spécifiques en jeu changent, pas l'ordre général de la production des effets ;
3. il est un antihumanisme théorique, l'homme peut agir, mais cet agir est limité et constitué par des conditionnements ;
4. il dénonce les illusions de l'individualisme méthodologique. Caillou, arbre, molécule, personne humaine, famille, cité, tous constituent une *chose particulière*, émergence entre objets composés et objets composants ;
5. il propose une approche relationnelle des réalités humaines, l'homme est à concevoir en termes de rapports avec l'ensemble des objets qui composent notre milieu.

La pensée de Spinoza permet un dépassement de la représentation des individus par les sciences sociales humanistes dans laquelle les sujets sont dotés de l'intériorité d'une conscience morale, jouissent d'une liberté de délibération et de décision et dont l'esprit commande dans la clarté de l'action à leur corps. En clair, les hommes seraient auteurs de leurs actes et se croiraient ainsi maîtres de leur destinée (Lordon 2013, p.139). Or, dire qu'il y a de l'action n'implique pas qu'il y ait des acteurs.

Spinoza propose une théorie de l'action individuée mais non-subjectiviste (Lordon 2013), c'est-à-dire que l'homme n'y est plus un *acteur* qui commande souverainement à un corps. Il permet d'établir les forces qui nous déterminent à agir de telle manière ou à désirer une chose plutôt qu'une autre. Il dénie toute autonomie à l'action individuelle, car celle-ci est déterminée par les effets de l'extérieur, c'est-à-dire du monde social (Lordon 2013). Il n'y a

que le déterminisme, « *car la volonté, comme toute autre réalité, a besoin d'une cause qui la détermine à exister et à agir selon une modalité particulière* » (Eth, I, 32, coro. II). Pour Spinoza, l'idée de notre propre liberté est une imagination, car : « *les hommes se trompent quand ils se croient libres ; car cette opinion consiste en cela seul qu'ils sont conscients de leurs actions, mais ignorant des causes qui les déterminent* » (Éth. II, 35, scolie) et il enfonce le clou pour nous laisser sans espoir : « *Ceux-là donc qui croient parler, ou se taire, ou bien accomplir quelque action que ce soit par un libre décret de l'Esprit, rêvent les yeux ouverts* » (Éth. III, 2, scolie).

Pour Spinoza, l'individu ni ne pense, ni ne fait rien par lui-même, en tant qu'il ne peut pas en être la cause exclusive (Lordon 2013). L'homme est un mode fini, « *ce qui est en autre chose, par qui en outre il peut être conçu* » (Eth, I, def. 5) dont la condition est nécessairement la finitude, l'incomplétude et l'insuffisance. L'homme est ainsi toujours déterminé à penser et à agir par autre chose. Les effets de pensée ou de mouvement qu'il produit sont co-déterminés par des choses extérieures, car nous ne pensons qu'en connexion avec d'autres choses, parmi lesquelles, surtout, d'autres individus, avec et à partir de leurs pensées.

Il n'y a pas de conscience unitaire, réfléchissant et décidant souverainement de l'action, mais l'homme comme élan de puissance originellement sous-déterminé, les déterminations complémentaires venant du dehors. L'homme n'est pour rien dans les affections qui lui arrivent et l'affrontement des affects qui en résulte est déterminé par le travail de l'ingenium, lui-même produit d'une histoire sociobiographique. Les balances affectives résultantes déterminent ainsi les efforts vers les sources imaginées de joie, loin des causes imaginées de tristesse.

2.5.2. *Un mode d'emploi*

Sous respect de ces cinq conditions énoncées ci-dessus, le mode d'emploi de Spinoza dans le domaine empirique de la comptabilité de la soutenabilité est ainsi fourni par Citton et Lordon (2008, p.26) : il reviendra aux chercheurs de « *mettre en évidence les puissances causantes spécifiques [...] et de dire plus précisément quoi produit quoi...* ». Méthodologiquement, il faudra pour cela « *aller observer le détail local de la causalité affective* » (Lordon 2019, p.114).

En effet, seules des affections par des choses extérieures peuvent orienter concrètement vers la poursuite de tel objet désirable ou tel autre. Il n'y a pas de simple

autodétermination, mais bien « *le travail d'affections extérieures produites par des structures sociales* » (Lordon 2013, p.95). Or, ces choses extérieures qui nous affectent sont sociales ou dotées de qualités sociales et peuvent avoir le caractère abstrait de structures, d'institutions ou de rapports sociaux (Lordon 2013). Les hommes sont mus par leurs passions, elles-mêmes déterminées par les structures.

Dans le champ de la comptabilité de la soutenabilité, il s'agira de déterminer ce que sont donc ces structures sociales, ces formes institutionnelles, ces rapports sociaux qui configurent les investissements possibles en déterminant l'énergie du conatus à se lier et s'investir dans des objets particuliers de poursuite (Lordon 2013, p.95). À moyenne échelle, le champ, selon le concept de Bourdieu, est le lieu où une offre est faite aux conatus, invités à s'investir dans les enjeux particuliers institués par ce champ à travers des objets spécifiques propres au champ qui sont ici à construire. En d'autres termes, le champ est un lieu de désirs, d'affects et d'imaginaires structurellement organisé. Dans chaque champ, les agencements d'affects qui déterminent les hommes à désirer certaines choses plutôt que d'autres sont appelés des affects communs.

Une théorie spinoziste de la comptabilité de la soutenabilité devra trouver les moyens de lutter contre les affects joyeux du capitalisme, structure aujourd'hui dominante. Comme chaque ingenium rassemble des affections nombreuses, le résultat de cette lutte, la balance affective, penchera, nous dit Spinoza, « *du côté des affects les plus puissants* », car « *un affect ne peut être réprimé ni supprimé si ce n'est par un affect contraire et plus fort que l'affect à réprimer* » (Eth IV, 7).

De plus, les structures présentes en chacun des individus sont réfractées différemment, car « *des hommes différents peuvent être affectés de différentes manières par un seul et même objet, et un seul homme peut être affecté par un seul et même objet de différentes manières en des moments différents* » (Eth, III, 51). Cette proposition de Spinoza montre que l'on peut donc avoir ensemble une affection commune et une réfraction de cette affection commune différente au travers de diverses complexions corporelles individuelles, et devra être pris en compte dans toute comptabilité de la soutenabilité. Ainsi, il faut une complexion très particulière pour être affecté par des abstractions chiffrées, quantitatives, celle que développe une formation scientifique, bureaucratique ou comptable, ce que Lordon (2016) appelle un *ingenium intellectuel* et tout le monde n'a pas cette manière d'être affecté. Sans l'association d'images, les données abstraites de la comptabilité ne pourront qu'avoir des effets limités sur des ingénia dont les trajectoires personnelles n'ont pas permis de laisser ces traces et ces

sédimentations d'abstraction. Il faudra donc lier des images vives, de choses absentes comme le changement climatique, à des mots, des chiffres, des signes, porteurs d'idées. Puis par ces images, d'autres images s'enchaîneront selon l'habitude (Eth, II, 18, scolie).

Une comptabilité de la soutenabilité spinoziste devra aussi participer à la déconstruction du mythe de la vertu, selon lequel il n'appartiendrait qu'à nous de changer le monde, si nous le voulons.

Pour Zietsma et Toubiana (2018), nous nous investissons dans les institutions parce que nous croyons qu'elles sont bonnes, justes ou appropriées. Pour Spinoza au contraire, nous ne désirons pas un objet parce qu'il est un bien, mais nous ne jugeons qu'il est bon « *...que parce que nous le voulons, le poursuivons, et le désirons* » (Eth, III, 9, scolie). Et ce après jugement ou estimation selon notre propre affect, car « *chacun, d'après ses propres affects, juge qu'une chose est bonne ou mauvaise, utile ou inutile* » (Eth, III, 39, scolie). Il n'y a donc pas de décisions sur la base de la prise en compte d'une valeur en soi, objective de l'objet, mais simplement jugement selon l'ingenium, trace d'expériences affectives collectives passées qui ôtent toute liberté à nos volontés, choix et préférences.

Produit de nos rencontres et de nos expériences (société, classe sociale, groupe professionnel, environnement familial, aventures idiosyncratiques), nous ne nous déterminons pas nous-mêmes à être vertueux. L'histoire des propriétaires de l'entreprise *Mindculture* montre bien qu'il s'agit d'une certaine trajectoire d'affections qui trace notre complexion affective et nous détermine à l'engagement dans des pratiques *citoyennes* par exemple (Lordon 2013). Un ingenium vertueux, qu'il soit individuel ou collectif, n'est ainsi pas le produit d'une admirable autoconstruction, mais celui de circonstances sociales particulières, en particulier l'éducation (Eth, III, XXVII, explication).

Contre cet imaginaire néolibéral du vouloir libre et souverain, de la responsabilité individuelle et de la Vertu des individus invités à vouloir le bien, Spinoza soutient qu'il ne faut pas attendre les comportements vertueux de la vertu intrinsèque des individus, mais des institutions qui, convenablement agencées, les y poussent (Lordon 2013). Ces environnements extérieurs, où sont plongés les individus, configurent les intérêts affectifs à tenir telle conduite plutôt que telle autre. Ce sera une des fonctions de la comptabilité de la soutenabilité.

La comptabilité de la soutenabilité spinoziste devra aussi s'intéresser à l'attention, plus précisément à l'attention qu'on lui porte. Pour agir, il faut capter l'attention, car si « *l'idée vraie doit occuper l'espace de la pensée* » (Citton 2008, p.160), savoir comment occuper les esprits conditionne la façon dont nous sommes portés à agir. Or, plusieurs raretés limitent

cette capacité comme celle du temps d'attention dont dispose chaque esprit ou celle de notre capacité mémorielle limitée. Divertie par l'industrie du divertissement au niveau macro, noyée sous de nouveaux outils managériaux ou des problématiques organisationnelles au niveau méso de l'entreprise, notre capacité à désirer, qui est aussi limitée, risque d'être déjà captée, ne laissant plus d'énergie désirante pour la Comptabilité de la soutenabilité.

Mais elle devra aussi participer à la détermination d'affects suffisamment émancipateurs pour lutter contre les affects asservissants produits par le Marketing. Tout simplement, parce que face à l'épuisement des désirs de consommer, l'économie doit produire activement les besoins qu'elle se donne ensuite pour tâche de satisfaire (Citton 2008). En d'autres termes, « *ce qui ne racole pas, ce qui n'interpelle pas, ce qui ne se montre pas, ce qui ne prend pas place sous la lumière des réclames, tout cela n'a pas la force de nous réclamer quoi que ce soit, nous ne le prenons pas au sérieux, nous n'y donnons pas suite, nous n'y collaborons pas, nous ne le reconnaissons pas, nous ne l'appliquons pas, nous ne le consommons pas...cela n'existe pas 'là'* » (Anders 2011, p.159).

L'objet du désir étant inventé, le désir de le consommer doit ensuite faire l'objet d'un travail d'entretien pour maintenir un niveau constant de demande. L'entreprise s'affaire surtout à produire ces besoins (plus précisément la demande) capables de justifier le maintien et l'expansion de ses activités productives (Citton et Lordon 2008). Ces besoins et cette demande, qui ne sont pas donnés, sont produits par les praticiens du marketing, ayant la connaissance des techniques de production de cette demande, en modulant quotidiennement nos affects. Or, le marketing commande et oriente les désirs des clients vers des objets dont la production, la vente et la distribution sont émettrices, entre autres, de GES.

Pour conclure, avec cette ébauche d'une théorie spinoziste de la comptabilité de la soutenabilité, nous visons à répondre à « *la seule tâche morale décisive aujourd'hui, dans la mesure où tout n'est pas encore perdu [et qui] consiste à éduquer l'imagination morale* » (Anders 2002, p.303). L'objectif est bien de nous affecter par l'idée de l'ultime conséquence des conséquences de nos actes en nous obligeant à questionner les effets de leurs effets (Anders 2011). Dans l'Anthropocène, où notre destin est maintenant de vivre dans un monde, produit par nous et devenu une menace de mort, la comptabilité de la soutenabilité spinoziste doit nous rendre capables de mettre notre imagination et nos sentiments à la hauteur de nos productions et de leurs effets (Anders 2002). Réduire ce *décalage prométhéen* (Anders 2002) en nous empêchant de nous réfugier dans l'ignorance est son but ultime.

3. Limites de la thèse

Malgré ces apports, notre travail de recherche comporte un certain nombre de limites. Elles sont principalement d'ordre méthodologique, mais il est également question d'une limite plus fondamentale qui concerne la démarche abductive et les présupposés qui s'y rattachent.

3.1. Des limites méthodologiques

D'un point de vue méthodologique, concernant notre premier terrain, nous étudions les affects générés par la comptabilité carbone d'une PME créée en 1972 et des pratiques carbone ayant débutées en 2009. Il peut sembler légitime de se demander comment nous avons alors abordé les problèmes de mémoire et de reconstruction du souvenir. Or avec Gherardi (2018), notre visée n'est pas de répondre à la question de savoir ce qu'est un affect, mais nous cherchons à savoir ce que fait un affect. Si l'on considère avec Schatzki (2017) que les pratiques discursives sont des activités dans lesquelles quelque chose est dit, c'est-à-dire que *speaking is acting*, alors la parole rapportée même plusieurs années après les faits, est toujours un des effets, mais à long terme, de l'affect initial. En d'autres termes, l'affect généré par la rencontre avec la comptabilité carbone il y a de cela plusieurs années, produit ce type de discours plutôt que celui-là.

D'autre part, en ce qui concerne notre deuxième terrain en recherche-intervention, seule une partie du dispositif de gestion conçu pendant la convention CIFRE a pu être partiellement testée pendant la phase de conception. Faute de budget, la création du poste de maïeuticien ne s'est pas concrétisée pendant notre présence sur le terrain. Or, sans essai en grandeur nature, notre recherche ne permet pas, en l'état, de valider les possibilités de débat espérées avec cette nouvelle fonction.

De plus, l'organisation nous ayant accueilli pour cette recherche-engagement est, ce qu'O'Dohartaigh (2019) appelle une organisation *value-based*, qui n'a pas qu'un seul objectif de maximisation du profit. Or comme l'ont fait remarquer Godowski et al. (2019), quand une divergence radicale existe entre des acteurs, l'approche démocratique est plus difficile à mettre en place. Nous pouvons alors nous demander s'il serait envisageable d'ouvrir un débat agonistique, entre *adversaires* au sein d'une entreprise qui ne soit pas *value-based* mais ouvertement *conservatrice*? Un chercheur ayant une visée *transformative* pourrait-il faire

avancer sa cause face à des groupes dominants n'ayant pas l'habitude de répondre directement aux assertions antagonistes (Brown et Tregidga 2017) ? La question mérite d'être posée.

D'autres limitations méthodologiques peuvent être identifiées. Le choix méthodologique d'une recherche-intervention, relativement longue avec une durée de seize mois, entraîne nécessairement que le chercheur influence et soit influencé par sa proximité avec l'équipe avec laquelle il interagit quotidiennement. Or, dans le cadre de notre recherche, il s'agit justement de l'effet recherché, c'est à dire savoir comment le chercheur peut affecter les acteurs pour les *transformer* et les amener à questionner leur pratique.

A contrario, la convention CIFRE qui permet un rapprochement du monde académique avec celui du monde de l'entreprise (Rasolofo-Distler et Zawadzki 2013) présuppose une relation contractuelle entre le laboratoire de recherche, le doctorant et l'entreprise. Même si une convention CIFRE permet une exploration en profondeur et en durée du phénomène étudié et renforce la validité interne de la recherche, la relation contractuelle évoquée ci-dessus demande une certaine retenue des contractants. En particulier dans la relation quotidienne entre le doctorant et les équipes de l'entreprise, la nécessaire relation de confiance qui est à créer pour pouvoir agir avec les acteurs (Jönsson et Lukka 2007) implique que le chercheur ne peut pas et ne doit pas être trop *révolutionnaire*. Outre la subjectivité propre du chercheur qui a orienté le travail de recherche dans une certaine direction (Gherardi 2018), qui aurait été autre avec un chercheur différent, la signature d'une convention CIFRE a certainement orienté la recherche dans une direction particulière.

3.2. Des acteurs rationnels ?

Enfin, il nous paraît important d'aborder en conclusion de ce paragraphe une limitation théorique liée au choix du mode de raisonnement abductif. Nous avons vu en effet, que l'abduction démarre toujours d'un fait surprenant, c'est-à-dire qu'un certain effet, prédit par la théorie que nous avons en arrière-plan, n'est pas observé, absence à l'origine de la surprise qui nous déroute par sa nouveauté ou son anomalie. Dans notre recherche, nous avons été frappé par le décalage observé entre l'état du monde, sa trajectoire non soutenable annoncée, la connaissance ancienne que nous en avons et l'absence de réactions en conséquence (Bonneuil et Fressoz 2019 ; Fischer et al. 2007). La quantification et la mesure portées par la comptabilité n'ont pas produit d'effets suffisants pour nous sortir de la non-soutenabilité qui menace jusqu'aux conditions d'habitabilité de la Terre.

Nous présupposons ainsi que les acteurs sont rationnels, car ils seraient irrationnels de ne pas agir en conséquence face à une telle menace. Et effectivement, vivants à l'ère des sciences rationalistes de la nature et de la technique, l'irrationalisme selon Anders (2011) devrait être derrière nous. Or est-il raisonnable de penser que les acteurs sont rationnels ? Pour Anders (2011), au contraire, c'est aujourd'hui que l'irrationalisme est triomphant à cause de la forme de notre travail, car « *nous ne savons pas encore que nous ne savons pas ce que nous faisons en tant que travailleurs* » (p.397). C'est donc, contre-intuitivement par la science, la technique et l'organisation du travail que nous sommes irrationnels. Ces facteurs rationnels nous poussent à ne penser qu'à notre tâche spécifique et à ne jamais penser à ce qui est en dehors de notre travail, spatialement et temporellement. Ainsi pour Anders (2011), la rationalité du système économique nous pousse à être irrationnels en nous demandant de contribuer à la fabrication d'un produit sans réfléchir à ce que nous faisons et sans souhaiter savoir comment ce produit peut évoluer. Pensant à ce produit, nous pourrions nous demander si nous sommes rationnels :

« lorsque nous ne réfléchissons pas à l'effet qu'il pourrait avoir sur nous, notre style de vie ou le style de vie de nos enfants ? Et lorsque nous ne réfléchissons pas à la façon dont le monde comme totalité pourrait être altéré par son existence ? Et lorsque nous ne nous demandons pas quels autres produits pourraient devenir nécessaires en raison de son existence ? Et lorsque nous ne nous demandons pas si son existence menace ou non la perpétuation de l'humanité ? » (Anders 2011, p.398).

Autrement dit, pour citer encore Anders dans ce texte écrit en 1966 (2011, p.398) : « *Nous comportons-nous rationnellement lorsque nous [...] accomplissons nos devoirs sans nous poser au préalable ces questions ? Qui parmi nous se les pose au préalable ?* ». Si, en définitive, nous vivons dans un monde totalement irrationnel, c'est parce que nous vivons dans un système d'extrême division du travail et d'extrême rationalisation. Ce système vise à « *épargner le système économique et le système de domination qui pourraient être endommagés par l'interruption de la production de ce produit* » (Anders 2011, p.398). Nous ne serions pas irrationnels par insuffisance de notre raison, mais par le caractère inopportun de toute réflexion quant aux conséquences de nos actes. Pour Anders (2011), il s'agirait d'un interdit fabriqué et ingurgité méthodiquement proclamant que nous ne devons plus savoir certaines choses. Dans ce cas, si Anders (2011, p.399) a raison quand il écrit que

« *l'irrationalisme actuel ne proclame pas que nous ne pouvons pas savoir telle ou telle chose, mais que nous ne devons plus savoir telle ou telle chose* », nous ne devrions pas être surpris de notre inaction face à la menace que porte l'entrée dans l'Anthropocène. Mais alors, la fonction de la comptabilité de la soutenabilité ne serait-elle pas de nous faire savoir ces choses que nous ne devrions pas savoir, sur les effets de nos productions sur la perpétuation de l'humanité ?

4. Perspectives futures

Cette recherche ouvre plusieurs voies de recherche associées à la comptabilité carbone et plus spécifiquement aux modalités évoquées dans le premier essai visant à *l'empuissantiser*. Avaient été évoqués la diffusion en interne de messages portés par des adhérents à des mouvements environnementaux et l'imprégnation des acteurs par des mouvements sociaux externes (Ball 2007), la répétition de messages sur le carbone, l'utilisation de messages multimodaux (Lefsrud et al. 2019), l'éducation au carbone (Milne 2001) ou encore l'instauration de nouvelles obligations et sanctions légales en lien avec les pratiques carbone. Des recherches plus empiriques sur ces pistes pourraient être prometteuses tout comme le lien avec le *visual turn in organization* pour réussir à créer des images affectantes.

Bien que l'Éthique spinoziste soit universaliste, d'autres recherches sur le rôle des affects avec d'autres outils de la comptabilité environnementale et de la comptabilité durable semblent pertinentes pour généraliser ce travail de recherche. La réplication de cette étude de cas avec d'autres outils et dans d'autres contextes par d'autres chercheurs permettrait de confirmer la validité du cadre théorique des affects choisi (Scapens 2004). En considérant les études de cas comme des méthodes grâce auxquelles des théories sont mobilisées pour expliquer des observations, une théorie, ici celle de l'action par Spinoza, pourrait être à nouveau mobilisée sur d'autres études de cas pour confirmer sa capacité à fournir des explications convaincantes. Par cette multiplication des études de cas et des observations, la théorie spinoziste des affects pourrait être collectivement généralisée (Scapens 2004).

En particulier, nous pouvons nous demander si la balance affective s'oriente différemment pour des membres d'organisations alternatives dont la finalité n'est plus la recherche de la croissance et du profit. Il y a là une limite qui pourrait donner lieu à une

recherche empirique sur ce genre de terrain pour étudier par exemple la persistance ou non de la tension créée par les données de la comptabilité carbone.

Dans notre deuxième essai, lors d'une recherche-intervention, nous avons travaillé au développement d'un dispositif d'accompagnement et de pilotage de la transformation sociétale des organisations. La limite contractuelle du temps de recherche sur le terrain (seize mois), et des problématiques de ressources insuffisantes, n'ont pas permis de finaliser et de tester le dispositif. Il conviendrait d'étudier sa mise en situation, son appropriation ou non par les acteurs et « *sa capacité à favoriser un engagement dans l'action* » (Grimand 2017, p. 32) en mesurant les effets attendus et inattendus qu'il produit sur les dynamiques organisationnelles et l'action collective. Son appropriation et son observation en train d'être manipulées par les acteurs en situation pourraient être analysées ainsi que sa capacité à bousculer les représentations des limites planétaires et les visions de la soutenabilité de ses utilisateurs. En considérant que les acteurs ont une certaine autonomie interprétative des dispositifs de comptabilité à leur disposition, une future recherche pourra s'attacher à observer les différents détournements d'usages du dispositif (Grimand 2012).

Enfin, à la suite de notre troisième essai, nous ne pouvons que suggérer à d'autres chercheurs en comptabilité de la soutenabilité souhaitant se positionner dans une approche *transformative* de démarrer de nouvelles recherches-engagement, sur des durées relativement longues, auprès de diverses organisations. Même si cette méthodologie de recherche demande du temps et de la persévérance (Jönsson et Lukka 2007), nous pouvons lancer un appel pour plus de recherche-intervention en comptabilité. Cela peut passer certainement par plus de conventions CIFRE (Rasolofo-Distler et Zawadzki 2013). Cette approche méthodologique permettrait également d'étudier le rôle des affects et les dynamiques d'affection dans une démarche pluraliste critique (Latour 2019 ; Mouffe 2018 ; Lordon 2018).

Néanmoins, cette dernière perspective de recherche future soulève une remarque. Si, la recherche-engagement peut produire des effets sur les organisations par une approche révolutionnaire du Développement Durable avec une attitude critique du chercheur, cela présuppose que le chercheur critique adopte une visée *révolutionnaire*. C'est-à-dire en termes spinozistes, qu'il ait déjà été suffisamment affecté pour avoir cette attitude. Or, au-delà des expériences idiosyncratiques de chacun, cela passe par l'éducation, car, comme nous le dit Spinoza : « *selon l'éducation reçue par chacun, on se repent de certaines actions ou l'on s'en glorifie* » (Eth III, XXVII, expl.).

Or, selon Cooper (2005 p.601) : « *Il semble que nous n'équipons pas nos étudiants avec les outils permettant de rendre le monde meilleur* ». Nous pouvons alors nous interroger sur une recherche dont l'objectif serait d'établir les contenus pédagogiques nécessaires à la formation de chercheurs critiques en comptabilité ayant une vision révolutionnaire du Développement Durable. Avoir des bases sur les notions de limites planétaires, de pénuries de ressources, ou mieux encore, considérer avec Georgescu-Roegen que la thermodynamique et la biologie sont les flambeaux indispensables pour éclairer le processus économique sont des pistes à creuser pour rendre les chercheurs capables de *thinking with* l'Anthropocène (Bebbington et al. 2019). Sans pour autant avoir la certitude que cela soit suffisant pour résister au discours hégémonique sur le Développement Durable dans les organisations (Tregidga et al. 2015).

Enfin, parce que « *rien n'existe dont la nature n'entraîne quelque effet* » (Eth, I, 36), autrement dit, parce qu'exister c'est produire des effets, nous avons vu que la comptabilité de la soutenabilité répondait à l'universalité de ce principe de causalité et produisait des effets. Or, pour l'*empuissantiser*, c'est-à-dire lui permettre de produire plus d'effets, nous pensons que la littérature devrait développer l'approche de Spinoza et des affects en analysant plus précisément les propositions exposées dans l'Éthique. Celles du chapitre trois présentent les règles de l'arithmétique des affects et pourraient permettre d'imaginer des stratégies pour accroître la puissance d'agir de la comptabilité de la soutenabilité. Nous pensons par exemple à deux mécanismes fondamentaux. Premièrement, celui du mimétisme des affects parce que « *du fait que nous imaginons qu'un objet semblable à nous pour lequel nous n'éprouvons aucun affect, est quant à lui affecté d'un certain affect, nous sommes par-là même affectés d'un affect semblable* » (Eth, III, 27). Deuxièmement, celui du mécanisme par association, puisque « *du seul fait que nous avons considéré un objet en même temps que nous étions affectés d'une joie ou d'une tristesse dont il n'était pourtant pas la cause efficiente, nous pouvons l'aimer ou le haïr* » (Eth, III, 15, corollaire).

Nous concluons par une remarque qui n'est pas à proprement parler une piste pour de futures recherches. Un des enjeux de ce travail était de sortir de la tour d'ivoire de la recherche par une confrontation avec le réel des praticiens à partir d'une méthodologie de recherche-intervention. Il nous semble alors important de prolonger cette dynamique en entamant une réflexion sur la diffusion de son contenu auprès des praticiens. Au-delà des différents degrés d'avancement vers une publication dans des revues scientifiques à comité de lecture des trois essais constituant cette thèse, la maximisation des effets de ce travail de

recherche, autrement dit, sa capacité à affecter, passera par sa diffusion, sous une forme ou une autre, auprès des praticiens. Ses effets potentiels restent cependant encore indéterminés puisque « *des hommes différents peuvent être affectés de différentes manières par un seul et même objet, et un seul homme peut être affecté par un seul et même objet de différentes manières en des moments différents* » (Eth, III, 51).

5. Digression finale

Ce travail de thèse fut un temps de découvertes. Du métier de chercheur, à la littérature de la comptabilité, en passant par le mode de raisonnement abductif, elles furent nombreuses. Mais nous voudrions revenir sur l'une d'entre elles qui nous paraît décisive et qui est celle de la pensée du philosophe Spinoza.

En commençant cette recherche en 2017 pour acquérir une légitimité académique et pouvoir agir concrètement pour sortir de la trajectoire non soutenable sur laquelle nous sommes toujours, nous ne pensions pas rencontrer une théorie qui produise autant d'effets. Il nous semble donc possible d'aborder ici la manière dont Spinoza peut nous aider à écrire d'autres narrations, contre celle, hégémonique du capitalisme (Gray 2010).

Plusieurs auteurs nous ont ainsi prévenu. Le capitalisme est la principale source de destruction écologique selon Gray (2010) et par sa nature même, cette destruction est inévitable. La non-soutenabilité serait au cœur même du capitalisme financier international (Gray et Bebbington 2007). L'extinction massive des espèces est également probablement liée au capitalisme financier international et à sa recherche de croissance, profit, consommation, individualisme et de recherche de toujours plus (Gray et Milne 2018). Comme nous avons déjà vu dans cette thèse, le capitalisme et ses tendances destructrices se manifestent à travers sa plus puissante création, l'entreprise, plaçant cette dernière au centre des préoccupations concernant les menaces qui pèsent sur la soutenabilité (Gray 2010). En conséquence, le changement climatique peut nous pousser à « *réexaminer nos précieux idéaux que sont le capitalisme, la croissance et la consommation au profit de manières de vie et de travailler qui soient plus sensibles et plus compatibles avec la nature* » (Ansari et al. 2011, p.74).

Mais en contrepartie de tout cela, « *le mythe du capitalisme comme meilleur système économique pour promouvoir la prospérité économique mondiale est réifié dans nos vies quotidiennes* » (Cooper 2005 p. 599). Il nous faut donc développer d'autres voix, assez puissantes pour porter d'autres narrations (Gray 2010). Les chercheurs ont cette capacité qui

« leur permet de surmonter les barrières créées par les mythes perpétués pour entraver la protestation sociale » (Cooper 2005, p.604). Et à ce jeu-là, les chercheurs en comptabilité (et en finance) disposent d'un avantage compétitif (Cooper 2005), celui de la centralité de leur discipline « qui relie directement aux questions politiques et à l'opinion publique » (Cooper 2005, p.605).

Pour cela, Munro et Thanem (2017, p.24) nous recommandent de nous demander « quels affects sont générés par les mécanismes du capitalisme contemporain global, qui influencent la vie quotidienne de quasiment tout le monde et de toute chose sur la planète Terre ». Autrement dit, en termes plus spinozistes, comme les structures, à travers les plis qu'elles laissent dans l'ingénium, déterminent et orientent largement l'espace des possibles de chaque individu, nous pouvons nous demander quelles affections (choses extérieures) produisent les affects qui nous déterminent à nous mouvoir en régime capitaliste ?

Lordon (2013) nous offre quelques pistes. Il suggère que, dans un premier temps, il s'agit de la double nécessité d'avoir de l'argent et de n'avoir aucune autre solution pour obtenir cet argent que la vente de sa force de travail. La structure *situation salariale* joue sur les fondamentaux du conatus, dans sa forme la plus basique, comme persévérance dans l'être matériel et biologique, effort pour conserver la vie et désir de vivre et de survivre. Ce faisant, le jeu des structures capitalistes détermine un désir d'emploi salarié, car des conditions matérielles d'existence précaires sont source d'affects négatifs, ce que l'on souhaite éloigner. Dans un deuxième temps, dans la période du régime d'accumulation fordien, du début du XXe siècle, le Capitalisme ajoute dans son régime passionnel les affects joyeux de l'entrée du salariat dans la consommation de masse. Cela correspond à la satisfaction du désir d'objets marchands, à la poussée du désir acquisitif, déchaîné grâce à l'extension des possibilités de consommation (Lordon 2013). Enfin, lors d'un troisième temps, celui du Capitalisme néolibéral, l'imaginaire fordien des affects joyeux extrinsèques de la consommation, s'enrichit de l'ajout des affects joyeux intrinsèques de la réalisation de soi dans et par le travail salarié (Lordon 2013).

Successivement, les structures sociales du Capitalisme donnent ainsi aux hommes les objets où leurs énergies conatives vont s'investir et qui déterminent les mouvements des corps salariés : d'abord pour lutter contre le dépérissement, puis pour les joies extrinsèques de la consommation marchande, enfin pour les joies intrinsèques de la vie accomplie dans et par le travail. L'énergie libre du conatus ne s'investit pas dans des objets particuliers par un pouvoir

d'autodétermination, mais bien « *sous le travail d'affections extérieures produites par des structures sociales* » (Lordon 2013, p.95), ici celles du Capitalisme.

De plus, cette consommation de biens nécessite l'échange monétaire à un point tel que, dès le milieu du XVII^e siècle, Spinoza considérait qu'« *on n'imagine plus guère aucune espèce de joie qui ne soit accompagnée de l'idée de l'argent comme cause* » (Eth, IV, appendice, XXVIII). En conséquence de quoi, l'argent, « *condensé de tous les biens* » et objet de désir ouvrant la porte à tous les autres, par la dépendance salariale, nous entraîne à renoncer au renversement du Capitalisme (Lordon 2010).

Pour se faire, nous devons revenir à l'arithmétique des affects énoncée par Spinoza (Eth, IV, 7). Il nous faut imaginer, selon la puissance des affects ici en jeu, une source d'affects assez puissants pour réprimer ou supprimer les affects joyeux, déterminés par la structure capitaliste. Ces affects joyeux poussent vers la consommation de masse, désirée pour les joies qu'elle produit, rendue possible par le salariat, mais cause principale des émissions de GES.

Dans ce rapport de puissance, l'affect commun d'indignation et de sédition n'est pas assez intense pour vaincre le désir d'obéissance à l'institution de chaque individu. En effet, pour faire abstraction de ses propres intérêts matériels immédiats pour embrasser des points de vue plus élevés et des intérêts plus vastes (pour d'autres groupes sociaux, pour la planète...), cela suppose à minima la satisfaction déjà acquise de ses propres intérêts matériels immédiats (Lordon 2013). Ainsi, il semble inutile d'appeler à la conscience des enjeux planétaires quand les esprits sont obnubilés par l'urgence prioritaire de joindre les deux bouts ou de gérer des modifications de planning.

Pouvons-nous ici émettre la supposition qu'une idée comme celle du salaire à vie proposée par Friot (2012) serait susceptible d'affecter une majorité d'entre nous avec des affects joyeux plus forts que ceux du Capitalisme et de la consommation de masse, en nous éloignant du désir d'emploi salarié ? En nous éloignant de l'urgence de joindre les deux bouts, cette proposition faciliterait l'orientation de notre désir vers des intérêts plus vastes, idéalement biosphériques.

Peu de personnes font le lien entre les affects joyeux de la consommation et les conditions d'obtention des objets à la base de ces affects, en particulier les émissions de GES que cela implique. Le désir de consommation est si puissant que certains affects tristes pèsent peu dans la balance affective (Lordon, 2010), celui des émissions carbone nécessaires à la production des objets de désir, par exemple. En fait, nous ne nous posons pas la question du

sens de nos actes, et tout spécialement de notre travail. Pour Anders (2011, p.386), cela reviendrait à se poser la question : « *quel est l'effet de l'effet de l'effet de l'utilisation de la partie de produit que j'ai co-fabriquée et dont la fabrication prétend (puisque'elle m'occupe) donner du 'sens' à ma vie ?* ». Le véritable sens ultime de nos actes est le dernier effet, dans la chaîne de causalité, l'effet final de la production finale, « *même si, temporellement et spatialement, ce dernier est très éloigné de moi* » (p.386). Le sens ultime de gestes simples peut alors être un *génocide* ou un *globocide* (Anders 2011, p.407) ou la destruction de la biodiversité et la modification des conditions climatiques stables de l'Holocène. Anders (2011, p.386) poursuit : « *Si nous reconnaissons comme sens ultime d'un produit sur lequel nous travaillons avec d'autres l'anéantissement de l'humanité, nous savons ce qu'il nous reste à faire et à ne pas faire* ». Mais il reste sans aucune illusion sur la capacité de chacun à faire face à cette exigence ridicule demandant de se poser ce genre de questions sur le sens lointain de ses actes.

Le paradoxe est tel que le désastre annoncé en conséquence des émissions de GES ne « *suffit pas encore à déterminer un mouvement collectif pour y échapper* » (Lordon 2013, p.133). Entre une catastrophe annoncée et l'espoir de limiter les conséquences du réchauffement climatique par une sortie incertaine du système du désir marchand que fonde le Marketing, la crainte pousse au désastre. Car comme le dit Spinoza, il n'y a pas d'espoir sans crainte (Eth, III, déf. des affects, 13). Cette dernière peut être si forte qu'elle décourage d'agir pour cet espoir, particulièrement quand le temps qui sépare l'action de la chose future à l'issue incertaine, est grand. Ce qui est le cas pour les conséquences du changement climatique sous l'horizon de 2050 ou 2100.

Enfin, terminons par l'impuissance de la connaissance à produire des effets, longuement évoquée dans ce travail. Spinoza démontre que l'homme est toujours soumis aux passions (Eth, IV, 4, corollaire) et que sa raison est limitée. En effet, « *la connaissance vraie du bien et du mal ne peut réprimer aucun affect en tant que cette connaissance est vraie, mais seulement en tant qu'elle est considérée comme un affect* » (Eth, IV, 14). C'est-à-dire que savoir ce qui nous est utile ne suffit pas à dominer les affects passifs. Seule la force de l'affect qui correspond à cette connaissance peut contrarier d'autres affects et faire pencher la balance affective de son côté. Il n'y a donc pas de force intrinsèque des idées vraies comme l'exprime ce vers d'Ovide, cité dans (Eth, IV, 17, scolie) : « *Je vois le meilleur et je l'approuve, je fais le pire* ». Je le fais, car c'est plus fort que moi, car mes affects sont plus forts que moi et que le vrai. Comment alors, le vrai peut-il l'emporter et me faire sortir de cette servitude

passionnelle ? C'est tout l'enjeu de l'Éthique, mais Matheron (1969) nous propose quelques pistes.

Un désir né de la connaissance vraie peut être suivi d'exécution sous une des deux conditions suivantes :

- Ou bien ce désir est plus fort, à lui seul, que toutes nos passions réunies. Mais, il faut pour cela que la Raison, en nous, soit déjà suffisamment développée et que les idées confuses ne pèsent pas.
- Ou bien, si le désir né de la connaissance vraie est trop faible, d'autres désirs passionnels qui nous orientent dans la même direction doivent le renforcer. Ainsi, ensemble, ils pourront vaincre d'autres désirs passionnels antagonistes présents dans la balance affective. Mais cela dépend des causes extérieures qui doivent nous faire agir comme si la seule Raison nous commandait, c'est-à-dire que nos aliénations sont convenablement dirigées.

Une proposition intermédiaire est cependant envisageable : lorsque nos passions, fortes et même néfastes, se diversifient jusqu'à se neutraliser les unes les autres, le désir né de la connaissance vraie pourrait se frayer un chemin. Mais cela nécessite que la Raison soit déjà assez puissante ou que les causes extérieures favorisent cette diversification.

Or le développement de La Raison, enjeu de la partie V de l'Éthique, est pour Spinoza une voie escarpée, mais accessible, mais dont le but est rarement atteint, car « *tout ce qui est précieux est aussi difficile que rare* ». Quant aux désirs passionnels antagonistes, nous avons vu que ceux dont la cause est le capitalisme sont d'une puissance considérable. Cependant, gardons en tête que « *si une chose est donnée, une autre plus puissante existe par laquelle la première peut être détruite* » (Eth, IV, axiome).

Mon travail de thèse participe de la chose dont la puissance vise à détruire celle du capitalisme pour tenter de nous amener vers moins de non-soutenabilité. Un double effet est recherché. Vis-à-vis des praticiens, en leur montrant les effets finaux de leurs gestes simples. Vis-à-vis du milieu académique, en participant à la littérature de la comptabilité de la soutenabilité pour que celle-ci puisse affecter les acteurs vers une sauvegarde des conditions d'habitabilité de la Terre.

BIBLIOGRAPHIE

A

- Acquier, A. (2007). RSE et outils de gestion : Perspectives pour l'analyse des marchés de l'évaluation extrafinancière. *Revue de l'organisation responsable* 2 (2).
- Acquier, A., Aggeri, F. (2007). Une généalogie de la pensée managériale sur la RSE. *Revue Française de Gestion* 11 (180) : 131–157.
- Acquier, A., Gond, J.-P., Pasquero, J. (2011). Rediscovering Howard R. Bowen's Legacy. *Business & Society*, 50(4): 607–646.
- Adams, C. A., Larrinaga-González, C. (2007). Engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(3): 333–355.
- Adams, C. A., Larrinaga, C. (2019). Progress: Engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(8): 2367–2394.
- ADEME (2010). Bilan carbone - Guide méthodologique, version 6,1, objectifs et principes de comptabilisation.
- ADEME (2013) Bilan Carbone – Utilitaire d'analyse économique.
- ADEME (2014) Guide pour la construction, la mise en place et le suivi des plans d'action de réduction des émissions de GES.
- Aggeri, F., Godard, O. (2006). Les entreprises et le développement durable. *Entreprises et histoire*, 4 : 6-19.
- Aggeri, F., Le Breton, M. (2015). De la Comptabilité carbone aux stratégies bas carbone. In *Empreinte carbone : évaluer et agir* (Eds Bourges, B., Gourdon, T., Broc, J.S.). Paris: Ed. Presses des Mines, 227-240.
- Ahrens, T., Chapman, C. S. (2007). Management accounting as practice. *Accounting, Organizations and Society* 32 (1-2): 1–27.
- Albrecht, G. A. (2019). *Earth Emotions: New Words for a New World*. Ithaca: Cornell University Press.
- Allard-Poesi, F.(2003). Coder les données. In *Conduire un projet de recherche : une perspective qualitative* (Eds, Giordano, Y.). Paris : EMS, 245-290.
- Anders, G. (2002). *L'obsolescence de l'Homme. Sur l'âme à l'époque de la deuxième révolution industrielle*. Paris : Editions Ivrea.
- Anders, G. (2011). *L'obsolescence de l'Homme. Tome II. Sur la destruction de la vie à l'époque de la troisième révolution industrielle*. Paris : Éditions Fario.

- Ansari, S., Gray, B., Wijen, F. (2011). Fiddling while the ice melts: How organizational scholars can take a more active role in the climate change debate? *Strategic Organization*, 9(1): 70–76.
- Antheaume, N. (2013). Le contrôle de gestion environnemental. État des lieux, état de l'art. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 19 (3) : 9-34.
- Antheaume, N. (2018). A history of SEA in France: government, engineers and mathematics. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 9(3): 207–228.
- Antonini, C., Larrinaga, C. (2017). Planetary Boundaries and Sustainability Indicators. A Survey of Corporate Reporting Boundaries. *Sustainable Development*, 25(2): 123–137.
- Arborio, A.M., Fournier, P. (2015). *L'observation directe*, 4e édition, Paris : Armand Colin.
- Argounès, F., Pelletier, P. (2020). Capitalocène. In: *Dictionnaire critique de l'Anthropocène*. Paris : CNRS Édition, 140-143.
- Argyris C.. (1995). *Savoir pour agir*, Paris : InterEditions.
- Arjaliès, D.-L., Mundy, J. (2013). The use of management control systems to manage CSR strategy: A levers of control perspective. *Management Accounting Research*, 24(4): 284–300.
- Ascui, F. (2014). A Review of Carbon Accounting in the Social and Environmental Accounting Literature: What Can it Contribute to the Debate? *Social and Environmental Accountability Journal*, 34(1): 6–28.
- Ascui, F., Lovell, H. (2012). Carbon accounting and the construction of competence. *Journal of Cleaner Production*, 36:48 – 59.
- Avenier, M.-J. (2011). Les paradigmes épistémologiques constructivistes : post-modernisme ou pragmatisme ? *Management Avenir*, (3) : 372-391.
- Avenier, M.-J., Thomas, C. (2012). À quoi sert l'épistémologie dans la recherche en sciences de gestion ? *Libellio d'AEGIS*, 8 (4) : 13–26.
- AWG (2019). <http://quaternary.stratigraphy.org/working-groups/anthropocene/> (consulté le 03/04/20).
- Azcárate, F., Carrasco, F., Fernández, M. (2011). The role of integrated indicators in exhibiting business contribution to sustainable development: A survey of sustainability reporting initiatives. *Revista de Contabilidad*, 14:213 – 240.

B

- Ball, A. (2007). Environmental Accounting as 'Workplace Activism'. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(7): 759–778.
- Banerjee, S. B. (2003). Who Sustains Whose Development? Sustainable Development and the Reinvention of Nature. *Organization Studies*, 24(1): 143–180.
- Banerjee, S. B. (2008). Corporate Social Responsibility: The Good, the Bad and the Ugly. *Critical Sociology*, 34(1): 51–79.

- Bansal, P., Corley, K. (2011). The Coming of Age for Qualitative Research: Embracing the Diversity of Qualitative Methods. *Academy of Management Journal*, 54(2): 233–237.
- Bansal, P., Smith, W. K., Vaara, E. (2018). New Ways of Seeing through Qualitative Research. *Academy of Management Journal*, 61(4): 1189–1195.
- Bardin, L. (2013). *L'analyse de contenu*, 2e édition, Paris : PUF.
- Barnosky, A. D., Hadly, E. A., Bascompte, J., Berlow, E. L., Brown, J. H., Fortelius, M., ..., Martinez, N. D. (2012). Approaching a state shift in Earth's biosphere. *Nature*, 486 (7401): 52-58.
- Baxter, J., Carlsson-Wall, M., Chua, W. F., Kraus, K. (2019). Accounting and passionate interests: The case of a Swedish football club. *Accounting, Organizations and Society*, 74:21 – 40.
- Bayon, D., Flipo, F., Schneider, F. (2012). *La décroissance. Dix questions pour comprendre et débattre*. Paris : La Découverte.
- Bebbington, J. (1997). Engagement, education and sustainability: A review essay on environmental accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 10(3), 365–381.
- Bebbington, J. (2001). Sustainable Development: A Review of the International Development, Business and Accounting Literature. *Accounting Forum* 25 (2).
- Bebbington, J. (2009). Measuring sustainable development performance: Possibilities and issues. *Accounting Forum*, 33(3): 189–193.
- Bebbington, J., Gray, R. (2001). An account of sustainability: failure, success and a reconceptualization. *Critical perspectives on accounting*, 12(5): 557-588.
- Bebbington, J., Gray, R., Hibbitt, C., Kirk, E. (2001b). *Full cost accounting: An agenda for action*. London: Certified Accountants Educational Trust.
- Bebbington, J., Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6): 395–413.
- Bebbington, J., Österblom, H., Crona, B., Jouffray, J.-B., Larrinaga, C., Russell, S., Scholtens, B. (2019). Accounting and accountability in the Anthropocene. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (ahead-of-print).
- Bebbington, J., Schneider, T., Stevenson, L., Fox, A. (2020). Fossil fuel reserves and resources reporting and unburnable carbon: Investigating conflicting accounts. *Critical Perspectives on Accounting*, 66,.
- Bebbington, J., Thomson, I. (2013). Sustainable development, management and accounting: Boundary Crossing. *Management Accounting Research*, 24(4): 277–283.
- Bebbington, J., Thomson, I. (1996). *Business Conceptions of sustainability and the implications for accountancy*. London: Certified Accountants Publication Ltd.
- Bebbington, J., Unerman, J. (2017). Achieving the United Nations Sustainable Development Goals: An enabling role for accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(1).
- Bebbington, J., Unerman, J., O'Dwyer, B. (2014). *Sustainability accounting and accountability*. Oxon: Routledge.
- Becker, H. S. (2002). *Les ficelles du métier, comment conduire sa recherche en sciences sociales*, Paris: La Découverte.

- Bennett, M., Schaltegger, S., Zvezdov, D. (2013). Exploring Corporate Practices in Management Accounting for Sustainability. London: Institute for Chartered Accountants of England and Wales (ICAEW).
- Berger-Douce, S. (2005). Management environnemental et PME : apports et limites d'une démarche collective. *Revue Internationale PME* 18 (3-4) : 93-123.
- Berkowitz, H., Dumez, H. (2014). La double origine du développement durable Carl von Carlowitz et Thomas Jefferson. *Libellio d'ÆGIS*, 10 (1) : 17–20.
- Bjørn, A., Bey, N., Georg, S., Røpke, I., Hauschild, M. Z. (2017). Is Earth recognized as a finite system in corporate responsibility reporting? *Journal of Cleaner Production*, 163 :106–117.
- Bluhm, D. J., Harman, W., Lee, T. W., Mitchell, T. R. (2011). Qualitative Research in Management: A Decade of Progress. *Journal of Management Studies*, 48(8): 1866–1891.
- Bommier, S., Renouard, C. (2018). L'entreprise comme commun : au-delà de la RSE. Paris : Charles Léopold Mayer.
- Bonneuil, C. (2014). L'Anthropocène et ses lectures politiques. *Les Possibles*, 3 : 1-7.
- Bonneuil, C. (2017). Capitalocène : Réflexions sur l'échange écologique inégal et le crime climatique à l'âge de l'Anthropocène. *EcoRev*, 1 (44) : 52–60.
- Bonneuil C., Fressoz J.-B. (2016). *L'évènement Anthropocène : la Terre, l'histoire et nous*. Paris : Seuil.
- Bourg, D. (2020). https://www.contexte.com/article/energie/entretien-la-crise-du-coronavirus-confirme-notre-entree-dans-lanthropocene-dominique-bourg_114689.html (consulté le 12/05/2020).
- Bourg, D., Papaux, A. (2015). *Dictionnaire de la pensée écologique*. Paris : PUF.
- Bowen, H. R. (1953). *Social responsibilities of the businessman*. Iowa City: University of Iowa Press.
- Brown, J., Dillard, J. (2013). Agonizing over engagement: SEA and the 'death of environmentalism' debates. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(1): 1–18.
- Brown, J., Tregidga, H. (2017). Re-politicizing social and environmental accounting through Rancière: On the value of dissensus. *Accounting, Organizations and Society*, 61:1–21.
- Buhr, N., Gray, R., Milne, M. J. (2014). Histories, rationales, voluntary standards and future prospects for sustainability reporting. In *Sustainability accounting and accountability*. (Eds, Bebbington, J., Unerman, J., O'Dwyer, B.) Oxon: Routledge, 51-71.
- Burns, J. (2004). Confessions of a research assistant. In: *The Real Life Guide to Accounting Research*. (Eds Humphrey, C., Lee, B.). Amsterdam: Elsevier.
- Burritt, R.; Hahn, T., Schaltegger, S. (2002). Towards a Comprehensive Framework for Environmental Management Accounting - Links Between Business Actors and Environmental Management Accounting Tools. *Australian Accounting Review*, 12(28): 39–50.
- Burritt, R.; Schaltegger, S. Zvezdov, D. (2011). Carbon Management Accounting. Explaining Practice in Leading German Companies. *Australian Accounting Review*, 21(1): 80–98.

- Burritt, R., Tingey-Holyoak, J. (2012). Forging cleaner production. The importance of academic-practitioner links for successful sustainability embedded carbon accounting. *Journal of Cleaner Production*, 36:39–47.
- Byrch, C., Kearins, K., Milne, M., Morgan, R. (2007). Sustainable ‘what’? : A cognitive approach to understanding sustainable development. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 4(1): 26–52
- Byrch, C., Milne, M. J., Morgan, R., Kearins, K. (2015). Seeds of hope? Exploring business actors’ diverse understandings of sustainable development. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(5): 671–705.

C

- Callot, P. (2013). Pilotage d’entreprise et RSE. Appréciation d’indicateurs pour le manager de PME. *Vie & sciences de l’entreprise*, 3 (195 – 196) : 33–55.
- Capron, M. (2013). Conceptions de la RSE. In *Dictionnaire critique de la RSE* (Eds, Postel, N., Sobel, R.). Villeneuve-d’Ascq : Presses universitaires du Septentrion, 65-70.
- Capron, M. (2017). Deux propositions d’explication des différences de conceptions de la RSE. In *Entreprise et responsabilité sociale en questions, savoirs et controverses* (Eds, Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., Capron, M.). Paris : Classiques Garnier, 301-319.
- Capron, M., Quairel, F. (2006). Évaluer les stratégies de développement durable des entreprises : l’utopie mobilisatrice de la performance globale. *Revue de l’Organisation Responsable* 1 : 5-17.
- Capron, M., Quairel-Lanoizelée, F. (2004), *Mythes et réalités de l’entreprise responsable : acteurs, enjeux, stratégies*. Paris, La Découverte.
- Capron, M. ; Quairel-Lanoizelée, F. (2010) La responsabilité sociale d’entreprise. Nouvelle éd. Paris : la Découverte (Repères, 477. Gestion).
- Capron, M., Quairel-Lanoizelée, F. (2015). *L’entreprise dans la société*. Paris : La découverte.
- Carroll, A.B. (1979). A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance. *Academy of Management Review*, 4(4): 497–505.
- Carroll, A.B. (1991). The pyramid of corporate social responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders. *Business Horizons*.: 39-48.
- Carroll, A. B. (1999). Corporate Social Responsibility: Evolution of a Definitional Construct. *Business and society review*, 38(3): 268–295.
- Carroll, A. B., Shabana, K. M. (2010). The Business Case for Corporate Social Responsibility: A Review of Concepts, Research and Practice. *International journal of management reviews*, 12(1): 85–105.
- Catchpowle, L., Cooper, C., Wright, A. (2004). Capitalism, states and accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(8): 1037–1058.
- Catellin, S. (2004). L’abduction : une pratique de la découverte scientifique et littéraire. *Hermès, La revue* 2 (39) : 179-185.

- CESE (2018). *TPE-PME, comment réussir le passage à la neutralité carbone ?*
- CGEDD (2017). *Actualisation des analyses sectorielles du rapport du CGEDD n° 008378-01 de février 2013 relatif à la division par 4 des émissions de gaz à effet de serre à l'horizon 2050.* <https://www.vie-publique.fr/sites/default/files/rapport/pdf/174000338.pdf> (consulté le 15/06/2020).
- Chanteau, J.-P. (2017), RSE et compétitivité : une relation sous conditions. In *Entreprise et responsabilité sociale en questions, savoirs et controverses* (Eds, Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., Capron, M.). Paris : Classiques Garnier, 39-53.
- Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., et Capron, M. (Eds.) (2017). *Entreprise et responsabilité sociale en questions : Savoirs et controverses*. Paris : Classiques Garnier.
- Chauvey, J.-N., Naro, G., Seignour, A. (2015). Rhétorique et mythe de la Performance Globale L'analyse des discours de la Global Reporting Initiative. *Critical Perspectives on Accounting* 33 : 79–91.
- Chiapello, E. (2013). Esprit du Capitalisme. In *Dictionnaire critique de la RSE* (Eds, Postel, N., Sobel, R.). Villeneuve-d'Ascq : Presses universitaires du Septentrion, 182-187.
- Citton, Y. (2008). Les lois de l'imitation des affects. In *Spinoza et les sciences sociales : De la puissance de la multitude à l'économie des affects*. (Eds Citton, Y., Lordon, F.) Paris : Éditions Amsterdam, 107-163.
- Citton, Y., Lordon, F. (2008). *Spinoza et les sciences sociales : De la puissance de la multitude à l'économie des affects*. Paris : Éditions Amsterdam.
- Clarkson, M.E. (1995). A Stakeholder Framework for Analyzing and Evaluating Corporate Social Performance, *Academy of Management Review*, 20(1): 92-117.
- Clerc, D. (2004). De l'état stationnaire à la décroissance : histoire d'un concept flou. *L'Économie politique*, 22 : 76-96.
- CMED. (1987). *Notre avenir à tous*, trad. française, Montréal , Ed. du Fleuve.
- CNRS. (2020). *Dictionnaire critique de l'Anthropocène*. Paris, CNRS Editions.
- Coghlan, D. (2011). Action Research: Exploring Perspectives on a Philosophy of Practical Knowing. *The Academy of Management Annals*, 5(1): 53–87.
- Commission Européenne, UE (2015). *Guide de l'utilisateur pour la définition des PME*.
- Commissariat Général au Développement Durable (2020a). *L'empreinte Carbone des Français reste stable.* <https://www.statistiques.developpement-durable.gouv.fr/sites/default/files/2020-01/datalab-essentiel-204-l-empreinte-carbone-des-francais-reste-%20stable-janvier2020.pdf> (consulté le 21/05/20).
- Commissariat Général au Développement Durable (2020b). *Chiffres clés du climat : France, Europe et Monde.* https://www.statistiques.developpement-durable.gouv.fr/sites/default/files/2019-11/datalab-62-chiffres-cles-du-climat-france-europe-monde-edition2020-novembre2019_0.pdf (consulté le 21/05/20).
- Contrafatto, M. (2011). Social and environmental accounting and engagement research: Reflections on the state of the art and new research avenues. *Economia Aziendale Online*, 2(3), 273–289.

- Contrafatto, M., Burns, J. (2013). Social and environmental accounting, organisational change and management accounting: A processual view. *Management Accounting Research*, 24(4): 349–365.
- Collison, D., Ferguson, J., Stevenson, L. (2014). Sustainability accounting and education. In *Sustainability accounting and accountability*. (Eds, Bebbington, J., Unerman, J., O’Dwyer, B.) Oxon: Routledge, 30-47.
- Conway, E. (2015). Engaging small and medium-sized enterprises (SMEs) in the low carbon agenda. *Energy, Sustainability and Society* 5(32).
- Cooper, C. (2005). Accounting for the public interest: public ineffectuals or public intellectuals? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18(5): 592–607.
- Cook, J., Oreskes, N., Doran, P. T., Anderegg, W. R., Verheggen, B., Maibach, E. W. ... et Nuccitelli, D. (2016). Consensus on consensus : a synthesis of consensus estimates on human-caused global warming. *Environmental Research Letters*, 11(4): 048002.
- Correa, C., Larrinaga, C. (2015). Engagement research in social and environmental accounting. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 6(1): 5–28.
- Courrent, J.-M. (2012). *RSE et développement durable en PME. Comprendre pour agir*. Bruxelles : Ed. De Boeck.
- Crutzen, P., Stoermer, E. F. (2000). The ‘Anthropocene’. *Global change newsletter* (41): 17–18.

D

- D’Alisa, G., Demaria, F., Kallis G. (2015). *Décroissance, vocabulaire pour une nouvelle ère*. Neuvy-en-Champagne : Ed. Le passager clandestin.
- Daly, H.E. (1973). *Toward a Steady-State Economy*. San Francisco : W. H. Freeman and Company.
- Daly, H. E. (1992). Allocation, Distribution and Scale: Towards an Economics that is Efficient, Just and Sustainable. *Ecological Economics* 6:185 – 94.
- Dauvergne, P., Lister, J. (2013). *Eco-Business: a big-brand takeover of sustainability*. Cambridge: The MIT Press.
- David, A. (1999). Logique, épistémologie et méthodologie en sciences de gestion, *Actes de la VIIIe Conférence de l’Association internationale de management stratégique (AIMS)*, Châtenay-Malabry.
- David, A. (2000). La recherche intervention, un cadre général pour les sciences de gestion? IXe Conférence Internationale de Management Stratégique Montpellier.
- Debray, E., Lordon, F., Ong-Van-Cung, K.S. (2019). *Spinoza et les passions du social*. Paris : Amsterdam.
- Déjean, F., Gond, J. P. (2004). La responsabilité sociétale des entreprises : enjeux stratégiques et méthodologies de recherche. *Finance Contrôle Stratégie* 7 (1) : 5-31.

- De Quenaudon, R. (2017). Le Développement durable, la RSE et le Droit. In *Entreprise et responsabilité sociale en questions, savoirs et controverses* (Eds, Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., Capron, M.). Paris : Classiques Garnier, 107-121.
- De Villiers, C., Dumay, J. (2013). Construction of research articles in the leading interdisciplinary accounting journals. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(6): 876–910.
- De Villiers, C., Dumay, J., Maroun, W. (2019). Qualitative accounting research: dispelling myths and developing a new research agenda. *Accounting & Finance*, 59(3): 1459-1487.
- Donaldson T., Preston L. E. (1995). The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence, and Implications. *Academy of Management Review*, 1(20): 65-91
- Dreveton, B. (2009). Construire une instrumentation de la RSE : Une délicate quête de sens. *Management et Avenir* 29 (9) : 327.
- Drucker-Godard, C., Ehlinger, S., Grenier, C. (2014). Validité et fiabilité de la recherche. In *Méthodes de recherche en management*. (Eds Thiétart, R.-A.). 4Ème édition, Paris : Dunod. 297-331.
- Dumez, H. (2010). Éléments pour une épistémologie de la recherche qualitative en gestion : Ou que répondre à la question « quelle est votre posture épistémologique ? ». *Libellio d'AEGIS*, 6 (4) : 3–16.
- Dumez, H. (2011). Qu'est-ce que la recherche qualitative ? *Libellio d'AEGIS* 7 (4) : 47–58.
- Dumez, H. (2012). Qu'est-ce que l'abduction, et en quoi peut-elle avoir un rapport avec la recherche qualitative ? *Libellio d'AEGIS*, 8 (3) : 3.
- Dumez, H. (2016). *Méthodologie de la recherche qualitative*, 2e édition, Paris : Vuibert.
- Duverger, T. (2011). *La décroissance, une idée pour demain*. Paris : Ed Sang de la terre.

E

- Easterby-Smith, M., Golden-Biddle, K., Locke, K. (2008). Working With Pluralism. *Organizational Research Methods*, 11(3): 419–429.
- Editorial (2018). Feeling the heat. *Nature Climate Change*, 8:347.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Building Theories from Case Study Research. *The Academy of Management Review*, 14(4): 532–550.
- Eisenmenger, N., Pichler, M., Krenmayr, N., Noll, D., Plank, B., Schalmann, E., Wandl, M.-T., Gingrich, S. (2020). The Sustainable Development Goals prioritize economic growth over sustainable resource use: a critical reflection on the SDGs from a socio-ecological perspective. *Sustainability Science*, 15(4) : 1101–1110.
- Espeland, W. N., Stevens, M. L. (2008). A Sociology of Quantification. *European Journal of Sociology*, 49(03): 401-436.
- Essid, M., Berland, N. (2011). Les impacts de la RSE sur les systèmes de contrôle. *Comptabilité - Contrôle - Audit* 2 (17) : 59-88.

Essid, M., et Berland, N. (2013). Les indicateurs de la RSE dans les entreprises françaises. La complexité responsable. *Revue française de gestion* 39 (234) : 27–41.

Everaert-Desmedt, N. (2011). La sémiotique de Peirce, dans Louis Hébert (dir.), *Signo* [en ligne], Rimouski (Québec).

F

Fauré, B., Cooren, F., Matte, F. (2019). To speak or not to speak the language of numbers: accounting as ventriloquism. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(1): 337–361.

Fischer, J., Manning, A. D., Steffen, W., Rose, D. B., Daniell, K., Felton, A., Garnett, S., Gilna, B., Heinsohn, R., Lindenmayer, D. B., Macdonald, B., Mills, F., Newell, B., Reid, J., Robin, L., Sherren, K., et Wade, A. (2007). Mind the sustainability gap. *Trends in ecology & evolution*, 22(12): 621–624.

Flipo, F. (2005). La décroissance : une utopie au présent. *Mouvements*, 41 : 36-42.

Flipo, F. (2007). Voyage dans la galaxie décroissante. *Mouvements*, 50 : 143-151.

Frame, B., Cavanagh, J. (2009). Experiences of sustainability assessment: An awkward adolescence. *Accounting Forum*, 33(3): 195-208.

Franck A. (2018). *Light of stars. Alien worlds and the fate of the Earth*. New York: Norton & compagny.

Fressoz, J. B., Locher, F. (2010). Le climat fragile de la modernité. *Laviedesidées.fr*

Friot, B. (2012). *L'enjeu du salaire*. Paris: La dispute.

G

Gavard-Perret, M.L., Gotteland, D., Haon, C., Jolibert, A. (2012). *Méthodologie de la recherche en sciences de gestion*, 2e édition, Montreuil : Pearson.

Gemenne, F., Rankovic, A. (2019). *Atlas de l'anthropocène*. Paris : Presses de Sciences Po.

Gendron, Y. (2013). (Re)penser la contribution à la recherche. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 2 : 135–170.

Gendron, Y. (2018). On the elusive nature of critical (accounting) research. *Critical Perspectives on Accounting*, 50 : 1–12.

Georgescu-Roegen, N. (1975). Energy and Economic Myths. *Southern Economic Association*, 41(3): 347–381.

Georgescu-Roegen, N. (1995). La décroissance : Entropie-Ecologie-Economie. Paris : Ed Sang de la terre.

Gherardi, S. (2018). Theorizing affective ethnography for organization studies. *Organization*, 19 (2): 1-20.

- Gibassier, D., Alcouffe, S. (2018). Environmental Management Accounting: The Missing Link to Sustainability? *Social and Environmental Accountability Journal* 38(1): 1–18.
- Gibbert, M., Ruigrok, W., Wicki, B. (2008). What passes as a rigorous case study? *Strategic Management Journal*, 29(13): 1465–1474.
- GIEC (2014). *Changements climatiques 2014 Rapport de synthèse*.
- GIEC (2018). *Global warming of 1.5 °c. IPCC special report*.
- Gioia, D. A., Corley, K. G., Hamilton, A. L. (2012). Seeking qualitative rigor in inductive research: notes on the Gioia methodology. *Organizational Research Methods* 16 (1): 15-31.
- Gladwin, T. N., Kennelly, J. T., Krause, T.-S. (1995a). Shifting Paradigms for Sustainable Development: Implications for Management Theory and Research. *The Academy of Management Review*, 20(4): 874–907.
- Gladwin, T. N., Krause, T.-S., Kennelly, J. J. (1995b). Beyond eco-efficiency: Towards socially sustainable business. *Sustainable Development*, 3(1): 35–43.
- Godard, O; Hommel, T. (2005). Les multinationales et le développement durable : un jeu ambigu. École Polytechnique, éd. (chaire développement durable, 2005-021).
- Godet, L., Devictor, V. (2018). What Conservation Does. *Trends in ecology & evolution*, 33(10): 720–730.
- Godowski, C., Nègre, E., Verdier, M.-A. (2019). Toward dialogic accounting? Public accountants' assistance to works councils – A tool between hope and illusion. *Critical Perspectives on Accounting*.
- Golden-Biddle, K., Locke, K. (1993). Appealing Work: An Investigation of How Ethnographic Texts Convince. *Organization Science*, 4(4): 595 – 616
- Gómez-Baggethun, E.; Naredo, J. M. (2015). In search of lost time: the rise and fall of limits to growth in international sustainability policy. *Sustainability Science*, 10 (3): 385–395.
- Gond, J.-P., Igalens, J. (2016). *La responsabilité sociale de l'entreprise*. 5e édition. Paris : Presses universitaires de France.
- Gond J.-P., Mullenbach-Servayre A. (2004). Les fondements théoriques de la responsabilité sociétale de l'entreprise, *La Revue des Sciences de Gestion*, 205 : 93-116.
- Goodland, R., Daly, H., El Serafy, S. (1991). Environmentally Sustainable Economic Development: Building on Brundtland. *The World Bank Environment Working paper* 46.
- Gowdy, J., Mesner, S. (1998). The Evolution of Georgescu-Roegen's Bioeconomics. *Review of social Economy*. 36(2): 136-154.
- Gray, R. (2001). Social and environmental responsibility, sustainability and accountability, can the corporate sector deliver. *Tomorrow: Global Sustainable Business* XI (3) June: 50-53.
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability ... and how would we know? : An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1): 47–62.
- Gray, R. (2013). Back to basics: What do we mean by environmental (and social) accounting and what is it for? —A reaction to Thornton. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(6): 459–468.

- Gray, R., Bebbington, J. (1998). Accounting and the soul of sustainability: Hyperreality, Transnational Corporations and the United Nations. Center for Social and Environmental Accounting Research.
- Gray, R., Bebbington, J. (2000). Environmental Accounting, Managerialism and Sustainability: Is the planet safe in the hands of business and accounting? *Advances in Environmental Accounting and Management, 1*, 1–44.
- Gray, R., Bebbington, J. (2001). *Accounting for the environment*, 2nd edition, London: Sage Publications.
- Gray, R., Bebbington, J. (2007). Corporate sustainability: accountability or impossible dream? In *Handbook of sustainable development* (Eds Atkinson, G., Dietz, S., Neumayer, E.). Cheltenham: Edward Elgar, 376-394.
- Gray, R., Collison, D. (2002). Can't see the wood for the trees, can't see the trees for the numbers? : Accounting education, sustainability and the Public Interest. *Critical Perspectives on Accounting, 13* (5-6): 797–836.
- Gray, R., Milne, M. J. (2015). It's not what you do, it's the way that you do it? Of method and madness. *Critical Perspectives on Accounting, 32*, 51–66.
- Gray, R., Milne, M. J. (2018). Perhaps the Dodo should have accounted for human beings? Accounts of humanity and (its) extinction. *Accounting, Auditing & Accountability Journal, 31*(3): 826–848.
- Greenwood, D. (2007). Pragmatic action research. *International Journal of Action Research, 3* (1/2): 131–148.
- Grimand, A. (2012). L'appropriation des outils de gestion et ses effets sur les dynamiques organisationnelles le cas du déploiement d'un référentiel des emplois et des compétences. *Management et Avenir 54* (4) : 237-257.
- Grimand, A. (2017). Des outils aux « machines » de gestion. : Jacques Girin en penseur de la socio-matérialité. *Libellio d'ÆGIS, 13* (3), 29–35.
- Grimand, A., Vandangeon-Demurez, I., Schaefer, P. (2014). Manager les paradoxes de la RSE. Le déploiement de la norme ISO 26000 dans une ETI. *Revue française de gestion 40* (240) : 133–148.
- Grinevald, J. (2007). La Biosphère de l'Anthropocène : climat et pétrole, la double menace. Repères transdisciplinaires (1824-2007). Genève : Georg Éditeur.
- Groleau, C. (2003). L'observation. In *Conduire un projet de recherche : une perspective qualitative* (Eds, Giordano Y.). Paris : EMS, 211-244.
- Guest, G., Bunce, A., Johnson, L. (2006). How Many Interviews Are Enough? An Experiment with Data Saturation and Variability. In: *Field Methods, 18*(1): 59–82.
- Guthrie, J., Parker, L., Gray, R. (2004). Requirements and understandings for publishing academic research: an insider view. In *The Real Life Guide to Accounting Research: a Behind-the-scenes View of Using Qualitative Research Methods* (Eds Humphrey, C., Lee, W.). Amsterdam: Elsevier, 411-432.
- Guyot-Téphany, J. (2020). Anthropocène. In: *Dictionnaire critique de l'Anthropocène*. Paris : CNRS Édition, 57-61.

H

- Hahn, T., Figge, F., Pinkse, J., Preuss, L. (2010). Trade-offs in corporate sustainability: you can't have your cake and eat it. *Business Strategy and the Environment*, 19(4): 217–229
- Hahn, T., Pinkse, J., Preuss, L., Figge, F. (2015). Tensions in corporate sustainability: Towards an integrative framework. *Journal of Business Ethics*, 127 :297-316.
- Hammersley, M., Atkinson, P. (1995). *Ethnography: Practices and principles*. New York: Routledge.
- Haraway, D. (2015). Anthropocene, Capitalocene, Plantationocene, Chthulucene: making Kin. *Environmental Humanities*, 6 (1): 159-165.
- Helmer, E. (2013). *Épicure ou l'économie du bonheur*. Neuvy-en-Champagne :Ed. Le passager clandestin.
- Helmer, E. (2014). *Diogène et les cyniques ou la liberté de la vie simple*. Neuvy-en-Champagne : Ed. Le passager clandestin.
- Hickel, J. (2018): Is it possible to achieve a good life for all within planetary boundaries?, *Third World Quarterly*.
- Hickel, J. (2019). The contradiction of the sustainable development goals: Growth versus ecology on a finite planet. *Sustainable Development*. 1–12.
- Hind, P., Smit, A., Page, N. (2013). Enabling Sustainability through an Action Research Process of Organisational Development. *Journal of Corporate Citizenship*, 2013 (49): 137–161.
- Hopwood, B., Mellor, M., O'Brien, G. (2005). Sustainable development: mapping different approaches. *Sustainable Development*, 13(1): 38–52.
- Hörisch, J.; Ortas, E.; Schaltegger, S., Álvarez, I. (2015). Environmental effects of sustainability management tools. An empirical analysis of large companies. *Ecological Economics* 120:241 – 249.

I

- INSEE (2019). *Les entreprises en France*. Edition 2019. <https://www.insee.fr/fr/statistiques/4256020> (consulté le 21/05/20)
- IPBES (2019). *Rapport sur l'évaluation mondiale de la biodiversité et des services écosystémiques*. Résumé à l'intention des décideurs. <https://ipbes.net/news/Media-Release-Global-Assessment-Fr> (consulté le 03/04/20).
- Irvine, H., Gaffikin, M. (2006). Getting in, getting on and getting out: Reflections on a qualitative research project. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19(1): 115–145.

J

- Jambeck, J. R. et al. (2015). Plastic waste inputs from land into the ocean. *Science*, 347 (6323): 768-771.
- Jany-Catrice, F. (2013). Performance globale. In *Dictionnaire critique de la RSE* (Eds, Postel, N., Sobel, R.). Villeneuve-d'Ascq : Presses universitaires du Septentrion, 364-367.
- Jeswani, H. K., Wehrmeyer, W., Mulugetta, Y. (2008). How warm is the corporate response to climate change? : Evidence from Pakistan and the UK. *Business Strategy and the Environment*, 17(1): 46-60.
- Johnson, M. (2015). Sustainability Management and Small and Medium-Sized Enterprises: Managers' Awareness and Implementation of Innovative Tools. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management* 22 (5): 271-285.
- Jonas, H. (1990). *Le principe responsabilité : Une éthique pour la civilisation technologique*. Paris : Passages.
- Jönsson, S., Lukka, K. (2006). There and back again: doing interventionist research in management accounting. *Handbooks of management accounting research*, 1 :373-397.
- Jorgensen, D. L. (1989). *Participant observation: a methodology for human studies*. Newbury Park: Sage publications.

K

- Kallis, G. (2011). In defence of degrowth. *Ecological Economics*, 70:873-880.
- Kaufmane, J.-C., Singly, F. d. (2007). *L'entretien compréhensif. Sociologie-Anthropologie*. Paris : Armand Colin.
- Kershner, C., (2010). Economic-de-growth vs Steady-state economy. *Journal of Cleaner Production*, 18 :544-551.
- Koenig, G. (1993). Production de la connaissance et constitution des pratiques organisationnelles. *Revue d de gestion des ressources humaines*, 9 : 4-17.

L

- Landrigan, P. J. et al. (2018). The Lancet Commission on pollution and health. *The Lancet*, 391 (10119): 462-512.
- Latouche, S. (2003). L'imposture du développement durable ou les habits neufs du développement. *Mondes en développement*, n° 121 (1), 23-30.
- Latouche, S. (2007). *Petit traité de la décroissance sereine*. Paris : Ed. Mille et une nuits.

- Latour, B. (2019). COP25 : les recettes du philosophe le plus écouté à l'international. Les Échos. <https://www.lesechos.fr/politique-societe/societe/cop25-les-recettes-du-philosophe-le-plus-ecoute-a-linternational-1154271> (consulté le 09/12/19).
- Le Breton, M., Aggeri, F. (2015). De la comptabilité carbone aux stratégies bas-carbone. In *Empreinte carbone : évaluer et agir* (Eds Bourges, B., Gourdon, T., Broc, J.-S.). Paris : Presses des Mines, 227-240.
- Lefsrud, L., Graves, H., Phillips, N. (2019). 'Giant Toxic Lakes You Can See from Space' A Theory of Multimodal Messages and Emotion in Legitimacy Work. *Organization studies*, 104 (1): 1-24.
- Le Moigne, J.-L. (2012). Les épistémologies constructivistes (4e éd.). Paris : PUF.
- Lenton, T. M., Rockström, J., Gaffney, O., Rahmstorf, S., Richardson, K., Steffen, W., Schellnhuber, H. J. (2019). Climate tipping points — too risky to bet against. *Journal of Energy Resources Technology*, 575 (7784): 592–595.
- Lewis, S. L., Maslin, M. A. (2015). Defining the anthropocene. *Nature*, 519(7542): 171–180.
- Lincoln, Y. S., Guba, E. G. (1985). Establishing trustworthiness. *Naturalistic inquiry*, 289 (331): 289-327
- Llewelyn, S. (2003). What counts as 'theory' in qualitative management and accounting research? Introducing five levels of theorizing, *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 16:662-708.
- Lordon, F. (2010). *Capitalisme, désir et servitude*. Paris : La Fabrique éditions.
- Lordon, F. (2013). *La société des affects : Pour un structuralisme des passions*. Paris : Éditions du Seuil.
- Lordon, F. (2016a). *Les affects de la politique*. Paris : Éditions du Seuil.
- Lordon, F. (2016b). Les puissances de l'indignation. Entretien avec Frédéric Lordon. Propos recueillis par Michaël Foessel. *Esprit*, 3 (mars – avril) : 167-177.
- Lordon, F. (2018). *La condition anarchique. Affects et institutions de la valeur*. Paris : Éditions du Seuil.
- Lorino, P. (2008). Méthodes de recherche en contrôle de gestion : une approche critique. *Finance Contrôle Stratégie* 11 : 149–175.
- Lukka, K., Vinnari, E. (2017). Combining actor-network theory with interventionist research: Present state and future potential. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(3): 720–753.

M

- Mair, S., Jones, A., Ward, J., Christie, I., Druckman, A., Lyon, F. (2018). A Critical Review of the Role of Indicators in Implementing the Sustainable Development Goals. In *Handbook of Sustainability Science and Research* (Ed. Leal Filho, W.), Cham: Springer International Publishing, 41-56.
- Malhi, Y. (2017). The concept of the Anthropocene, *Annual Review of Environment and Resources*, 42(1): 77-104.

- Malsch, B., Salterio, S. E. (2016). 'Doing Good Field Research': Assessing the Quality of Audit Field Research. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(1): 1–22.
- Martin-Chenut, K. (2017). La RSE saisie par le droit et par les juristes. In *Entreprise et responsabilité sociale en questions, savoirs et controverses* (Eds, Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., Capron, M.). Paris : Classiques Garnier, 205-215.
- Martinet, A. C. (1990). *Épistémologies et sciences de gestion*. Paris : Economica.
- Martinez-Alier, J., Pascual, U., Vivien, F. P., Zaccai, E. (2010). Sustainable de-growth: Mapping the context, criticisms and future prospects of an emergent paradigm. *Ecological Economics*, 69:1741-1747.
- Mason, J. (2018). *Qualitative researching*. Third edition. London: Sage.
- Matheron, A. (1969). *Individu et communauté chez Spinoza*. Paris : Les Éditions de minuit.
- Maxwell, J. A. (2008). *Designing a qualitative study*. The SAGE handbook of applied social research methods 2:214-253.
- Mcglade, C., Ekins, P. (2015). The geographical distribution of fossil fuels unused when limiting global warming to 2 °C. *Nature* 517 :187–190.
- Meadows, D. H. (1998). *Indicators and information systems for sustainable development*. Hartland: Sustainability Institute.
- Meadows, D. (2012). Is it Too Late for Sustainable Development? Smithsonian Magazine. <https://www.smithsonianmag.com/science-nature/is-it-too-late-for-sustainable-development-125411410/> (consulté le 29/03/20).
- Meadows, D. H., Meadows, D. L., Randers, J., Behrens, W. W. (1972). *The limits to growth*. London: Earth Island Limited.
- Meadows, D., Meadows, D. et Randers, J. (2012). *Les limites à la Croissance dans un monde fini. Le Rapport Meadows, 30 ans après*. Paris : Ed. Rue de l'échiquier.
- Miles, M., Huberman, M. (2003). *Analyse des données qualitatives*. Bruxelles : De Boeck.
- Miller, P., Power, M. (2013). Accounting, Organizing, and Economizing: Connecting Accounting Research and Organization Theory. *The Academy of Management Annals*, 7(1): 557–605.
- Milliot, E. (2015). Case Study Research in Social Sciences: The Development of a Paradigmatic Alignment Framework. *Conference of the European International Business Academy (EIBA)*, Rio de Janeiro.
- Milne, M. J. (1996). On sustainability; the environment and management accounting. *Management Accounting Research*, 7(1): 135–161.
- Milne, M. J. (2001). Commentary on: Some thoughts on social and environmental accounting education. *Accounting Education*, 10(4): 369–374.
- Milne, M. J. (2007). Downsizing Reg (me and you)! Addressing the 'real' sustainability agenda at work and home. *Social Accounting, Mega Accounting and Beyond: A Festschrift in Honour of M.R. Mathews, The Centre for Social and Environmental Accounting Research, St. Andrews*. 49–66.

- Milne, M. J., Kearins, K., Walton, S. (2006). Creating Adventures in Wonderland: The Journey Metaphor and Environmental Sustainability. *Organization*, 13(6): 801–839.
- Ministère de l'Écologie, du Développement durable et de l'Énergie (2013). *Le facteur 4 en France : la division par 4 des émissions de gaz à effet de serre à l'horizon 2050, rapport final*.
- Missemer, A. (2013). *Nicholas Georgescu-Roegen, pour une révolution bioéconomique*. Paris : ENS Éditions.
- Moore, J. W. (2017). The Capitalocene, Part I: on the nature and origins of our ecological crisis. *The Journal of Peasant Studies*, 44(3): 594-630.
- Moore, K. D. (2013). Anthropocene is the wrong word. *Earth Island Journal*, 28(1): 19-20.
- Morales, J., Sponem, S. (2017). You too can have a critical perspective! 25 years of Critical Perspectives on Accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 43: 149–166.
- Morgan, G., Smircich, L. (1980). The Case for Qualitative Research. *Academy of Management Review*, 5(4), 491–500.
- Moscoso, J. (2013). Et si l'on osait une épistémologie de la découverte ? La démarche abductive au service de l'analyse du travail enseignant. *Penser l'éducation, Laboratoire CIVIIC* : 57-80.
- Mottis, N. (2017). Performance financière et RSE : Deux enjeux à piloter ensemble. In *Entreprise et responsabilité sociale en questions, savoirs et controverses* (Eds, Chanteau, J.-P., Martin-Chenut, K., Capron, M.). Paris : Classiques Garnier, 55–71.
- Mouffe, C. (2018). "Il est temps de construire une nouvelle frontière politique". <https://www.philomag.com/les-idees/entretiens/chantal-mouffe-il-est-temps-de-construire-une-nouvelle-frontiere-politique> (consulté le 10/12/19).
- Munro, I., Thanem, T. (2018). The Ethics of Affective Leadership: Organizing Good Encounters Without Leaders. *Business Ethics Quarterly*, 28(1): 51–69.
- Muraca, B., Döring, R. (2018). From (strong) sustainability to degrowth. A philosophical and historical reconstruction. In *Routledge handbook of the history of sustainability*.(Eds Caradonna, J.) London: Routledge, 339-362.

N

- Norgaard, Richard B. (2019). Economism and the Econocene: a coevolutionary interpretation. *Real-world economics review*, 87:114-131

O

- O'Dochartaigh, A. (2019). No more fairytales: a quest for alternative narratives of sustainable business. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(5): 1384–1413.
- Okereke, C. (2007). An Exploration of Motivations, Drivers and Barriers to Carbon Management. *European Management Journal*, 25(6): 475–486.

- Olsson, P., Moore, M., Westley, F., McCarthy, D. (2017). The concept of the Anthropocene as a game-changer: a new context for social innovation and transformations to sustainability. *Ecology and Society*, 22(2): 31.
- O'Neill, D. W. (2011). Measuring progress in the degrowth transition to a steady state economy. *Ecological Economics*, 84 :221-231.
- Orlikowski, W. J. (2015). Practice in research: phenomenon, perspective and philosophy. In *Cambridge Handbook of Strategy as Practice*. (Eds, Golsorkhi, D., Rouleau, L., Seidl, D., Vaara, E.). Cambridge: Cambridge University Press: 33–43.
- Otero, I., Farrell, K. N., Pueyo, S., Kallis, G., Kehoe, L., Haberl, H., Plutzer, C., Hobson, P., García-Márquez, J., Rodríguez-Labajos, B., Martín, J.-L., Erb, K.-H., Schindler, S., Nielsen, J., Skorin, T., Settele, J., Essl, F., Gómez-Baggethun, E., Brotons, L., Rabitsch, W., Schneider, F., et Pe'er, G. (2020). Biodiversity policy beyond economic growth. *Conservation Letters*, 18(6): 1-18.

P

- Parker, L. D. (2008). Interpreting interpretive accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 19(6), 909–914.
- Parker, L. D. (2011). Twenty-one years of social and environmental accountability research: A coming of age. *Accounting Forum*, 35(1), 1–10.
- Parker, L. D. (2012). Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance. *Critical Perspectives on Accounting*, 23(1): 54–70.
- Parker, L. D., Northcott, D. (2016). Qualitative generalising in accounting research: Concepts and strategies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(6):1100–1131.
- Parker, C.; Redmond, J., Simpson, M. (2009). A review of interventions to encourage SMEs to make environmental improvements. *Environment and Planning C: Government and Policy* 27 (2): 279–301.
- Passet, R. (1979). *L'économie et le vivant*. Paris : Payot.
- Pelletier, P. (2020). Empreinte écologique. In: *Dictionnaire critique de l'Anthropocène*. Paris : CNRS Édition, 343-346.
- Perez, P. Y.-A. (2008). La pratique de la recherche-intervention dans les organisations : Retour sur les modes de production des connaissances gestionnaires à partir du terrain. *Humanisme et Entreprise*, 288 (3) : 101–113.
- Perret, V., Séville, M. (2003) Fondements épistémologiques de la recherche. In *Méthodes de recherche en management* (Eds Thiétart, R.-A. 2e édition) Paris : Dunod, 13-33.
- Perrot M.-D. (1993). Anarchipel de la pensée ordinaire. In *Si..., Regards sur le sens commun*, (Eds Hainard J., Kaehr, R.) Neuchâtel, Musée d'ethnographie : 79
- Pezzey, J. (1989). *Economic analysis of sustainable growth and sustainable development (English)*. Environment Department working paper, no. ENV 15. Washington, DC: World Bank.

- Piaget, J. (1967). *Logique et connaissance scientifique*. Paris : Gallimard.
- Polyani, K. (1983). *La grande transformation : Aux origines politiques et économiques de notre temps*. Paris : Gallimard.
- Postel, N., Sobel, R. (2013). *Dictionnaire critique de la RSE*. Villeneuve-d'Ascq : Presses universitaires du Septentrion.
- Pottiez, J. (2011). *Évaluation de la performance de la formation en entreprise par une approche systémique*. Thèse de doctorat. Lille 1
- Power, M. K., Gendron, Y. (2015). Qualitative Research in Auditing: A Methodological Roadmap. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(2), 147–165.
- Pratt, M. G. (2009). From the Editors: For the Lack of a Boilerplate: Tips on Writing up (And Reviewing) Qualitative Research. *The Academy of Management Journal*, 52(5): 856–862.
- Pyne, S. J. (2015). The fire age. <https://aeon.co/essays/how-humans-made-fire-and-fire-made-us-human>. (consulté le 17/06/2020).

Q

- Qu, S. Q., Dumay, J. (2011). The qualitative research interview. *Qualitative Research in Accounting & Management* 8 (3): 238–264.
- Quairel, F.. (2006). *Contrôle de la performance globale et responsabilité sociale de l'entreprise (RSE). Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution(s) France* : CD-ROM.
- Quairel, F. (2013a). Concurrence. In *Dictionnaire critique de la RSE* (Eds, Postel, N., Sobel, R.). Villeneuve-d'Ascq : Presses universitaires du Septentrion, 70-77.
- Quairel, F. (2013b). Reporting. In *Dictionnaire critique de la RSE* (Eds, Postel, N., Sobel, R.). Villeneuve-d'Ascq : Presses universitaires du Septentrion, 409-415.
- Quairel, F., et Capron, M. (2013). Le couplage « responsabilité sociale des entreprises » et « développement durable » mise en perspective, enjeux et limites. *Revue Française de Socio-Économie* 11 (1) : 125.

R

- Rasolofo-Distler, F., Zawadzki, C. (2013). Épistémologie et méthodologie des CIFRE1 Illustration par des thèses soutenues en Finance Contrôle Stratégie. *Finance Contrôle Stratégie*, 16-4.
- Raworth, K. 2012. *A safe and just space for humanity: can we live within the doughnut?* Oxford: Oxfam.
- Raymond, C., Matthews, T., Horton, R. M. (2020). The emergence of heat and humidity too severe for human tolerance. *Sciences Advances*, 6(19):1-8.
- Reason, P., Bradbury, H. (2008). *Handbook of action research* (2nd edition). London: Sage.

- Renaud, A. (2013). L'articulation des usages diagnostique et interactif d'un seul et même système de contrôle de gestion. Le cas d'un système d'indicateurs environnementaux dans une entreprise française de vins et spiritueux. *Finance Contrôle Stratégie*, 16 (3).
- Renaud, A. (2015). *Management et contrôle de gestion environnemental*. Paris : Ed EMS.
- Revkin, A. (2016). An Anthropocene journey. *Anthropocene magazine*, 1. www.anthropocenemagazine.org/anthropocenejourney/ (consulté le 17/06/2020).
- Richard, J. (2012). *Comptabilité et Développement durable*. Paris: Ed. Economica.
- Riot, J. (2014). *Construire l'innovation durable. Les instruments de la gestion environnementale*. Paris : Presse des Mines.
- Ripple, W. J., Wolf, C., Newsome, T. M., Galetti, M., Alamgir, M., Crist, E., ... et 15,364 scientist signatories from 184 countries. (2017). World scientists' warning to humanity: a second notice. *BioScience* 67 (12): 1026-1028.
- Ripple, W. J., Wolf, C., Newsome, T. M., Barnard, P., Moomaw, W. R. (2019). World Scientists' Warning of a Climate Emergency. *BioScience*, 5 (969).
- Rittel, H., Webber, M. (1973). Dilemmas in a General Theory of Planning. *Policy Sciences*, 4(2), 155–169
- Robson, K. (1992). Accounting numbers as 'inscription': Action at a distance and the development of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 17(7): 685–708.
- Rockström, J. et al. (2009). A safe operating space for humanity. *Nature*, 461 (24): 472–475.
- Romelaer, P. (2005). L'entretien de recherche. In *Management des ressources humaines. Méthodes de recherche en sciences humaines et sociales* (Eds Roussel, P., Wacheux, F.) : 101-137. Bruxelles : De Boeck Université.
- Russell, S. L., Thomson, I. (2009). Analysing the role of sustainable development indicators in accounting for and constructing a Sustainable Scotland. *Accounting Forum*, 33(3): 225–244.
- Russo, S., Sillmann, J., Sterl, A. (2017). A Humid heat waves at different warming levels. *Scientific Reports* 7:7477.

S

- Sandberg, J., Alvesson, M. (2011). Ways of constructing research questions: Gap-spotting or problematization? *Organization*, 18(1): 23–44.
- Sansonnetti, P. (2020). Covid-19, chronique d'une émergence annoncée. <https://lavedesidees.fr/Covid-19-chronique-d-une-emergence-annoncee.html> (consulté le 03/04/20).
- Scapens, R. W. (1990). Researching management accounting practice: The role of case study methods. *British Accounting Review*, 22 :259–281.

- Scapens, R. W. (2004). Doing case study research. In *The real life guide to accounting research: A Behind-the-Scenes View of Using Qualitative Research Methods* (Eds. Humphrey, C., Lee, B.). Amsterdam: Elsevier: 257-279.
- Scapens, R. W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *The British Accounting Review*, 38(1): 1–30.
- Schaltegger, S., Burritt, R. L. (2010). Sustainability accounting for companies. Catchphrase or decision support for business leaders? *Journal of World Business*, 45(4): 375–384.
- Schaltegger, S., Csutora, M. (2012). Carbon accounting for sustainability and management. Status quo and challenges. *Journal of Cleaner Production*, 36:1 – 16.
- Schaltegger, S.; Lüdeke-Freund, F.; Hansen, E. G. (2012). Business cases for sustainability: the role of business model innovation for corporate sustainability. *International Journal Innovation and Sustainable Development*, 6(2): 95–119.
- Schatzki, T. R. (2017). Sayings, texts and discursive formations. In *The Nexus of Practices. Connections, constellations, practitioners* (Eds, Hui, A., Schatzki, T., Shove, E.). Oxon: Routledge, 126-140.
- Schmelzer, M. (2015). The growth paradigm: History, hegemony, and the contested making of economic growthmanship. *Ecological Economics*, 118: 262–271.
- Sekulova, F., Kallis, G., Rodriguez-Labajos, B., Schneider, F. (2013). Degrowth: from theory to practice. *Journal of Cleaner Production*, 38:1-6.
- Shani A.B., Pasmore W. A. (1985). Organization inquiry: Towards a new model of the action research process. In *Contemporary Organization Development: Current Thinking and Applications* (Eds Warrick DD). Glenview,: Scott Foresman and Company.
- Shove, E.; Pantzar, M., Watson, M. (2012). *The Dynamics of social Practice: Everyday Life and how it changes*. London: Sage Publication.
- Songini, L., Pistoni, A. (2012). Accounting, auditing and control for sustainability. *Management Accounting Research*, 23(3): 202–204.
- Spence, L. J. (2007). CSR and Small Business in a European Policy Context: The Five ‘C’s of CSR and Small Business Research Agenda 2007. *Business and Society Review* 112 (4): 533–552.
- Spinoza, B. (2011). *Éthique*. Paris : Éditions de l’Éclat.
- Spradley, J. P. (1980). *Participant observation..* USA : Holt, Reinhart and Winston.
- Stechemesser, K., Guenther, E. (2012). Carbon accounting. A systematic literature review. *Journal of Cleaner Production*, 36:17 – 38.
- Steffen, W. et al. (2015a). Planetary boundaries: guiding human development on a changing planet. *Science* 347 (6223): 1259855.
- Steffen, W., Broadgate, W., Deutsch, L., Gaffney, O., Ludwig, C. (2015b). The trajectory of the Anthropocene: the great acceleration. *The Anthropocene Review*, 2(1): 81-98.
- Steffen, W., Grinevald, J., Crutzen, P., McNeill, J. (2011a). The Anthropocene: conceptual and historical perspectives. *Philosophical transactions. Series A, Mathematical, physical, and engineering sciences*, 369 (1938): 842–867.

- Steffen, W., Persson, Å., Deutsch, L., Zalasiewicz, J., Williams, M., Richardson, K., ... , Molina, M. (2011b). The Anthropocene: from global change to planetary stewardship. *Ambio*, 40(7): 739-761.
- Steffen, W., Rockström, J., Richardson, K., Lenton, T. M., Folke, C., Liverman, D., Summerhayes, C. P., Barnosky, A. D., Cornell, S. E., Crucifix, M., Donges, J. F., Fetzer, I., Lade, S. J., Scheffer, M., Winkelmann, R., Schellnhuber, H. J. (2018). Trajectories of the Earth System in the Anthropocene. *Proceedings of the National Academy of Sciences of the United States of America*, 115 (33): 8252–8259.
- Stratégie Nationale Bas-carbone (2020). *La transition écologique et solidaire vers la neutralité carbone*. https://www.ecologique-solidaire.gouv.fr/sites/default/files/2020-03-25_MTES_SNBC2.pdf (consulté le 21/05/20).
- Stubbs, W., Higgins, C. (2014). Integrated Reporting and internal mechanisms of change. *Accounting, Auditing et Accountability Journal* 27 (7): 1068–1089.
- Supiot, A. (2015). *La gouvernance par les nombres*. Paris : Fayard.
- Sutton, R. I., & Staw, B. M. (1995). What Theory is Not. *Administrative Science Quarterly*, 40(3): 371–384.

T

- Thiétart, R.-A. (2014). *Méthodes de recherche en management*. 4^Ème édition, Paris : Dunod.
- Thomson, I. (2014). Mapping the terrain of sustainability and accounting for sustainability. In *Sustainability accounting and accountability*. (Eds, Bebbington, J., Unerman, J., O'Dwyer, B.) Oxon: Routledge, 15-29.
- Tregidga, H., Milne, M. J., Kearins, K. (2015). Ramping Up Resistance: Corporate Sustainable Development and Academic Research. *Business & Society*, 1–43.
- Trebucq, S. (2009). Cartographie stratégique des actions de développement durable : Le cas des PME françaises. La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit, Strasbourg, France. pp. CD-ROM.
- Trisos, C. H., Merow, C., Pigot, A.L. (2020). The projected timing of abrupt ecological disruption from climate change. *Nature*, 580 : 496–501.

U

- UNEP (2019). *Global Resources Outlook 2019: Natural Resources for the Future We Want*.
- Unerman, J., Chapman, C. (2014). Academic contributions to enhancing accounting for sustainable development. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6): 385–394.
- Urban, M. C. (2015). Accelerating extinction risk from climate change. *Science*, 348:571 – 573.

V

- Vaivio, J. (2008). Qualitative management accounting research. Rationale, pitfalls and potential. *Qualitative Research in Accounting & Management* 5 (1): 64–86.
- Van den Bergh, J. (2010). *Five types of 'degrowth' and a plea for 'agrowth'*, 2nd conference on Economic Degrowth, ICREA Barcelona.
- Vásquez, C. (2013). Devenir l'ombre de soi-même et de l'autre. Réflexions sur le shadowing pour suivre à la trace le travail d'organisation. *Revue internationale de psychosociologie et de gestion des comportements organisationnels/Supplément (HS)* : 69-89.
- Vernadsky, W. (2002). *La Biosphère*. Paris : Seuil.
- Vesty, G. M.; Telgenkamp, A., Roscoe, P. J. (2015). Creating numbers. Carbon and capital investment. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(3): 302–324.
- Vivien, F.-D. (2003). Jalons pour une histoire de la notion de développement durable. *Mondes en développement*, 121 : 1-21.
- Vivien, F.-D. (2001). Histoire d'un mot, histoire d'une idée : le développement durable à l'épreuve du temps. In *Le développement durable, de l'utopie au concept (Ed Jollivet M.)*. Paris : Elsevier, 19-60.
- Von Glaserfeld, E. (1988). Introduction à un constructivisme radical. In *L'invention de la réalité. Contributions au constructivisme*. (Ed. Watzlawick, P.) Paris : Seuil, 19-43.

W

- Wallenhorst N. (2020) : La pandémie de covid-19 : une maladie écologique et politique de l'Anthropocène. <https://lapenseeecologique.com/la-pandemie-de-covid-19-une-maladie-ecologique-et-politique-de-lanthropocene/> (consulté le 15/05/20).
- Weston, J. J., Carrillo-Barragan, P., Lindley, T. D., Reid, W. D. K., Jamieson, A. J. (2020). New species of *Eurythenes* from hadal depths of the Mariana Trench, Pacific Ocean (Crustacea: Amphipoda). *Zootaxa* 4748 b(1): 163-181.
- Whiteman, G., Walker, B., Perego, P. (2013). Planetary Boundaries: Ecological Foundations for Corporate Sustainability. *Journal of Management Studies*, 50(2): 307–336.
- Wiedmann, T., Lenzen, M., Keyßer, L. T., Steinberger, J. K. (2020). Scientists' warning on affluence. *Nature communications*, 11(1): 3107
- Williams, S., Schaefer, A. (2013). Small and Medium-Sized Enterprises and Sustainability. Managers' Values and Engagement with Environmental and Climate Change Issues. *Business Strategy and the Environment*, 22 (3): 173–186.
- Wood, D. J. (1991). Corporate Social Performance Revisited. *The Academy of Management Review*, 16(4): 691–718.
- World Economic Forum. (2016). The new plastics economy: rethinking the future of plastics.

World Meteorological Organization (WMO/OMM) (2020). Statement on the State of the Global Climate in 2019. https://library.wmo.int/index.php?lvl=notice_display&id=21700#.XmiUlq7iVEY (consulté le 03/04/20).

X

Xu, C., Kohler, T. A., Lenton, T. M., Svenning, J. C., Scheffer, M. (2020). Future of the human climate niche. *Proceedings of the National Academy of Sciences*, 117(21) : 11350-11355.

Y

Yin, R. (2014). *Case Study Research: Design and Methods*. 5e édition, Los Angeles : Sage.

Z

Zardet, V. (2007). Developing sustainable global performance in small- to medium-sized industrial firms: The case of Brioche Pasquier. In *Socio-economic interventions in organization* (Eds Buono, A., Savall, H.): 45–70. Charlotte: Information Age Publishing.

Zietsma, C., Toubiana, M. (2018). The Valuable, the Constitutive, and the Energetic: Exploring the impact and importance of studying emotions and institutions. *Organization Studies* 39 (4): 427–443.

Zietsma, C., Toubiana, M., Voronov, M., Roberts, A. (2019). *Emotions in Organization Theory*. Cambridge: Cambridge University Press.

Zuindeau, B. (2013). Développement Durable. In *Dictionnaire critique de la RSE* (Eds, Postel, N., Sobel, R.). Villeneuve-d'Ascq : Presses universitaires du Septentrion, 111-115.

RÉSUMÉ SUBSTANTIEL

Introduction et problématique de recherche

Cette recherche trouve son origine dans le constat que nous serions entrés dans une nouvelle époque dite de l'Anthropocène (Crutzen et Stoermer 2000) dans laquelle l'humanité est devenue une force géologique majeure. Ce concept représente un changement de paradigme qui a le pouvoir de modifier les préoccupations des sciences sociales et de leur objet d'étude pour nous obliger à *thinking with* l'Anthropocène (Bebbington et al. 2019).

Notre recherche s'inscrit donc dans ce cadre plus grand du fonctionnement du système-Terre et de l'influence décisive des actions humaines sur son état, sa dynamique et son futur (Bebbington et al. 2019). Cette recherche doit être vue en gardant à l'esprit que pour la première fois dans l'histoire de l'humanité, nos activités anthropogéniques modifient tellement le système-Terre que sa capacité à assurer des conditions appropriées pour le maintien de nos vies n'est plus certaine (Fischer et al. 2007). Nous serions sur des trajectoires potentiellement instables (Steffen et al 2018 ; Barnosky et al. 2012) menaçant les conditions même d'habitabilité de la Terre (Franck 2018 ; Olsson et al. 2017). Pour prendre la mesure de *l'ampleur avec laquelle le monde naturel est actuellement détruit par les activités humaines et les implications de cette destruction* (Bebbington et al. 2014), *l'idée du dépassement de certaines limites planétaires s'est imposée* (Rockström et al. 2009), particulièrement celles concernant la perte de biodiversité et le changement climatique (Steffen et al. 2015).

Or, nous sommes informés et parfois depuis longtemps de ces risques, de ces menaces et de leurs causes (Ripple et al. 2019; Rippel et al. 2017 ; Fischer et al. 2007; Meadows et al. 1972). En effet, aux sources de cette entrée dans l'Anthropocène se trouve le Capitalisme (Bonneuil et Fressoz 2016) rendu possible par des choix politiques et une technostucture contingente (routes, usines, centrales thermiques, mines, banques...), elle-même s'appuyant sur l'extraction des ressources et un flux abondant d'énergie à base d'hydrocarbures. La croissance et le développement économique sont ainsi des sources primaires de la non-soutenabilité de nos modes de vie (Gray 2010 ; Gray et Bebbington 2007).

Les entreprises, en tant que moteurs de l'économie (Gray 2010) et institution la plus puissante du Capitalisme (Gladwin et al. 1995) sont au cœur de cette problématique de non-

soutenabilité (Gray et Bebbington 2007). Avec ce rôle prépondérant dans l'atteinte de la soutenabilité (Adams et Larrinaga 2019), toute discussion sur la non-soutenabilité doit inclure les entreprises (Gray et Bebbington 2001) et doit plus particulièrement se focaliser sur la comptabilité (Bebbington et al. 2014 ; Miller et Power 2013 ; Gray 2010), indissociable du Capitalisme (Supiot 2015).

En effet, les entreprises se sont appuyées sur le puissant système de représentation de la comptabilité (Miller et Power 2013), la mesure, le nombre et le quantitatif (Supiot 2015 ; Espeland et Stevens 2008 ; Robson 1992). Mais, dans sa forme conventionnelle, la comptabilité a tendance à encourager les entreprises à aller plutôt dans le sens de la non-soutenabilité que vers la soutenabilité (Gray et Collison 2002), en encourageant croissance, profit et efficacité au prix d'une détérioration sociale et environnementale (Gray 2013). La comptabilité participe de manière complice à la non-soutenabilité en privilégiant les intérêts à court terme (Collison et al. 2014). Au contraire, la comptabilité de la soutenabilité peut être potentiellement un outil puissant pour engager les organisations vers la soutenabilité (Adams et Larrinaga, 2019 ; Bebbington et al. 2004 ; Gray et Collison 2001 ; Bebbington 1997).

Or malgré les critiques portées contre le modèle occidental de croissance (Bonneuil et Fressoz 2016 ; Gray 2010) et des dizaines d'années d'engagements des entreprises en faveur de la soutenabilité, celle-ci semble de plus en plus inatteignable (O'Dochartaigh 2019 ; Bebbington et al. 2014). Ainsi, selon Fischer et al. (2007), il existe un gap de soutenabilité qui s'élargit entre notre trajectoire collective nous éloignant de la soutenabilité et, des cibles potentielles de cette soutenabilité. Autrement dit, les efforts collectifs réalisés à tous les niveaux de la société pour créer un futur soutenable sont donc, à ce jour, insuffisants (Bjørn et al. 2016) alors que la dégradation des indicateurs biophysiques globaux s'accélère (Fischer et al. 2007). Cela questionne profondément la manière dont nous abordons la soutenabilité du point de vue de la recherche, de la politique et du management. L'existence d'un décalage entre notre connaissance, historiquement datée et scientifiquement fondée, de ce qui devrait être fait et ce qui est réellement accompli est le casse-tête intellectuel au cœur de notre travail de recherche.

Constatant notre incapacité à sortir des voies nous menant vers la non-soutenabilité, nous questionnons l'incapacité de la quantification et de la mesure, qui sont au cœur de la comptabilité, à produire des effets. Le puzzle intellectuel (Mason 2018) qui nous fascine par son importance, car l'inaction n'est plus une option (Bebbington et Unerman 2017), et par son degré d'urgence, se traduit par la question de recherche générale suivante : Comment la

comptabilité peut-elle influencer les acteurs organisationnels à tendre vers la soutenabilité ? Il s'agit de déterminer ou de comprendre en quoi la comptabilité de la soutenabilité peut produire des effets. Autrement dit, nous devons comprendre comment les outils de la comptabilité de la soutenabilité doivent être utilisés pour faciliter les changements vers la soutenabilité et comment ils interviennent en pratique (Bebbington et Thomson 2013).

Nous répondons ainsi à l'appel de Bebbington et al. (2019) pour repenser la comptabilité de la soutenabilité avec l'Anthropocène, nouveau cadre pour penser la place de l'humanité sur une planète finie. Car ce concept modifie le débat sur le Développement Durable (Bebbington et Larrinaga 2014), la Responsabilité Sociale des Entreprises (RSE), concept plus ancien ayant évolué pour devenir la contribution des entreprises à ce même Développement Durable (Hahn et al. 2015; Capron 2013) et le couplage des deux. De même, ce concept permet d'aborder la soutenabilité, cible visée par la RSE et le Développement Durable, qui peut être envisagée sous forme d'un continuum allant d'une version faible à une version forte. La version faible, majoritairement portée par les entreprises ne permet pas d'atteindre la soutenabilité (Gray 2010) alors qu'au contraire, la soutenabilité forte est porteuse de changement (Tregidga et al. 2015 ; Milne et al. 2006) car s'appuyant sur les critiques anciennes de la croissance et la nécessité d'y mettre des limites.

L'Anthropocène ne remplace donc pas les problématiques soulevées par la soutenabilité sur l'organisation et le fonctionnement de nos sociétés, mais il les replace dans le cadre plus grand du fonctionnement du système-Terre et de l'influence des actions humaines sur ces dynamiques (Bebbington et al. 2019). Ce faisant, il ouvre l'opportunité de redéfinir nos pratiques de recherche en particulier en comptabilité en modifiant « *ce qui pousse notre existence et qui 'importe' dans une recherche académique* » (Bebbington et al. 2019). Une comptabilité inspirée par l'Anthropocène doit être possible et doit être créée par les chercheurs à partir des critiques existantes.

Motivé par cette nouvelle perspective de l'Anthropocène, notre travail de recherche vise à comprendre en quoi la comptabilité de la soutenabilité pourraient produire des effets sur les organisations pour les mener enfin sur une trajectoire soutenable, contrairement à la comptabilité classique (Gray et Collison 2001). Il cherche à redéfinir les responsabilités des organisations dans cette nouvelle période en proposant, par exemple, de nouvelles approches de la mesure de la performance des organisations plus en lien avec les changements environnementaux globaux.

L'objectif de cette thèse est bien de participer, modestement, aux « *étapes intentionnelles, intégrales et adaptatives visant à réduire les impacts dangereux pour le système-Terre, en monitorant et en changeant efficacement les comportements* » (Steffen et al. 2018, p. 8256). Ce travail est une tentative modeste pour participer aux changements nous permettant de nous sortir de la trajectoire prise par le système-Terre. Il s'inscrit dans le prolongement des travaux sur la comptabilité et la soutenabilité de Bebbington et Larrinaga (2014) et vise à prendre, en quelque sorte le « *'virage écologique' dans le milieu académique de la comptabilité* » (Bebbington et al. 2019).

Notre interrogation originelle s'est déclinée à travers trois essais qui répondent à différents aspects de la question de recherche principale et qui ont émergé à partir de notre démarche de recherche. Celle-ci se fonde sur une approche abductive, bâtie sur des allers-retours entre la théorie et l'empirie et alimentée par une *philosophie de l'occasion* au caractère de *plein air*, partant d'expériences précises issues de nos terrains (Anders 2011). Comme Sherlock Holmes cherchant à résoudre un crime à partir d'indices indirects (De Villiers et al. 2019), nous avons tâché, en tant que chercheur qualitatif, de collecter des preuves pouvant supporter des propositions explicatives du casse-tête qui nous préoccupe.

En 2016, l'Agence De l'Environnement et de la Maîtrise de l'Énergie (ADEME) s'est intéressée aux stratégies carbone des entreprises et à leurs pratiques. L'ADEME soulignait que le manque de recherche académique sur ces pratiques nous empêchait de les comprendre et de les valoriser et ne permettait pas d'en saisir les motivations, dynamiques, intérêts, freins, limites et opportunités.

Or, la comptabilité carbone est certainement l'application la plus reconnue de la comptabilité de la soutenabilité au sens large (Schaltegger et Burritt 2010). Le carbone étant vu comme le visage de la soutenabilité, la comptabilité carbone est perçue comme une méthode permettant de participer à l'agenda de la soutenabilité (Burritt et Tingey-Holyoak 2012). Lors de cette recherche, le rôle des émotions est apparu primordial au sein des pratiques. La question de recherche pour savoir **comment et pourquoi la comptabilité carbone nous affecte pour agir contre la non-soutenabilité** a alors émergé. Comme en écho à la demande de Gladwin et al. (1995, p. 899) pour qui « *l'étude de la soutenabilité doit passer de l'objectif au subjectif, des écrous et boulons externes, aux cœurs et esprits intérieurs* », cette question de recherche fait l'objet du premier article de cette thèse, abordé à l'aide d'un nouveau cadre théorique : la théorie de l'action de Spinoza.

D'autre part, les outils et dispositifs d'évaluation environnementale, comme la comptabilité carbone, auraient la vertu d'apporter un *éclairage* pour faciliter le choix des décideurs (Riot 2014). Nous pouvons donc questionner l'efficacité des représentations que ces outils renvoient aux entreprises concernant leurs responsabilités écologiques. Leur mise en place est une condition nécessaire, mais non suffisante pour des actions de réduction des impacts environnementaux (Riot 2014). En effet, le comportement des décideurs est conditionné par la mesure de performances et le système d'information dont ils disposent (Capron et Quairel-Lanoizelée 2010). Un changement culturel de la part des managers ne peut que s'appuyer sur un changement dans les outils de mesure de leur performance qui sont aujourd'hui mobilisés (Capron et Quairel-Lanoizelée 2015). Les indicateurs de la soutenabilité sont donc un outil majeur pour le pilotage de la performance sociale et environnementale (Essid et Berland 2011) et le concept de performance globale s'impose pour évaluer la RSE (Drevetton 2009). Il apparaît alors important de construire des mesures de performance qui révèlent les relations des différentes dimensions économiques, sociales et environnementales de la soutenabilité (Chauvey et al. 2015). Nous nous proposons donc de répondre à la question de recherche **comment mesurer les différentes dimensions de la soutenabilité d'une organisation** afin d'engager les acteurs dans des actions de réduction de leurs impacts. Cette question fait l'objet de notre deuxième article à partir d'une recherche-intervention d'une durée de seize mois auprès d'une PME.

Enfin, c'est lors de cette même recherche-engagement que nous avons pu vivre empiriquement le rôle du chercheur sur son terrain. En écho à l'engagement massif des scientifiques pour faire émerger la crise de non-soutenabilité dans le domaine public, et en réponse à la demande de Gray (2010) de faire émerger de nouveaux récits plus critiques contre le discours hégémonique, nous nous sommes posés la question de savoir **comment un chercheur en comptabilité de la soutenabilité pouvait-il s'engager auprès d'une entreprise malgré le risque de capture managériale ?** Abordée dans un troisième article, cette question offre un nouvel éclairage sur la résolution de notre puzzle initial.

Design de recherche

Méthodologiquement, notre approche suit les recommandations de Fischer et al. (2007, p.623) quand ils suggèrent que pour aborder ce mystère, un « *engagement actif avec*

les décideurs et la société au sens large doit être une part vitale d'une recherche transdisciplinaire crédible sur la soutenabilité ».

Nous nous positionnons sur l'hypothèse ontologique qui reconnaît que la réalité est une construction sociale et que la nature humaine est celle d'un homme constructeur social. Nous pensons avec Morgan et Smircich (1980) que les scientifiques doivent investiguer de l'intérieur leur sujet d'étude et en conséquence, employer les techniques appropriées à ce travail. Les chercheurs qualitatifs doivent ainsi se rapprocher du quotidien de ceux qu'ils étudient (Easterby-Smith et al. 2008) grâce à un long contact avec le terrain (Miles et Huberman 2003).

Cette thèse est donc une recherche qualitative constructiviste qui se base sur deux études de cas uniques. La première, non-interventionniste mobilise principalement les entretiens comme méthode de collecte des données ainsi que dans une moindre mesure, l'observation participante dans une version modérée (Spradley 1980). La seconde étude de cas pour les Articles 2 et 3 est interventionniste et se focalise sur l'observation participante complète et, à un moindre degré, sur les entretiens. Dans les deux études, l'analyse documentaire fut une source secondaire de données empiriques, mais dont le rôle fût plus important dans l'étude non-interventionniste (Jönsson et Lukka 2006).

Avec le mode constructiviste de la seconde étude, nous avons cherché à construire la réalité dans une logique intentionnelle de changement de la situation managériale, en interaction avec les acteurs du terrain. Cette visée *transformative* est absente du premier terrain sur la comptabilité carbone, cette étude interprétative ne visant qu'à comprendre la situation donnée (Perez 2008).

Le but de ce travail de recherche est à la fois de comprendre et d'interpréter la réalité sociale, mais aussi de transformer le monde social avec curiosité et passion (Power et Gendron 2015). Au cœur du réel et du quotidien, notre thèse répond à des questions de type *comment* et met en avant la richesse des relations, des décisions et des affects, matières du monde social (Malsch et Salterio 2016).

La rédaction de ce travail de recherche a été conçue pour rapprocher le lecteur de ce vécu de terrain sans cacher la voix du chercheur (Bansal et Corley 2011). En montrant comment les acteurs pensent, parlent et agissent dans une situation ou un contexte donné, la mise en évidence de lois universelles n'est pas recherchée (Dumez 2011). Au contraire, en évitant les généralisations statistiques, les recherches qualitatives permettent de tirer des conclusions à partir de contextes singuliers. Cela signifie que le chercheur doit mettre

l'emphase sur sa proximité et son engagement dans la vie réelle des personnes étudiées plutôt que sur le volume de données collectées ou sur son objectivité et son détachement du phénomène étudié (Easterby-Smith et al. 2008).

Article 1

Cet essai se penche sur le rôle des affects générés par la Comptabilité Carbone. Sur la base de concepts et de définitions rigoureuses fournies par la théorie de l'action de Spinoza, cet essai aborde comment et pourquoi les affects peuvent entraîner des actions non prévisibles et insuffisantes pour réduire les émissions de GES. Considérant que les affects ne sont pas un synonyme d'émotion, mais sont l'effet que produit une chose sur une autre (Lordon 2016a), nous pouvons comprendre quoi produit quoi dans le monde social et particulièrement, quelle est la capacité de la comptabilité carbone à nous faire faire des choses. Nous pouvons ainsi comprendre ce qui pousse les gens à agir (Baxter et al. 2019 ; Zietsma et al. 2019).

Notre étude porte sur une PME déjà *engagée* dans la comptabilité carbone à travers l'utilisation du Bilan Carbone© (BC©) depuis 2009, dans un pays, la France, lui-même engagé dans cette thématique (Martineau et Lafontaine 2019). Elle se situe dans une démarche de recherche qualitative exploratoire, basée sur une observation participante modérée étalée sur une période de six mois comprenant 21 entretiens pour une totalité de 34 heures d'enregistrement. Cette étude non -interventionniste d'un cas exemplaire, inédit et innovant nous permet d'être proche des participants (Vesty et al. 2015) et de proposer une interprétation plausible des données collectées (Scapens 1990).

Par nos travaux, nous complétons le champ grandissant de la recherche en comptabilité carbone en montrant en quoi celle-ci modifie le réel en affectant les acteurs (Le Breton et Aggeri 2015). Mais nous soulignons également son incapacité à pouvoir indigner suffisamment les acteurs, au point de les faire agir contre la non-soutenabilité de leurs actions, émettrices de GES. Incapable de produire des affects contrebalançant ceux, joyeux, produits par l'idée d'une croissance future des ventes et du chiffre d'affaires, la comptabilité carbone ne parvient pas à écrire des *alternative accounts* (Gray 2010). Elle ne permet pas aux managers de prendre les bonnes décisions vis-à-vis de la non-soutenabilité, mais permet de poursuivre les discours de développement durable tout en étant non soutenable (Tregidga et al. 2015).

Par les affects, Spinoza nous donne les moyens théoriques de comprendre la dynamique des comportements humains (Lordon 2016b), y compris, ceux générés par la comptabilité carbone. Par son naturalisme intégral (Citton et Lordon 2008) selon lequel l'homme n'est pas un empire dans un empire, Spinoza fait écho à la sentence de Gray (2013 p.463) pour qui « *la société n'est pas au-dessus des cycles énergétiques naturels de la Terre* ». L'introduction de Spinoza dans la littérature de la comptabilité de la soutenabilité nous aide à contribuer à la compréhension de l'Anthropocène, du rôle qu'y tiennent les organisations et la comptabilité ainsi que celui des hommes et de ce qui les fait agir (Bebbington et al. 2019).

Nous avons fait le constat que les données rationnelles de la comptabilité carbone sont sans force intrinsèque tant qu'elles n'affectent pas ou qu'elles ne sont pas liées à des images affectantes. Au contraire, elles offrent aux managers un pare-feu passionnel qui leur permet de rester isolés de la réalité des impacts de leurs activités. Pour donner de la puissance à la comptabilité carbone, il faudra établir des relations, des associations et arrêter de tenir séparé ce qui doit être lié en montrant les situations concrètes, les visions contrariantes et les effets concrets de la production de biens.

D'un point de vue méthodologique, concernant notre premier terrain, nous étudions les affects générés par la comptabilité carbone d'une PME créée en 1972 et des pratiques carbone ayant débutées en 2009. Il peut sembler légitime de se demander comment nous avons alors abordé les problèmes de mémoire et de reconstruction du souvenir. Or avec Gherardi (2018), nous n'avons pas cherché à savoir ce qu'était un affect, mais plutôt ce que faisait un affect. Dès lors, si les pratiques discursives sont des activités dans lesquelles quelque chose est dit (Schatzki 2017), la parole rapportée même plusieurs années après les faits, est bien toujours un des effets, mais à long terme, de l'affect initial. En d'autres termes, l'affect généré par la rencontre avec la comptabilité carbone il y a de cela plusieurs années, produit ce type de discours plutôt que celui-là.

Cette recherche ouvre plusieurs voies de recherche associées à la comptabilité carbone et plus spécifiquement aux modalités évoquées pour l'empuissantiser. Ont été évoqués la diffusion en interne de messages portés par des adhérents à des mouvements environnementaux et l'imprégnation des acteurs par des mouvements sociaux externes (Ball 2007), la répétition de messages sur le carbone, l'utilisation de messages multimodaux (Lefsrud et al. 2019), l'éducation au carbone (Milne 2001). Des recherches plus empiriques

sur ces pistes pourraient être prometteuses tout comme le lien avec le *visual turn in organization* pour réussir à créer des images affectantes.

Article 2

Le second article traite des questions de la mesure de la performance de la soutenabilité. Il répond à la demande de remettre l'homme au centre par le débat contradictoire (Supiot 2015), en valorisant les données qualitatives et subjectives (Meadows 1998) plutôt que les seuls indicateurs quantitatifs (Mair et al 2018).

Pour conduire cette recherche, nous avons mené une recherche-intervention pendant seize mois dans une PME française dont la mission est de transformer l'économie pour changer le monde. La recherche-intervention est orientée vers la résolution de problèmes et la recherche de changement au sein de l'organisation hôte. Son aspect le plus distinctif est l'intention d'obtenir un certain résultat sur le terrain et d'influencer l'organisation d'accueil vers une amélioration (Jönsson et Lukka 2006). Elle vise ainsi à apporter du changement dans les organisations et à produire de nouveaux savoirs robustes et actionnables (Coghlan 2011). La recherche-intervention est aussi un processus approprié pour initier et supporter de nouvelles pratiques de gestion de la soutenabilité dans les organisations (Hind et al. 2013).

Partant de la quête d'une hypothétique mesure parfaite de la performance globale, nous partons de la littérature qui montre les risques de confusions et d'éparpillement (Essid et Berland 2013) liés à l'intégration des indicateurs (Azcarate et al. 2011 ; Renaud et Berland 2007), à la recherche de complétude et d'exhaustivité (Antolin-Lopez et al. 2016 ; Montiel 2008) et à la subjectivité des indicateurs et des valeurs qu'ils portent (Gasparatos et al. 2009 ; Meadows 1998). La réduction du nombre d'indicateurs peut alors se concrétiser par la hiérarchisation des indicateurs avec pondération (Chenhall et al. 2013 ; Ittner et al. 2003) ou par l'agrégation (Gasparatos et al. 2009 ; Bebbington 2006). Nous montrons que la plasticité des dispositifs de mesure peut compléter ces deux approches.

Enfin, nous montrons qu'il est fécond de maintenir une certaine conflictualité dans les indicateurs pour réduire les risques de simplification (Mair et al. 2018 ; Maas et al. 2016 ; Supiot 2015 ; Bebbington 2009) et de substituabilité (Gasparatos et al. 2009) et créer ainsi des débats et de discussion pour revaloriser le qualitatif. Nous montrons que la comptabilité de la soutenabilité peut dépasser les imperfections d'une mesure de la performance globale en orientant l'organisation vers la recherche d'actions contextualisées et les débats

contradictaires. L'intérêt ne réside plus dans un résultat chiffré, mais dans le processus de conscientisation qui amène à prendre en compte les limites physiques de la biosphère (Mair et al. 2018). Notre recherche montre enfin que la comptabilité de la soutenabilité peut intégrer les critiques portées aux Objectifs du Développement durable (ODD) comme l'absence de hiérarchisation.

Ce travail de recherche reste cependant limité. Lors de cette recherche-intervention, nous avons travaillé au développement d'un dispositif d'accompagnement et de pilotage de la transformation sociétale des organisations. La limite contractuelle du temps de recherche sur le terrain limitée à seize mois et des problématiques de ressources budgétaires propres à l'organisation n'ont pas permis de finaliser tout le dispositif conçu pendant cette convention CIFRE. Seule une partie du dispositif de gestion a pu être partiellement testée pendant la phase de conception. Or, sans essai en grandeur nature, notre recherche ne permet pas, en l'état, de valider les possibilités de débat espérées avec ce nouveau dispositif.

Il conviendrait d'étudier sa mise en situation, son appropriation ou non par les acteurs et « *sa capacité à favoriser un engagement dans l'action* » (Grimand 2017, p. 32) en mesurant les effets attendus et inattendus qu'il produit sur les dynamiques organisationnelles et l'action collective. Son appropriation et son observation en train d'être manipulé par les acteurs en situation pourraient être analysées ainsi que sa capacité à bousculer les représentations des limites planétaires et les visions de la soutenabilité de ses utilisateurs. En considérant que les acteurs ont une certaine autonomie interprétative des dispositifs de comptabilité à leur disposition, une future recherche pourra s'attacher à observer les différents détournements d'usages du dispositif (Grimand 2012).

Article 3

Le troisième essai s'intéresse à la possibilité pour un chercheur en comptabilité de la soutenabilité de s'investir dans des organisations, dans le cadre d'une recherche-engagement avec une visée *transformative* en prenant le risque de la capture managériale (Adams et Larrinaga 2007 ; O'Dwyer 2003). Dépasant l'impossible dialogue entre approche *réformiste* et approche *transformative* (Byrch et al. 2015), nous montrons comment un chercheur peut s'engager et porter une vision critique et minoritaire ouvrant la possibilité à des interventions de comptabilité de la soutenabilité produisant des effets sur le réel et le quotidien des organisations. Hors de tout consensus, le chercheur en comptabilité de la soutenabilité, en

travaillant au dépassement du paradigme dominant, prend ainsi le temps long de la confrontation axiologique.

Pour conduire cette recherche, nous avons utilisé une méthodologie qualitative de recherche-engagement, car l'engagement est nécessaire pour travailler dialogiquement (Bebbington et al. 2007). Plus spécifiquement, dans le cadre d'un financement de thèse en CIFRE, il s'agit d'une recherche-action liée à une étude de cas auprès d'une PME française, étalée sur une période de seize mois. Elle a permis au chercheur de s'engager en tenant un rôle sur ce terrain en situation réelle. Le projet managérial initial confié au chercheur par l'entreprise était de concevoir un outil d'accompagnement et de pilotage de la transformation sociétale des organisations.

Comme source de dissensus axiologique, la recherche-engagement ouvre la voie à un engagement critique du chercheur dans la durée auprès des organisations. Il peut apporter aux organisations des questionnements de la soutenabilité forte. Notre étude montre que, face à une organisation réformiste, le chercheur, pour porter sa vision transformative, peut lancer des débats critiques, porter le conflit, résister, démonter les idées *taken-for-granted* ou affecter par petits pas (Bebbington et al. 2017). Grâce à cette méthodologie de recherche, nous avons montré qu'il était possible de s'attaquer à la démystification axiologique des valeurs soutenant le discours majoritaire *réformiste*.

Nous montrons ainsi également que notre influence en tant que chercheur passe par l'engagement hors du milieu académique pour « *contribuer à l'entendement et au changement de la société et du monde professionnel* » (Parker 2008, p.913).

En ayant mobilisé le cadre théorique du pluralisme critique (Godowski et al. 2019 ; Mouffe 2016 ; Byrch et al. 2015 ; Dillard et Brown 2015 ; Brown et Dillard, 2013 ; Brown, 2009) nous avons ainsi contribué aux discussions actuelles sur le potentiel dialogique de la comptabilité de la soutenabilité.

L'organisation qui nous a accueilli pour cette recherche-engagement est ce qu'O'Dohartaigh (2019) appelle une organisation *value-based* qui n'a pas qu'un objectif de maximisation du profit. Or comme l'ont fait remarquer Godowski et al (2019), quand une divergence trop radicale existe entre des acteurs, l'approche démocratique est plus difficile à mettre en place. Nous pouvons alors nous demander s'il serait envisageable d'ouvrir un débat agonistique, entre *adversaires* au sein d'une entreprise qui ne soit pas *value-based* mais ouvertement *conservatrice* ? Un chercheur ayant une visée *transformative* pourrait-il faire

avancer sa cause face à des groupes dominants n'ayant pas l'habitude de répondre directement aux assertions antagonistes (Brown et Tregidga 2017, p.13) ? La question mérite d'être posée.

D'autres limitations méthodologiques peuvent être identifiées. Le choix méthodologique d'une recherche-intervention, relativement longue avec une durée de seize mois, entraîne nécessairement que le chercheur influence et soit influencé par sa proximité avec l'équipe avec laquelle il interagit quotidiennement. Or, dans le cadre de notre recherche, il s'agit justement de l'effet recherché, c'est à dire savoir comment le chercheur peut affecter les acteurs pour les 'transformer' et les amener à questionner leur pratique.

Même si cette méthodologie de recherche demande du temps et de la persévérance (Jönsson et Lukka 2006), nous pouvons lancer un appel pour plus de recherche-intervention en comptabilité. Cela peut passer certainement par plus de conventions CIFRE (Rasolofodistler et Zawadzki 2013).

Contributions

Directement motivé par la perspective d'une trajectoire non soutenable, notre travail en comptabilité rend compte d'une recherche qui se confronte à la difficulté de *penser avec* l'Anthropocène (Bebbington et al. 2019) et qui montre qu'il est possible de pratiquer une comptabilité de la soutenabilité inspirée de l'Anthropocène (Bebbington et al. 2019). Convaincus par notre recherche, nous avons tenté de convaincre le lecteur à travers trois essais dont nous présentons ici les principales contributions (Scapens 2004).

Contributions à la littérature

Par nos travaux, nous complétons le champ grandissant de la recherche en comptabilité carbone en montrant en quoi celle-ci modifie le réel en affectant les acteurs (Le Breton et Aggeri 2015). Mais nous soulignons également son incapacité à pouvoir indigner suffisamment les acteurs, au point de les faire agir contre la non-soutenabilité de leurs actions, émettrices de GES. Elle ne permet pas aux managers de prendre les bonnes décisions vis-à-vis de la non-soutenabilité, mais permet de poursuivre les discours de développement durable tout en étant non soutenable (Tregidga et al. 2015).

Notre contribution académique est associée à la littérature de la comptabilité de la soutenabilité en montrant l'intérêt d'ouvrir des espaces de débat et de discussion dans les organisations. Nous avons ainsi montré qu'il était possible de réduire le nombre d'indicateurs par la plasticité des outils et de limiter le risque de simplification en conservant une conflictualité dans les critères à suivre. Les limites de la mesure quantifiée de la performance peuvent alors être dépassées par le débat, à la recherche d'actions de soutenabilité contextualisées. La revalorisation du qualitatif, appliquée à la comptabilité de la soutenabilité par le débat, ouvre à la possibilité d'éviter de se focaliser sur un consensus autour de la croissance. La comptabilité de la soutenabilité facilite la prise de conscience des limites planétaires, principalement le changement climatique et l'intégrité de la biosphère (Mair et al. 2018).

Notre recherche contribue enfin à la littérature en mettant en avant la promotion de la dimension transformative/révolutionnaire de la soutenabilité auprès des organisations (Byrch et al 2015 ; Hopwood et al. 2005). Nous montrons qu'une vision *transformative* peut être portée par le chercheur dans une organisation centrée sur l'approche hégémonique *réformiste* de la soutenabilité. Il est ainsi possible de faire remonter les visions marginalisées du Développement Durable et de créer des espaces de débat agonistique. Il faut pour cela prendre le risque de la *capture managériale* pour générer des narrations alternatives (O'Docharaight 2019).

Contributions méthodologiques

La principale contribution méthodologique de notre recherche concerne la recherche-engagement et l'engagement personnel direct sur le terrain, auprès des acteurs et dans leurs contextes (Parker 2012). La recherche-engagement permet à l'approche dialogique de développer son potentiel transformatif dans le champ de la soutenabilité (Brown 2009). Le chercheur peut alors apporter aux organisations les questionnements de la soutenabilité forte, par son expérience active et subjective (Correa et Larrinaga 2015).

En cohérence avec notre contribution théorique sur le rôle des affects, cette méthode répond à la nécessité d'être présent dans la durée sur le terrain pour pouvoir affecter et ainsi produire des effets dans une stratégie de petits pas (Bebbington et al. 2017).

Méthodologiquement, la signature d'une convention CIFRE offre le cadre pour une recherche-engagement de longue durée selon des modalités et des temporalités qui

s'accordent au besoin des différents acteurs, académiques et professionnels. Il reste cependant fondamental d'anticiper le temps de la sortie *émotionnelle* du terrain dans la planification globale de la thèse. Le vécu du débat agonistique et l'impossibilité d'échapper à la dimension conflictuelle de la vie sociale (Byrch et al. 2015) doivent être pris en compte.

Contributions pratique et managériale

Les résultats présentés dans notre premier article sur la comptabilité carbone invitent le législateur à considérer l'opportunité de pousser à des conduites vertueuses en matière de carbone par une incitation institutionnelle de la réglementation. En effet, avec Spinoza, nous avons vu que la vertu n'était pas une donnée individuelle, mais le fruit des institutions qui contraignent, par des affects de tristesse, à des comportements vertueux.

Les données rationnelles de la comptabilité carbone sont sans force intrinsèque tant qu'elles n'affectent pas et elles permettent finalement aux managers de rester isolés de la réalité des impacts de leurs activités. Pour donner de la puissance à la comptabilité carbone, il faudra établir des relations, des associations en montrant les situations concrètes et les effets concrets de la production de biens.

Notre recherche contribue également à dépasser les imperfections de la mesure unique de la performance globale. En limitant l'utilisation de cette mesure et les possibilités de *benchmarking* qui en découlent, nous montrons qu'il est fécond de proposer des actions de soutenabilité contextualisées, répondant aux besoins et possibilités des organisations.

Notre recherche contribue enfin à la pratique en ouvrant des pistes de réflexion sur les conditions pour légitimer un jeune chercheur qui tente de s'engager hors de la tour d'ivoire du monde académique sans disposer de l'autorité que lui confère cette institution. Pour cela, il peut s'appuyer sur l'existence d'autorités déjà reconnues et il peut mobiliser ou, mieux encore, développer son capital symbolique, parfois par d'autres voies que celle de la recherche.

Contributions théoriques

Nous avons montré que la dimension temporelle d'une recherche-engagement à visée dialogique était fondamentale dans l'établissement d'un débat agonistique (Mouffe 2016).

Cette temporalité se révèle également nécessaire dans l'établissement d'une comptabilité qui respecte les principes dialogiques (Brown 2009).

Nous pouvons également considérer notre contribution à la littérature sur les émotions (Zietsma et al. 2019; Baxter et al. 2019) par l'utilisation de la théorie spinoziste de l'action individuelle et collective. Nous montrons que la recherche en comptabilité de la soutenabilité ne peut ainsi plus échapper au travail de compréhension du fonctionnement des affects. La théorie de l'action chez Spinoza offre alors un nouveau cadre théorique complet, clair et parfaitement défini qui explicite ce qui conduit les gens à agir et qui répond à certaines questions soulevées par la *révolution affective* (Boedker et Chua 2013). En éclairant différemment la relation entre comptabilité, affect et action, Spinoza nous permet de clarifier les forces qui nous déterminent à agir de telle manière ou à désirer une chose plutôt qu'une autre.

De plus, Spinoza ne situe pas l'homme hors de l'ordre naturel *comme un empire dans un empire*. Sous condition de causalité, l'homme agit en produisant des effets comme l'entrée dans l'Anthropocène. Cette lecture créative du spinozisme (Citton et Lordon 2008) et son développement dans le champ de la comptabilité de la soutenabilité ouvrent la possibilité à une théorie spinoziste de la comptabilité de la soutenabilité dont la vocation est de mettre en évidence les *puissances causantes spécifiques* de ce champ (Citton et Lordon 2008).

Avec cette théorie, l'objectif est bien de nous affecter par l'idée de l'ultime conséquence des conséquences des conséquences de nos actes en nous obligeant à questionner les effets de leurs effets (Anders 2011). Dans l'Anthropocène, où notre destin est maintenant de vivre dans un monde, produit par nous et devenu une menace de mort, la comptabilité de la soutenabilité spinoziste doit nous rendre capables de mettre notre imagination et nos sentiments à la hauteur de nos productions et de leurs effets (Anders 2002). Réduire ce *décalage prométhéen* (Anders 2002) en nous empêchant de nous réfugier dans l'ignorance est son but ultime.

Limites

Malgré ces apports, notre travail de recherche apparaît limité à au moins trois égards.

Dans notre premier essai, nous n'avons étudié qu'un seul outil de comptabilité carbone, le Bilan Carbone©, même s'il s'agit de la méthode la plus utilisée en France et de la

comptabilité la plus connue de la comptabilité environnementale. Pouvons-nous alors extrapoler l'incapacité du Bilan Carbone[©] à affecter les acteurs pour agir vers la non-soutenabilité aux autres outils de la comptabilité carbone, voire à l'ensemble de la comptabilité de la soutenabilité ? Étant donné le cadre théorique choisi, celui de la théorie des actions de Spinoza, nous pouvons penser que nous pouvons légitimement répondre par l'affirmative. Car, l'éthique universelle proposée par Spinoza, dont est tirée sa théorie des actions justifie cette généralisation.

Pour la même raison, la conclusion de cet essai, issue d'un contexte de PME, peut légitimement être étendue à d'autres types d'organisations, comme les grandes entreprises, car les règles de l'arithmétique des affects s'appliquent à tous. Cependant, nous pouvons nous demander si la balance affective s'oriente différemment pour des membres d'organisations alternatives dont la finalité n'est plus la recherche de la croissance et du profit. Il y a là une limite qui pourrait donner lieu à une recherche empirique sur ce genre de terrain pour étudier par exemple la persistance ou non de la tension créée par les données de la comptabilité carbone.

Une deuxième limite correspond à notre deuxième terrain. La convention CIFRE qui permet un rapprochement du monde académique avec celui du monde de l'entreprise (Rasolofo-Distler et Zawadzki 2013) présuppose une relation contractuelle entre le laboratoire de recherche, le doctorant et l'entreprise. Même si une convention CIFRE permet une exploration en profondeur et en durée du phénomène étudié et renforce la validité interne de la recherche, la relation contractuelle évoquée ci-dessus demande une certaine retenue des contractants. En particulier dans la relation quotidienne entre le doctorant et les équipes de l'entreprise, la nécessaire relation de confiance qui est à créer pour pouvoir agir avec les acteurs (Jönsson et Lukka 2006) implique que le chercheur ne peut pas et ne doit pas être trop *révolutionnaire*. Outre la subjectivité propre du chercheur qui a orienté le travail de recherche dans une certaine direction (Gherardi 2018), qui aurait été autre avec un chercheur différent, la signature d'une convention CIFRE a certainement orienté la recherche dans une direction particulière.

Enfin, dans un troisième temps, il nous paraît important d'aborder en conclusion de cette partie une limitation théorique liée au choix du mode de raisonnement abductif. Nous avons vu en effet, que l'abduction démarre toujours d'un fait surprenant, c'est-à-dire qu'un certain effet, prédit par la théorie que nous avons en arrière-plan, n'est pas observé, absence à l'origine de la surprise qui nous déroute par sa nouveauté ou son anomalie. Dans notre

recherche, nous avons été frappés par le décalage observé entre l'état du monde, sa trajectoire non soutenable annoncée, la connaissance ancienne que nous en avons et l'absence de réactions en conséquence (Fischer et al. 2007). La quantification et la mesure portées par la comptabilité n'ont pas produit d'effets suffisants pour nous sortir de la non-soutenabilité qui menace jusqu'aux conditions d'habitabilité de la Terre.

Nous présumons ainsi que les acteurs sont rationnels, car il serait irrationnel de ne pas agir en conséquence. Vivant à l'ère des sciences rationalistes de la nature et de la technique, l'irrationalisme selon Anders (2011) devrait être derrière nous. Or est-il raisonnable de penser que les acteurs sont rationnels? Par la science, la technique et l'organisation du travail, nous ne pensons jamais à ce qui est en dehors de notre travail. Anders (2011) pense ainsi que nous nous comportons rationnellement lorsque nous contribuons à la fabrication d'un produit sans réfléchir à ce que nous faisons, sans penser à la façon dont le monde comme totalité pourrait être altéré par son existence, voire sans nous demander si son existence menace ou non la perpétuation de l'humanité. Anders (2011) poursuit en considérant que si, en définitive, nous vivons dans un monde totalement irrationnel, c'est parce que nous vivons dans un système d'extrême division du travail et d'extrême rationalisation, un système rationnel. Nous ne serions pas irrationnels par insuffisance de notre raison, mais par le caractère inopportun de toute réflexion quant aux conséquences de nos actes. Il s'agirait d'un interdit fabriqué et ingurgité méthodiquement proclamant que nous ne devons plus savoir certaines choses. Dans ce cas, si Anders a raison, nous ne devrions pas être surpris de l'inaction face à la menace que porte l'entrée dans l'Anthropocène. Mais alors, la fonction de la comptabilité de la soutenabilité ne serait-elle pas de nous faire savoir certaines choses sur les effets de nos productions sur la perpétuation de l'humanité?

Futures recherches

Cette recherche ouvre plusieurs voies de recherche associées à la comptabilité de la soutenabilité et à ses effets. Des recherches plus empiriques sur le rôle des affects avec d'autres outils de la comptabilité environnementale et de la comptabilité durable semblent pertinentes pour généraliser ce premier travail de recherche mobilisant Spinoza dans ce champ. La réplique de cette étude de cas avec d'autres outils et dans d'autres contextes par d'autres chercheurs permettrait ainsi de confirmer la validité du cadre théorique des affects

choisi (Scapens 2004). En considérant les études de cas comme des méthodes grâce auxquelles des théories sont mobilisées pour expliquer des observations, une théorie, ici celle de l'action par Spinoza, pourrait être à nouveau mobilisée sur d'autres études de cas pour confirmer sa capacité fournir des explications convaincantes. Par cette multiplication des études de cas et des observations, la théorie spinoziste des affects pourrait être collectivement généralisée (Scapens 2004).

Enfin, dans le prolongement de notre deuxième étude de cas, nous ne pouvons que suggérer à d'autres chercheurs en comptabilité de la soutenabilité souhaitant se positionner dans une approche *transformative* de démarrer de nouvelles recherches-engagement, sur des durées relativement longues, auprès de diverses organisations. Cette approche méthodologique permettrait également d'étudier le rôle des affects et les dynamiques d'affection dans une démarche pluraliste critique (Latour 2019, Mouffe 2018, Lordon 2018).

Néanmoins, cette dernière perspective de recherche future soulève une remarque, car elle présuppose l'existence et la présence, dans le champ de la comptabilité, d'un chercheur critique ayant une visée *révolutionnaire*. C'est à dire en termes spinozistes qu'il ait déjà été suffisamment affecté pour avoir cette attitude. Or, au-delà des expériences idiosyncratiques de chacun, cela passe par l'éducation qui ne garantit pas une telle orientation (Cooper 2005). Nous pouvons alors nous interroger sur une recherche dont l'objectif serait d'établir les contenus pédagogiques nécessaires à la formation de chercheur critique en comptabilité ayant une vision révolutionnaire du Développement Durable.

Enfin, parce qu'exister c'est produire des effets, nous avons vu que la comptabilité de la soutenabilité répondait à l'universalité de ce principe de causalité et produisait donc des effets. Or, pour l'empuissantiser, c'est-à-dire lui permettre de produire plus d'effets, la littérature devrait développer l'approche de Spinoza en analysant plus précisément certaines propositions exposées dans l'Éthique, pour pouvoir ainsi imaginer des stratégies permettant d'accroître la puissance d'agir de la comptabilité de la soutenabilité.

Un des enjeux de ce travail de recherche était de sortir de la *tour d'ivoire* de la recherche par une confrontation avec le réel des praticiens à partir d'une méthodologie de recherche-intervention. Il nous semble alors important de prolonger cette dynamique en entamant une réflexion sur la diffusion de son contenu auprès des praticiens. Au-delà des différents degrés d'avancement vers une publication dans des revues scientifiques à comité de lecture des trois essais constituant cette thèse, la maximisation des effets de ce travail de

recherche, autrement dit, sa capacité à affecter passera aussi par sa diffusion, sous une forme ou une autre, auprès des praticiens.

TABLE DES MATIÈRES

RÉSUMÉ.....	7
REMERCIEMENTS.....	9
SOMMAIRE.....	15
LISTE DES ABRÉVIATIONS.....	17
LISTE DES FIGURES.....	19
LISTE DES TABLEAUX.....	21
RÈGLES DE PRÉSENTATION.....	23
INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	25
INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	27
1. L'Anthropocène.....	30
1.1. Anthropocène et habitabilité.....	30
1.2. Un concept géologique.....	31
1.3. Une multitude d'appellations alternatives.....	32
1.4. Un terme politique.....	35
2. Les limites planétaires.....	37
3. Le changement climatique.....	41
4. La biodiversité.....	45
5. Le rôle des organisations.....	47
6. Le rôle de la comptabilité.....	49
7. La quantification.....	51
8. Problématique et démarche de recherche.....	55
9. Conclusion.....	58
10. Plan de la thèse.....	59
CHAPITRE LIMINAIRE.....	63
CHAPITRE LIMINAIRE.....	65
1. Concepts clés.....	65
1.1. Le Développement Durable.....	67
1.2. La Responsabilité Sociale des Entreprises (RSE).....	71
1.2.1. Définition.....	72
1.2.2. Les origines de la RSE.....	73
1.2.3. Les conceptions de la RSE.....	77
1.2.4. La relation entreprise-société.....	79

1.2.5.	Les stratégies RSE	81
1.3.	Le Couplage RSE et Développement Durable	82
1.4.	La soutenabilité comme un état.....	85
1.5.	La soutenabilité : faible ou forte ?.....	88
1.6.	La décroissance	93
1.6.1.	L'origine du terme	93
1.6.2.	Quelle définition ?.....	94
1.6.3.	Les racines profondes	96
1.6.4.	Les différentes approches.....	98
2.	Description de l'objet de recherche	100
2.1.	La Comptabilité de la soutenabilité – Sustainability Accounting (SA)	100
2.1.1.	La comptabilité sociale et environnementale (Social and Environmental Accounting SEA).....	102
2.1.2.	Les définitions de la SA	103
2.1.3.	Les fonctions de la SA	105
2.1.4.	La SA et la recherche	106
2.2.	La comptabilité environnementale	107
2.3.	La comptabilité du carbone	109
2.3.1.	Une comptabilité carbone pour quoi faire ?.....	111
2.3.2.	Le Bilan d'Émission de Gaz à Effet de Serre (BEGES).....	113
2.3.3.	Les Gaz à Effet de Serre (GES)	114
2.3.4.	Les périmètres des bilans BEGES	116
2.3.5.	Les données et facteurs d'émission.....	117
2.3.6.	L'aspect réglementaire : le contexte international et européen.....	118
2.3.7.	L'aspect réglementaire : le contexte français.....	119
2.3.8.	Les lois Grenelle	121
2.3.9.	Quelles méthodes ?	123
2.4.	Le Bilan Carbone©	123
2.4.1.	Pourquoi le Bilan Carbone© ?	123
2.4.2.	Les objectifs du Bilan Carbone© ?	125
2.4.3.	Le plan d'action du Bilan Carbone©	125
2.4.4.	Conclusion sur le Bilan Carbone©	127
3.	Design de Recherche	128

3.1.	Ontologie et recherche qualitative.....	128
3.2.	Positionnement épistémologique : un cadre constructiviste	131
3.2.1.	Question gnoséologique.....	132
3.2.2.	Question méthodologique	133
3.2.3.	Question éthique	134
3.2.4.	Choix de notre positionnement constructiviste.....	136
3.3.	Le mode de raisonnement retenu : l'abduction	137
3.3.1.	Les objectifs du raisonnement abductif	137
3.3.2.	Le raisonnement abductif.....	138
3.4.	Le cadre méthodologique de la recherche.....	141
3.4.1.	La méthode de recherche principale : l'étude de cas	143
3.4.2.	L'étude de cas et la recherche interventionniste	146
3.4.3.	Les postures du chercheur.....	148
3.4.4.	Recherche-Intervention et Recherche-Action.....	149
3.4.5.	La qualité d'une RA.....	152
3.5.	Méthode de collecte des données	153
3.5.1.	Des données primaires et des données secondaires	154
3.5.2.	L'entretien de recherche semi-directif.....	155
3.5.3.	Le guide d'entretien	158
3.5.4.	L'observation et ses caractéristiques.....	160
3.5.5.	Le statut de l'observateur	162
3.5.6.	L'observation participante	163
3.5.7.	Les prises de note.....	164
3.5.8.	L'analyse documentaire	165
3.6.	La qualité de la recherche.....	166
3.6.1.	La validité interne	167
3.6.2.	La triangulation des données	169
3.6.3.	La validation par les répondants	170
3.6.4.	Une recherche convaincante	171
3.6.5.	Qualité de la recherche et soutenabilité	172
3.7.	Le contexte : les PME	173
3.7.1.	Le poids des PME dans l'économie.....	173

3.7.2.	PME et grandes entreprises : mêmes pratiques du Développement Durable ?	174
3.7.3.	Les PME, un groupe homogène ?	176
3.7.4.	Les motivations/leviers/freins aux démarches soutenables des organisations	177
3.7.5.	Le manque de recherche sur PME et RSE	178
3.7.6.	L'absence de recherche sur PME et Comptabilité de la soutenabilité	178
3.7.7.	Le poids des PME dans les émissions de GES	179
3.7.8.	Les pressions sur les PME en matière de carbone	180
3.8.	Le positionnement du chercheur	181
3.8.1.	Un parcours avant la thèse	181
3.8.2.	Les raisons d'un engagement dans la recherche	182
3.8.3.	Les modalités d'un contrat CIFRE	183
3.9.	Conclusion	186
CHAPITRE I		189
CHAPITRE I Comptabilité carbone et affects : une exploration à travers le cas d'une pme française		191
Introduction		191
1.	Revue de littérature	194
2.	Cadre théorique	198
2.1.	Conatus et affect	199
2.2.	Notre constitution : l'ingenium	201
2.3.	La formation des affects	202
3.	Méthode de recherche	204
3.1.	La collecte de données	205
3.2.	Le traitement des données	207
3.3.	Présentation succincte du cas étudié	209
3.3.1.	Le contexte français et le Bilan Carbone© (BC©)	209
3.3.2.	L'entreprise MindCulture	210
4.	Résultats	212
4.1.	Aux origines de la Comptabilité carbone : un double désir	212
4.2.	Affects et Bilans Carbone©	214
4.3.	Éloignement des sources de tristesse	216
4.4.	Accroissement des sources de joie	218

4.5. Une comptabilité carbone, mais pour quels effets ?.....	220
5. Discussion.....	222
5.1. Du peu d'effet de la comptabilité carbone	222
5.2. Les limites de la connaissance sans affect	224
5.3. Comment empuissantiser la comptabilité carbone ?	226
5.4. Une démarche de recherche spinoziste	229
5.5. Une théorisation spinoziste des affects en Comptabilité.....	230
Conclusion	232
Bibliographie.....	234
Annexes.....	240
Annexe 1 : Liste des entretiens réalisés	240
Annexe 2 : Liste des réunions suivies	241
Annexe 3 : Liste des documents secondaires compilés.....	242
CHAPITRE II.....	243
CHAPITRE II Par-delà la mesure de la performance globale : place au débat et à l'action	245
Introduction.....	245
1. Revue de littérature.....	247
1.1. La subjectivité des indicateurs	248
1.2. La complétude et l'exhaustivité des indicateurs du Développement Durable .	250
1.3. L'intégration des indicateurs du Développement Durable.....	252
1.4. La réduction du nombre d'indicateurs par agrégation	254
1.4.1. Au risque de la simplification	254
1.4.2. Au risque de la substituabilité.....	255
1.5. La hiérarchisation des indicateurs par pondération.....	256
1.6. Conclusion.....	257
2. Méthode de recherche.....	258
2.1. La recherche-intervention	258
2.2. Recueil et analyse des données	259
2.3. Présentation du cas	261
3. Résultats.....	262
3.1. Le programme d'accompagnement HH-Influence.....	262
3.1.1. L'outil de Gestion HH-Influence	262
3.1.2. Le dispositif de Gestion HH-Influence	263

3.1.3. Le rôle du maïeuticien.....	265
3.2. Une dimension économique et une vision managériale.....	266
3.3. Une dimension environnementale et une vision de soutenabilité forte.....	267
3.4. Pour quel niveau d'agrégation ?.....	269
3.5. Les pondérations contre l'agrégation.....	270
3.6. La prise de conscience.....	271
4. Discussion.....	273
4.1. La revalorisation du qualitatif.....	273
4.1.1. Modalités d'intégration d'un espace de débat interne.....	274
4.1.2. Modalités d'intégration d'un espace de débat externe.....	275
4.2. La réduction des indicateurs par la plasticité des outils et l'action contextualisée 277	
4.3. La mesure de la performance et les ODD.....	279
Conclusion.....	281
Bibliographie.....	283
CHAPITRE III.....	289
CHAPITRE III s'engager dans une recherche en comptabilité de la soutenabilité : entre capture managériale et confrontation axiologique.....	291
Introduction.....	291
1. Revue de littérature.....	294
1.1. Engagement ou neutralité.....	294
1.2. Pourquoi s'engager ?.....	295
1.3. S'engager par la recherche-engagement.....	297
1.4. La recherche-engagement au risque de la capture managériale.....	299
2. Cadre théorique.....	301
2.1. Du débat agonistique à la comptabilité dialogique contre-hégémonique.....	301
2.2. Comptabilité dialogique et engagement.....	305
3. Méthode de recherche.....	306
3.1. Le positionnement du chercheur.....	306
3.2. Collecte et traitement des données.....	308
3.3. Présentation du cas.....	309
4. Résultats.....	311
4.1. Une organisation réformatrice.....	311
4.2. Les tentatives d'un chercheur transformatif.....	314

4.2.1.	Le ROI de la RSE : une boîte noire difficile à ouvrir	314
4.2.2.	Un chercheur avec des perspectives nouvelles	315
4.2.3.	Résister par la pondération et le débat	315
4.3.	Les effets de l'engagement.....	316
4.3.1.	Vers un dispositif dialogique	317
4.3.2.	Des effets notables ?.....	317
5.	Discussion.....	319
5.1.	S'appuyer sur une autorité existante	320
5.2.	Se créer son propre capital symbolique.....	322
5.3.	Et toujours affecter	323
5.4.	Donner du temps au temps	325
5.5.	Ce qui n'a pas été fait.....	326
	Conclusion	327
	Bibliographie.....	330
	CONCLUSION	337
	CONCLUSION	339
1.	La logique de la recherche.....	339
2.	Les contributions	343
2.1.	Contributions à la littérature.....	343
2.2.	Contributions méthodologiques	345
2.3.	Contributions pratique et managériale	346
2.4.	Contributions théoriques	347
2.5.	Théorie spinoziste de la comptabilité de la soutenabilité : une ébauche.....	350
2.5.1.	Des principes spinozistes	350
2.5.2.	Un mode d'emploi	351
3.	Limites de la thèse	355
3.1.	Des limites méthodologiques	355
3.2.	Des acteurs rationnels ?	356
4.	Perspectives futures	358
5.	Digression finale.....	361
	BIBLIOGRAPHIE.....	367
	RÉSUMÉ SUBSTANTIEL.....	390
	Introduction et problématique de recherche	390
	Design de recherche	394

TABLE DES MATIÈRES

Article 1	396
Article 2	398
Article 3	399
Contributions.....	401
Contributions à la littérature.....	401
Contributions méthodologiques	402
Contributions pratique et managériale	403
Contributions théoriques	403
Limites	404
Futures recherches	406
TABLE DES MATIÈRES	409

Résumé

Cette thèse explore le rôle de la comptabilité de la soutenabilité dans la période de l'Anthropocène et vise à comprendre comment elle peut influencer les acteurs des organisations pour les faire agir vers la soutenabilité. Recherche qualitative constructiviste qui se base sur deux études de cas uniques de PME françaises, cette thèse est composée de trois articles qui explorent ensemble différentes facettes de la comptabilité de la soutenabilité. Le premier article, à travers le rôle des affects, aborde la question de comment la comptabilité carbone nous affecte au point de nous faire agir. Le deuxième article considère les difficultés liées à la mesure des différentes dimensions de la soutenabilité et souligne le processus pour orienter l'organisation vers la recherche d'actions contextualisées et les débats contradictoires. Le troisième article analyse comment un chercheur peut s'engager dans une recherche-intervention en prenant le risque de la capture managériale.

Notre recherche met en évidence que la comptabilité de la soutenabilité ne produit pas assez d'effets pour faire agir les acteurs vers la soutenabilité. Elle confirme que le fait de savoir rationnellement n'implique pas celui d'agir. Elle montre ainsi que la quantification en elle-même ne produit pas d'effet, mais qu'elle peut être accompagnée d'espace de débat et de confrontation pour amener à l'action contextualisée. Enfin, elle montre qu'en conséquence, un engagement et une proximité physique et temporelle du chercheur sur son terrain sont une nécessité pour porter une vision transformative de la soutenabilité.

Mots-clés

Affects – Agonisme - Anthropocène – Capitalisme - Comptabilité carbone – Comptabilité de la soutenabilité – Décroissance - Développement Durable – Performance globale – Pluralisme critique - Recherche-intervention – Recherche-engagement – RSE – Théorie des émotions

Abstract

This dissertation explores the role of sustainability accounting in the period of the Anthropocene and aims to understand how it can influence the actors of organizations to make them act towards sustainability. Constructivist qualitative research based on two unique case studies of French SMEs, this dissertation is composed of three articles that together explore different facets of sustainability accounting. The first article, through the role of affects, tackles the question of how carbon accounting affect us to the point of making us act. The second article considers the difficulties associated with measuring the different dimensions of sustainability and underlines the process to steer the organisation towards the search for contextualized actions and contradictory debates. The third article analyses how a researcher can engage in research-intervention by taking the risk of managerial capture.

Our research shows that sustainability accounting does not produce enough effects to make actors act towards sustainability. It confirms that knowing rationally does not imply acting. It thus shows that quantification in itself does not produce an effect, but that it can be coupled by space for debate and confrontation to lead to contextualized action. Finally, it shows that, as a result, an engagement and a physical and temporal proximity of the researcher in his field are a necessity to carry a transformative vision of sustainability.

Keywords

Affects – Agonism - Anthropocene – Capitalism – Carbon accounting – Critical Pluralism – CSR – Degrowth – Global Performance – Engagement research – Intervention Research – Sustainability accounting – Sustainable Development – Theory of emotions