

Le reporting environnemental et social en tant que champ institutionnel émergent et contesté

Le champ du reporting environnemental et social apparaît comme un champ institutionnel « émergent » et difficile à cadrer. S'il est traversé par des conflits et une forte hétérogénéité de pratiques, celles-ci ne peuvent être comprises sans les resituer dans les incertitudes concernant les formes d'expertise en matière de reporting environnemental et social. Face à ces incertitudes, les formes d'entrepreneuriat institutionnel sont ambivalentes, et consistent aussi bien à cadrer ces pratiques qu'à les concevoir.

A) Comptabilité et audit environnemental et social : quelques points de repère historiques

Les pratiques de communication formalisée d'éléments non financiers par les entreprises ne sont pas nouvelles. Dans son histoire de l'audit social aux Etats-Unis, Michel Capron fait remonter l'émergence de telles pratiques à la période entre le New-Deal et la seconde guerre mondiale (Capron, 2000). De même, Owen (2003) et (Guthrie et Parker, 1989) mentionnent la présence d'informations sociales dans les rapports d'entreprise au début du XXème siècle. Dans les milieux académiques, on trouve des références à la notion d'audit social chez Kreps (Kreps, 1940) ou Bowen (1953), auquel Blum fera référence dans son article sur l'audit social dans la Harvard Business Review en 1958. Il y présente les résultats d'une enquête centrée sur l'organisation du travail et les relations des salariés à leur entreprise (Blum, 1958). Les pratiques de comptabilité sociale connaîtront un engouement tout à fait significatif au cours des années 1970, avec leur cortège d'articles académiques et d'études sur la qualité des rapports et les motivations des entreprises à s'engager dans des démarches d'audit social¹³⁰. Souvent peu quantifiés et relevant majoritairement d'une démarche de relations publiques, ces rapports détaillaient, de manière souvent qualitative, les démarches des entreprises visant à répondre aux controverses sociétales mettant en cause leur comportement.

Tout comme la notion de reporting et de comptabilité sociale, la notion d'audit social est ambiguë et ce champ de pratiques émergentes est précocement traversé par différentes lignes de partage. Ainsi, Kreps (1940) présentait la comptabilité sociale comme un outil de régulation sociale, destiné aux pouvoirs publics, avec pour objectif de créer de nouveaux indicateurs macro sociaux dans le domaine de l'emploi, de la production, des salaires et des relations aux consommateurs. De même, la plupart des modèles comptables élaborés par des universitaires au cours des années 70 prendront le point de vue de la société. Ainsi, Linowes, à l'image des cadres élaborés ultérieurement, propose-t-il un *compte d'exploitation socioéconomique* (Linowes, 1968, 1973). Par le biais d'une quantification monétaire, il s'agit

¹³⁰ Michel Capron (2000 : 4-5) mentionne ainsi une étude de Corson et Steiner (1974), réalisée pour le compte du Committee for Economic Development, qui soulignait quatre motivations principales des entreprises en matière de reporting social : examiner ce que la compagnie fait réellement dans les domaines considérés, estimer ou évaluer la performance dans ces domaines, identifier les programmes sociaux que la compagnie entend poursuivre, faire intégrer dans la réflexion générale des managers un point de vue social. Ces éléments historiques sont particulièrement éclairants sur les évolutions récentes de la GRI que nous détaillerons dans la suite de ce chapitre. Corson, J. J. et G. A. Steiner (1974). 'Measuring Business's Social Performance: The Corporate Social Audit'. Washington, Committee for Economic Development.

d'évaluer l'impact social (traduit sous forme de résultat monétaire) de l'activité de l'entreprise.

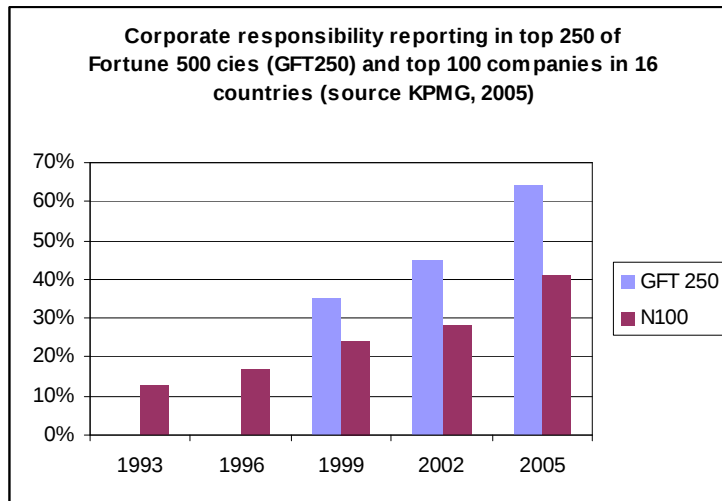
Par opposition, Bowen (1953) présentera le concept d'audit social comme un outil managérial d'évaluation et de diagnostic interne à l'entreprise, lui permettant d'évaluer et de piloter sa performance environnementale et sociale. Cette approche interne sera reprise par différents chercheurs et prévaut dans les pratiques d'entreprises au cours des années 1970 (Bauer et Fenn, 1972, 1973; Carroll et Beiler, 1975; Blake, Frederick et Myers, 1976). L'approche comptable initiale, fortement modélisée, quantifiée, complexe et monétarisée se trouve par ailleurs en décalage assez net avec des pratiques de communication peu systématiques et majoritairement basées sur des données qualitatives. Ainsi, les modèles comptables initiaux cèderont progressivement le pas à des démarches d'audit social plus qualitatives, plus processuelles, mieux ciblées, et formalisées par des universitaires ancrés dans le champ Business & Society (Preston, 1975; Carroll, 1979), rompus à l'éthique des affaires, la stratégie d'entreprise ou la sociologie politique plutôt qu'aux techniques de comptabilité (Capron, 2000).

L'Europe occidentale fournit une histoire quelque peu différente et s'est traduite par différentes régulations comme la loi française du bilan social en 1977. Il est cependant à noter que l'approche du bilan social, centrée sur la relation salariale, constitue une approche restrictive des débats beaucoup plus ouverts qui avaient cours à l'époque sur la réforme de l'entreprise. L'idée de bilan social avait émergé dans le cadre plus large du rapport Sudreau (1975) posant la question de la modernisation de l'entreprise (Verdier, 1976). Le dispositif du bilan social a ainsi été pensé comme un dispositif qui, en mettant à disposition des partenaires sociaux de nouvelles informations, était susceptible de renouveler les termes du dialogue social et les formes de régulations dans l'entreprise (Igalens, 1997). Cependant, du fait des nombreuses imperfections du document (pertinence du choix des indicateurs, du recours à des moyennes, difficulté d'interprétation des informations) ces pratiques n'auront pas l'écho escompté et resteront peu utilisées par les partenaires syndicaux, les salariés et les entreprises (Zardet, 1997). Au niveau international, les pratiques de reporting environnemental et social, encore balbutiantes malgré quelques initiatives réglementaires, disparaîtront durant les années 80 pour ré émerger au milieu des années 90 à travers la publication des premiers rapports environnementaux.

Ces premiers éléments historiques montrent que les méthodologies et expérimentations sont marquées par une forte hétérogénéité, et reposent sur des approches différentes en ce qui concerne la délimitation du périmètre de la comptabilité sociale, des unités de quantification, et les processus de mesure et d'évaluation (Berthoin Antal et al., 2005). Une première analyse des controverses qui traversent le champ montre qu'il est possible d'identifier au moins trois axes de différenciation de ces pratiques : l'approche méthodologique retenue (approche financière, quantifiée et monétaire VS une approche processuelle et qualitative de l'audit social), les destinataires (la société, les partenaires sociaux ou les managers de l'entreprise), et la philosophie de la démarche (la réforme du dialogue social, l'information des managers, ou le contrôle social de l'entreprise).

B) La diffusion contemporaine des pratiques de RES

Si les pratiques de reporting environnemental et social ne sont pas nouvelles, la période récente de diffusion est originale du fait de l'engouement massif des entreprises et de l'engagement de la profession comptable sur cette question (Kolk, 2003).



Comme le souligne Rob Gray (2005), « la comptabilité et le reporting environnemental et social n'étaient jamais parvenu à s'affirmer dans l'orthodoxie de la profession comptable ou des pratiques d'entreprises. [...] La principale raison invoquée pour justifier cette marginalité était que la comptabilité environnementale et sociale ne faisait pas vraiment partie de la comptabilité¹³¹. [...] Cette hostilité active aux enjeux environnementaux a perduré

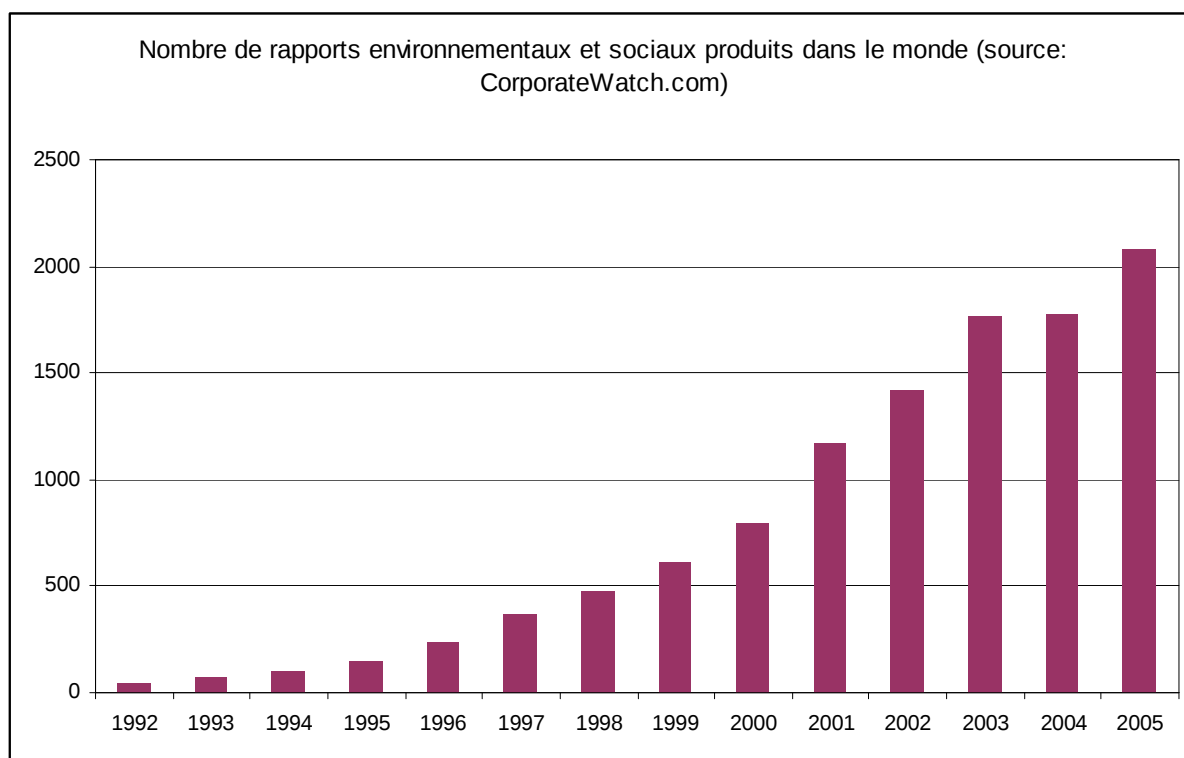
jusqu'en 1990 ; et l'hostilité à l'égard de la comptabilité sociale jusqu'au milieu des années 90. [...] Cependant, au cours des années 1990, tout le monde est subitement devenu « vert », et l'agenda environnemental s'est développé à un rythme soutenu, et, à ma grande surprise, n'a pas encore été remis en question. La comptabilité sociale a même ré émergé au milieu des années 90 – tout d'abord dans le secteur non lucratif puis, plus tardivement, dans les entreprises. Au début du 21^{ème} siècle, la comptabilité sociale et environnementale semble être devenue une pratique standard. Plutôt que leur droit à l'existence, les combats à venir porteront, semble-t-il, sur le type, la portée et la qualité des pratiques de comptabilité environnementale et sociale » (notre traduction).

Comme le montrent les graphiques ci-contre, les pratiques de reporting environnemental et social se sont considérablement accrues au sein des grandes entreprises au cours de ces dix dernières années. Selon la source d'information CorporateWatch.com (cf. graphe suivant), le nombre de rapports environnementaux et sociaux serait ainsi passé de 50 en 1992 à plus de 2000 en 2005. Par ailleurs, les études menées par KPMG depuis 1993 sur la diffusion du reporting environnemental et social montrent que cet accroissement est particulièrement fort au sein des multinationales¹³² : plus de 60% des 250 plus grandes entreprises du Fortune 500 ont produit un rapport environnemental et social en 2005 (KPMG, 2005). La croissance des pratiques de reporting a été particulièrement vive en Europe, où le Royaume-Uni occupe une position dominante (KPMG, 2005 ; GPPi, 2006). Différentes réglementations nationales (qui restent cependant peu contraignantes) ont été élaborées pour promouvoir ces pratiques au sein des grandes entreprises, à l'image de l'article 116 de la loi française sur les Nouvelles Régulations Economiques (NRE) de 2001¹³³.

¹³¹ Dans son histoire de la comptabilité sociale aux Etats-Unis, Michel Capron (2000) souligne l'attitude ambiguë des associations professionnelles comptables américaines, s'étant intéressées à la comptabilité sociale durant une courte période pour mieux la disqualifier à travers différents rapports, notamment celui du *Department of Commerce* (1979), qui, par son orientation critique, aurait porté un coup d'arrêt au processus d'exploration jusqu'alors engagé par les comptables.

¹³² Ainsi, les études de KPMG portent-elles spécifiquement sur les grandes entreprises. Pour son enquête 2005, son échantillon est constitué des 250 entreprises les plus grandes du Fortune 500, et des 100 plus grandes entreprises (N100) au sein de 16 pays (Allemagne, Australie, Belgique, Canada, Danemark, Espagne, Finlande, France, Italie, Japon, Norvège, Afrique du Sud, Pays-Bas, Royaume-Uni, Suède, USA)

¹³³ pour les autres initiatives de régulation, le lecteur pourra se référer à Capron et Quairel (2004).



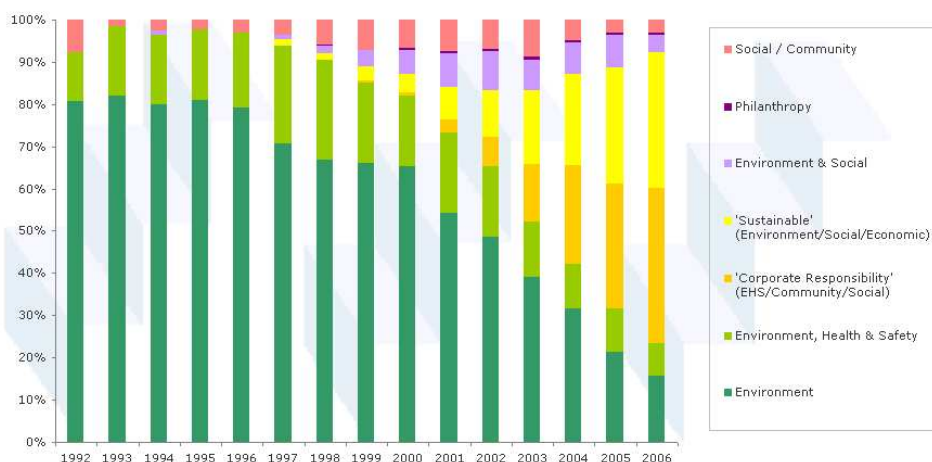
C) ... Mais des perspectives incertaines...

Malgré ces chiffres soulignant la vigueur de la croissance des pratiques de reporting environnemental et social, il apparaît aussi que l'univers du reporting environnemental et social renvoie à des pratiques hétérogènes, instables et fortement évolutives. Signe de cette instabilité, la transformation rapide de l'objet de ces rapports survenue en une dizaine d'années. Alors qu'en 1992, plus de 90% des rapports portaient sur l'environnement et/ou la santé & sécurité, cette proportion est tombée aux alentours de 20% en 2005 (cf. Kolk, 2003 ; KPMG, 2005). Selon les statistiques de CorporateWatch.com, plus de 60% des rapports sont aujourd'hui des rapports de Responsabilité Sociale de l'Entreprise ou de développement durable, incluant dans un même document (souvent annexé au rapport financier) des informations relatives aux dimensions environnementales et sociales des entreprises. Ce mouvement est particulièrement fort depuis 2002 (cf. graphique suivant, issu des données KPMG sur l'évolution du nombre de rapports dans les grandes entreprises). Ces transformations rapides suggèrent une forte instabilité des pratiques de reporting. En effet, en passant de l'environnement au développement durable, on assiste à un élargissement considérable de leur objet, qui pose la question des publics ciblés et des méthodologies pertinentes pour la réalisation de telles démarches de reporting.

Evolution de la nature des rapports sur la période 1992 - 2006 (source Corporate Register.com)

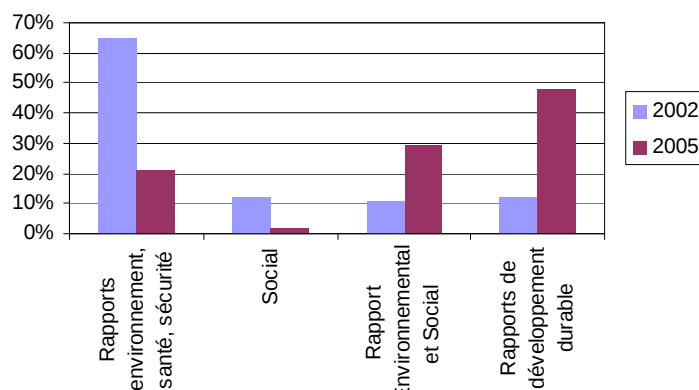
Global Report Output by Type

CorporateRegister.com



© CorporateRegister.com, September 2006 - 2006 data still being collated

Evolution des de rapports N100 (source KPMG 2005)



D'autres débats sont relatifs à la qualité du reporting environnemental et social. Si les différents rapports soulignent une généralisation des pratiques d'audit des données communiquées (KPMG, 2005; Utopies et al., 2005; GPPi, 2006), les observateurs soulignent aussi la faible qualité des vérifications externes¹³⁴, et pointent du doigt la faible qualité générale du reporting et sa capacité limitée à représenter de manière réaliste l'impact environnemental et social des activités de l'entreprise.

¹³⁴ Ainsi, le rapport 2005 de KPMG souligne-t-il que « des réflexions supplémentaires sont nécessaires pour développer des processus de certification ciblés et rigoureux, utiles et pertinents à la fois pour les organisations et les destinataires de l'information » (KPMG, 2005, p.30).

Plusieurs acteurs s'interrogent aussi sur l'usage réel de l'information produite et les finalités du reporting. La question posée est celle des destinataires de l'information et des formes de communications les plus appropriées. Le rapport du GPPi (2006) souligne la faible utilisation des rapports développement durable par les analystes financiers et extra financiers de même que les autres stakeholders officiellement visés par ces démarches. Concernant les analystes, cette faible utilisation s'expliquerait par le fait de la présentation de l'information est souvent non standardisée et que leur comparabilité d'une entreprise à l'autre reste faible, même au sein d'un même secteur. De même l'usage de l'information par les autres parties prenantes ciblées –clients, ONG, salariés- semble limitée par le manque de crédibilité de l'information et par sa faible adaptation aux besoins spécifiques de chacune de ces cibles potentielles (GPPi, 2006). Reprenant ces arguments, Mallen Baker, directeur du développement de l'association britannique *Business in the community*¹³⁵, éditorialiste de la revue *Ethical Corporation*, et observateur critique du développement des pratiques de reporting extra financier, consacrait en décembre 2003 un article intitulé : « Corporate responsibility reporting : the great unread » (Baker, 2003). Par ailleurs, le champ du reporting développement durable est traversé par des débats concernant l'usage et les orientations les plus pertinentes à suivre en matière de reporting. L'une des dimensions du débat concerne le niveau de standardisation de la démarche et oppose deux positions. Un premier groupe d'acteurs, majoritairement représenté par les auditeurs financiers, qui appréhendent le RES comme une extension des techniques financières traditionnelles, plaident pour une approche standardisée, systématique et un reporting comparable d'une organisation à l'autre. De l'autre côté du spectre, des cabinets de conseil tels qu'Utopies (en France), AccountAbility ou SustainAbility (en Grande Bretagne) plaident pour une approche plus stratégique et individualisée du reporting, intégrée à la stratégie de l'organisation, laissant une place non négligeable aux informations qualitatives, et déclinée de manière spécifique dans chaque entreprise.

Dans une perspective plus radicale, certains chercheurs du domaine (notamment Rob Gray ou David Owen) sont particulièrement critiques concernant l'orientation récente des pratiques de reporting environnemental et social, mettant en cause une forme de détournement et de récupération d'une démarche dont la visée était initialement démocratique. Alors qu'elles devraient constituer un outil de gouvernance permettant de contrebalancer le pouvoir des grandes entreprises sur leur environnement (Owen et al., 2000), les pratiques actuelles semblent destinées à enrichir l'information à destination des actionnaires ou de se contenter de démarches de « window-dressing » à la gloire des entreprises. En tout état de cause, il existe un chaînon manquant pour faire de ces informations un réel outil de transformation des relations entre les entreprises et leurs parties prenantes (Owen, 2003).

D) La conceptualisation théorique de la comptabilité et du reporting environnemental et social.

Cet ensemble de débats et d'incertitudes, portant aussi bien sur les destinataires du reporting, les méthodologies et le type d'information à communiquer, pose la question plus fondamentale de la définition et de la conceptualisation théorique de la comptabilité et du reporting environnemental et social. Il apparaît alors que la définition du reporting environnemental et social n'est pas évidente. Selon Berthoin Anthal et al. (2002) le terme de

¹³⁵ Dans ce cadre, il a initié le "Business Impact Review Group" un groupe de 20 entreprises membres de *Business in the Community* ayant développé une approche *business* du reporting RSE

reporting aurait même été introduit du fait de son manque de clarté¹³⁶ ! Selon les auteurs, le caractère plus flexible du terme *reporting* s'est substitué à ceux d'audit, afin de prévenir les risques d'incompréhension associés aux concepts d'audit ou de bilan social, qui suggère une approche totalement quantifiable et chiffrée de la comptabilité sociale. L'ambiguïté de ces termes reste apparent dans l'usage souvent indifférencié des termes « *sustainable reporting* »¹³⁷, « *social and environmental accounting and auditing* », « *social accountability* », souvent utilisés comme synonymes de *reporting* environnemental et social. Ainsi, Gray accole-t-il, dans l'ensemble de ses travaux historiques, les termes *social accounting* et *social reporting*, qu'il ne différencie pas clairement.

Encadré 4.1 : Les différentes définitions du reporting environnemental et social

Il est possible d'identifier différentes perspectives en matière de reporting environnemental et social. La confrontation de quelques définitions témoigne de l'hétérogénéité des approches des auteurs en terme de nature des données mobilisées et de leur lien à la comptabilité traditionnelle.

Pour Capron et Quairel (2003) le reporting sociétal « consiste en une diffusion d'informations environnementales et sociales produites par les entreprises à destination des tiers simultanément ou indépendamment de la reddition financière. A l'instar de la comptabilité financière, les rapports « sociétaux » sont des instruments de reddition, de diagnostic, de dialogue et servent à la prise de décision [...] ; ils constituent la forme la plus visible de la « comptabilité sociale » et doivent donc être jugés en fonction des normes et des qualités attendus des documents comptables » (p.2).

Rob Gray adopte une approche élargie et définit la comptabilité et le reporting environnemental et social comme « la préparation et la publication d'un document formel rendant compte¹³⁸ des activités d'une organisation et de ses interactions avec la société, l'environnement, les employés, les consommateurs et d'autres parties prenantes, et, dans la mesure du possible, l'explicitation des conséquences de ces activités et interactions. Le compte social peut contenir une information de nature financière, mais il est plus probable qu'il consiste en une combinaison d'informations non financières quantifiées et non quantifiées ou descriptives. Le compte social peut servir un grand nombre d'objectifs, mais le fait de s'acquitter de sa responsabilité de rendre compte (« *accountability* ») à ses parties prenantes doit apparaître comme la raison primordiale et la base de l'évaluation du compte social. » (Gray, 2000) (notre traduction).

Le concept d'*accountability* repose donc sur un processus du « rendre compte », entendu comme une dimension fondamentale de toute activité humaine distribuée et organisée. Vu sous cet angle, ce processus peut prendre une grande variété de formes. Ainsi, le reporting financier constitue une forme de rendre compte parmi d'autres (à destination de parties prenantes spécifiques que sont l'Etat ou les actionnaires) et la comptabilité une technique disponible parmi d'autres. Il est alors possible de définir les pratiques de *reporting sociétal* de manière très large, comme renvoyant à l'ensemble des processus permettant d'opérationnaliser le concept d'*accountability* en formalisant des échanges d'information entre l'entreprise et la société. Dans ce contexte, la comptabilité financière n'est qu'un sous ensemble d'une vaste panoplie de techniques. Pour Gray (2005) « il est utile d'imaginer qu'il y a

¹³⁶ "The [use of the terms "social audit" or "social accounting"] often led to false expectations and unproductive disputes because they tended to be misinterpreted as referring to a kind of completely quantifiable societal impact accounting. To avoid these misunderstandings and to expand the scope of the models, a broader and more flexible term was introduced: "social reporting" (p.1-2)

¹³⁷ Certains acteurs de la profession de l'audit ou du reporting désignent, à travers le terme de « *sustainable reporting* », une nouvelle génération de pratiques de reporting environnemental et social, intégrant dans un même document les données financières et la performance environnementale et sociale de l'entreprise White, A. (2005). 'New Wine, New Bottles: The Rise of Non-Financial Reporting.' *Business For Social Responsibility* / June 20: 1-6.

¹³⁸ Notre traduction de « *account* » (Gray ne renvoie, en effet, pas simplement à un « compte » au sens littéral du terme mais à la construction d'un rapport forme, par analogie aux rapports financiers produits par l'entreprise)

un univers ouvert de l'ensemble des comptabilités possibles, au sein duquel la comptabilité conventionnelle n'est qu'un sous ensemble tout à fait mineur. La comptabilité conventionnelle ne renvoie qu'aux formes de comptabilité qui concernent des entités comptables spécifiques, décrivent des phénomènes strictement économiques, emploient uniquement une forme de description financière, et restreignent l'ensemble des utilisateurs à quelques acteurs : les actionnaires privés et les comptables. La comptabilité sociétale pourrait être conceptualisée comme l'univers de l'ensemble des comptabilités possibles et comme la forme de comptabilité que l'on obtient lorsque l'on fait fi des limites artificielles caractéristiques de la comptabilité conventionnelle » (Gray, 2005).

Par contraste avec cette perspective qui considère le reporting sociétal comme une réouverture du champ traditionnel de la comptabilité, de nombreuses acteurs appréhendent la comptabilité et le reporting environnemental et social comme un objet d'application des techniques traditionnelles de reporting financier. De telles orientations ont des conséquences fondamentales sur les pratiques de reporting, ses destinataires, l'identité et les compétences des acteurs qui participent à l'élaboration et la vérification de ces pratiques (ainsi, la vérification doit-elle être réalisée par des consultants et auditeurs classiques ou des ONG et autres représentants de la société civile ?).

Entre ces deux positions, Berthoin Anthal et al. (2002) adoptent une position médiane, et proposent que « l'objectif du reporting est et de documenter l'ensemble des activités internes, macroéconomiques et sociales qui sont imposées, attribuées, ou volontairement prises en charge par les entreprises, mais dont la comptabilité conventionnelle ne rend compte que de manière indirecte, incomplète, voire inexistante. [...] Les initiatives pour atteindre ces grands objectifs se sont traduites par des approches conceptuelles très différentes et des perspectives divergentes sur l'étendue des informations à inclure. » (p.2)

Ainsi, bien que le champ du reporting environnemental et social ait une longue histoire et connaisse actuellement une période de diffusion significative, il n'en reste pas moins contesté, divisé, émergent, hétérogène et traversé par de nombreux débats relatifs au rôle du reporting, à ses cibles et à ses méthodes. Comme le souligne Rob Gray dans sa présentation du champ du reporting extra financier, « la comptabilité et le reporting sociétal ne constituent pas une activité ou un champ organisé et totalement cohérent. C'est un champ de portée très large, incohérent et organique. Par moment, il peut être contradictoire, embrouillé, et divergent » (2005 : 1, notre traduction).

Les perspectives de développement du reporting extra financier semblent hypothéquées par ces incertitudes. La qualité du reporting apparaît toujours balbutiante, et l'information reste peu utilisée par les analystes financiers et même extra financiers. L'hypothèse d'une croissance exponentielle est dès lors peu probable à moins d'un accroissement rapide de la qualité du reporting et/ou d'une institutionnalisation via des régulations nationales ou supranationales. Ainsi, l'étude récemment publiée par le GPPi (2006) sur les perspectives de croissance des pratiques de reporting non financier montre qu'elles restent majoritairement le fait de multinationales occidentales et que les perspectives de croissance dans les petites et moyennes entreprises, ainsi que dans les pays en développement, apparaissent négligeables. Dans ce contexte, les seules perspectives de croissance majeures pour le reporting environnemental et social résident dans le durcissement des cadres réglementaires ou l'homogénéisation des pratiques et des méthodes de reporting, susceptibles d'améliorer la qualité de l'information et son utilité.

E) Reporting environnemental et social et processus d'institutionnalisation génératifs

En terme de champ organisationnel, le reporting environnemental et social semble caractéristique des champs émergents, c'est-à-dire un champ non établi, dans lequel les figures d'acteurs et les règles de l'action collective ne sont pas stabilisées (cf. notre discussion de la littérature plus haut). Une grille de lecture néo institutionnelle tendrait à expliquer ces difficultés par une désaffection des acteurs dominants de la comptabilité, qui n'auraient pas identifié d'enjeu stratégique autour de la diffusion de telles pratiques ou d'intérêt à investir ce champ. Cependant, un tel constat est imprécis si l'on songe que les comptables se sont historiquement intéressés à plusieurs reprises aux pratiques de reporting sociétal. Dès lors, le champ du reporting apparaît plutôt comme un champ « éternellement émergent » : de telles pratiques refont surface de manière récurrente, se diffusent localement (parfois de manière relativement significative), sans jamais, semble-t-il, parvenir à s'institutionnaliser. Comment expliquer l'aspect continuellement « émergent » du reporting environnemental et social ? Comment expliquer la difficulté à ancrer de nouvelles figures d'acteurs dans un tel domaine ?

Pour mieux qualifier la nature de ce champ organisationnel, il est nécessaire de mieux caractériser les contraintes et difficultés qui pèsent sur son développement. Fondamentalement, il apparaît que le champ du reporting environnemental et social combine deux caractéristiques qui rendent difficile son développement spontané :

1. *Le champ du reporting présente les caractéristiques d'une industrie de réseau* (Katz et Shapiro, 1985, 1986, 1992), c'est-à-dire une pratique dont la valeur s'accroît à mesure qu'elle se diffuse¹³⁹. Ainsi, les démarches de reporting environnemental et social n'ont de valeur, en tant qu'outil de régulation, que si elles se diffusent de manière significative. Pour les analystes et la plupart des utilisateurs potentiels, l'information diffusée a peu de valeur si elle n'est pas standardisée et comparable à grande échelle. De même, l'accroissement du nombre d'entreprises s'engageant dans de telles pratiques est nécessaire pour rentabiliser les pratiques des auditeurs et des certificateurs de l'information. Enfin, une fois une masse critique atteinte et un standard établi, il est probable que l'on assiste 1) à un effet de lock-in (le standard devient la référence qu'il est coûteux de délaisser) et 2) à des pressions exercées par les utilisateurs de l'information pour leur diffusion parmi les entreprises restantes.

2. Les analyses économiques ou stratégiques des industries de réseau s'inscrivent dans des situations où des solutions technologiques sont déjà disponibles¹⁴⁰. Par contraste, *le reporting environnemental et social se caractérise par la lacunarité des savoirs et des modèles conceptuels, et par d'importantes incertitudes concernant les usages et les formes les plus pertinentes du reporting environnemental et social*. Réduire ces incertitudes requiert des efforts d'expérimentation et d'exploration collectifs longs et coûteux : il s'agit de coordonner et de mobiliser simultanément les producteurs d'information – les entreprises et les expertises externes en matière de reporting – les utilisateurs potentiels de l'information – analystes financiers et extra financiers, investisseurs, ONG, syndicats, organismes de régulation publics ou privés – et les acteurs susceptibles de fiabiliser l'information – auditeurs –). La dimension collective de ces explorations est une condition essentielle pour produire des règles pertinentes et acceptables.

¹³⁹ L'exemple classique d'une industrie de réseau est le téléphone, qui a d'autant plus d'utilité que le nombre d'utilisateurs raccordés au réseau téléphonique s'accroît.

¹⁴⁰ Par exemple, "We assume that a given product embodies the *state of the art technology available as of its date of introduction*" (Katz et Shapiro, 1992, souligné par les auteurs). Sur cette dimension, les analyses économiques rejoignent les perspectives développées dans le champ néo institutionnaliste en sociologie.

La combinaison d'externalités de réseau, de pratiques non stabilisées, et la nécessité d'explorations collectives permet de mieux comprendre les difficultés de développement du champ du reporting environnemental et social. Dans de telles conditions, il est peu probable qu'une action collective émerge naturellement. Au début du processus, le faible niveau de diffusion de telles pratiques n'incite pas les acteurs à s'y engager, l'utilité des informations ou les incitations à la produire apparaissant limitées. Néanmoins, il serait nécessaire qu'elles se diffusent et que l'ensemble des acteurs s'engagent pour qu'un processus d'exploration conjoint puisse avoir lieu et que se stabilisent les méthodologies et l'utilité potentielle de telles pratiques. Comment gérer ces contraintes contradictoires ?

Ainsi apparaissent l'ambivalence et l'enjeu d'une démarche de standardisation dans le champ du reporting : pour les acteurs orchestrant un tel processus, il s'agit tout autant de cadrer, de normer et de **structurer les pratiques** que de **produire ces cadrages** via un processus d'exploration et d'apprentissage. En effet, dans le champ du reporting, il apparaît que les « bonnes pratiques » ne sont pas apparentes au début du processus et que la démarche doit aller au-delà d'un simple travail de sélection. En ce sens, le processus de standardisation semble d'une nature différente de la plupart des initiatives de standardisation de type ISO, qui consiste à sélectionner et généraliser la solution technique optimale parmi un ensemble d'options déjà disponible (Daudigeos, 2004). C'est ce qu'expriment plusieurs acteurs ayant pris part à l'initiative de standardisation initiée par la Global Reporting Initiative (GRI) :

« Dans la GRI il y a une autre dimension, il me semble que c'est d'une nature différente, beaucoup plus ambitieuse que les autres démarches de normalisation dans le champ du développement durable, comme le Global Compact ou ce qui a été fait par l'Afnor, ou même le processus en cours de l'ISO. Il ne s'agit pas simplement d'énoncer des principes mais vraiment de créer des pratiques et de nouvelles règles. » (interview, membre du stakeholder council de la GRI)

On comprend, dès lors, les enjeux en terme d'action collective posés par l'institutionnalisation du reporting environnemental et social. Un tel processus ne peut se réduire à la seule diffusion et à l'adoption de pratiques pré-établies. L'enjeu est de légitimer et d'ouvrir un espace d'action, de susciter des pratiques émergentes permettant d'engager un processus d'exploration collective. **Dans une telle situation, le processus d'institutionnalisation (et de diffusion de pratiques) est inséparable d'un processus collectif d'exploration. Nous proposons de qualifier ces processus comme des processus d'« institutionnalisation générative ».** Ce terme nous semble caractériser de manière précise la nature et les enjeux du processus d'institutionnalisation dans un champ organisationnel tel que celui du reporting environnemental .

Les enjeux gestionnaires d'un tel processus nous semblent particulièrement intéressants et peu explorés par les chercheurs. Quels sont les enjeux et les formes de pilotage de tels processus d'institutionnalisation ? Quelles formes d'intervention les acteurs mettent-ils en œuvre pour mener à bien de tels processus ? Quels sont les enjeux de tels processus d'institutionnalisation et comment ces questions ont-elles été pilotées au cours du processus ? Répondre à ces différentes questions a deux intérêts dans le cadre de notre projet de recherche. D'un point de vue théorique, elles permettent de mettre à jour les enjeux et les formes de pilotage à l'œuvre dans des processus d'institutionnalisation générative. De même, elles permettent de mieux appréhender la maturité et la portée du modèle de pilotage du développement durable comme contrôle externe, et d'analyser la capacité des acteurs à fiabiliser un tel modèle.