



Compte rendu réunion n°7 - Groupe de Travail C3D / ORSE / ORÉE

La comptabilité intégrée : présentation de la méthode Thesaurus Triple Empreinte

Jeudi 2 septembre 2021

L'objectif de cette 7ème réunion est de présenter la méthodologie Thesaurus Triple Empreinte, développée par le cabinet Goodwill-management.

L'exposé se déroulera de la manière suivante :

- Introduction
- Principes de la méthode
- Mise en pratique en entreprise
- Retour d'expérience

[Support de présentation](#)

INTRODUCTION

Deux grandes limites de la comptabilité sont pointées du doigt de longue date :

1 – Elle ignore toutes les ressources qui ont été jugées volatiles de sorte que les équipes, les marques, les clients ou encore les savoir-faire ne sont pas pris en compte à l'actif du bilan. D'où l'émergence depuis plus de 30 ans de méthodes de comptabilité immatérielle qui apportent des compléments indispensables dans les économies massivement basées sur la connaissance.

2 – Elle ne se préoccupe pas des impacts, qu'ils soient positifs ou négatifs, sur l'ensemble des parties prenantes de l'entreprise et ne prévoit aucun suivi explicite des impacts sur la société ou sur l'environnement. In fine la comptabilité ne constitue un tableau de bord que pour une seule partie prenante : l'actionnaire.

Des propositions de comptabilité étendue existent depuis très longtemps comme celle de Cornell et Shapiro en 1987 (Corporate Stakeholders and Corporate Finance) qui recommande notamment de revisiter en profondeur l'actif et le passif du bilan pour y intégrer de nouveaux éléments. Goodwill-management a engagé il y a plus de 15 ans un travail important pour proposer un modèle de comptabilité étendue.

PRINCIPES DE LA MÉTHODE THESAURUS TRIPLE EMPREINTE

La méthode intégrée développée par Goodwill-management s'appelle Thésaurus-Triple-Empreinte. Elle comporte :

1 – Un nouveau compte de résultat, complémentaire du compte de résultat comptable qui recense et comptabilise tous les flux économiques sociaux et environnementaux dont l'entreprise est à l'origine du point de vue de ses parties prenantes. La méthode de calcul permet de traduire en valeur économique les impacts, positifs ou négatifs, de l'organisation, de ses produits et services, ceux de sa chaîne de fournisseurs et ceux liés à la consommation des ménages et aux dépenses publiques. Elle est constituée de mesure d'empreintes économique, sociale et environnementale, chacune recensant plusieurs impacts qui sont présentés plus loin.

Au sujet des impacts environnementaux, la méthode permet de calculer les conséquences à long terme de la dégradation de l'environnement sur l'économie. Elle vise aussi à mesurer, à l'instar du rapport Stern, des coûts de prévention de tous les impacts. Ce rapport avait conclu que le coût de prévention du réchauffement climatique était de 1 % du PIB mondial, a contrario l'impact sur le long terme était évalué à une baisse de - 5 à - 20 % du PIB.

Ce nouveau compte de résultat présente ainsi des flux économiques, sociaux et environnementaux exprimés en euros pour toutes les parties prenantes. On pourrait aussi parler d'un compte de résultat externe ou collectif. Il est segmenté en 4 niveaux d'impacts : **Direct** : relatif à l'activité propre de l'organisation ; **Indirect** : relatif à l'activité de la chaîne de fournisseurs ; **Induit** : relatif à la consommation des ménages et aux dépenses publiques ; **D'usage** : relatif à l'usage des produits ou services commercialisés par l'organisation.

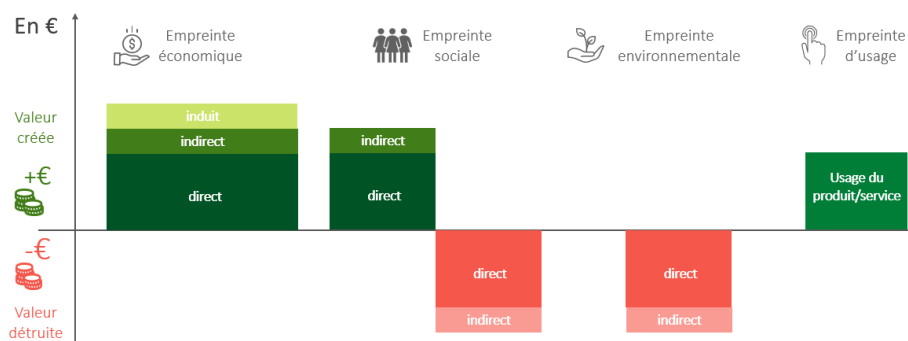


Figure 1 : Schéma du compte de résultat de la triple empreinte applicable à toutes les organisations

Où en sommes-nous aujourd'hui ?

Ce modèle est parfaitement opérationnel et mesure les impacts économiques, sociaux et environnementaux de l'entreprise sur l'économie à long terme.

2 – Un nouveau bilan : la méthode comprend également un bilan étendu incluant des travaux approfondis sur les nouveaux actifs et passifs :

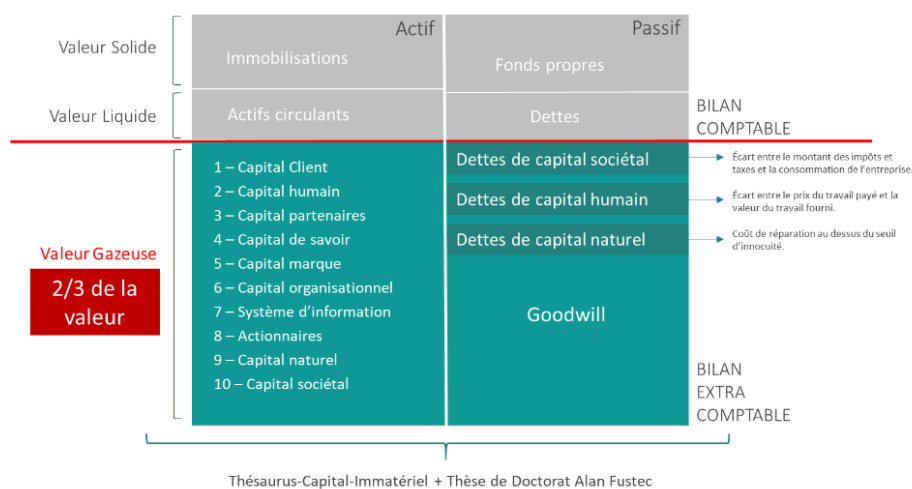


Figure 2 : Schéma du bilan étendu

Les méthodes pour la colonne Actif sont parfaitement au point et couramment utilisées. Elles constituent une façon nouvelle de calculer le goodwill qui est au passif du bilan étendu (goodwill = actif net + actifs immatériels = cash-flows futurs actualisés – fonds propres).

Mais cette vision du bilan étendu est incomplète puisque n'y figurent pas les dettes environnementales (coût des dégradations apportées à l'environnement au-delà du seul d'innocuité). Elle ne prend pas non plus en compte les dettes sociales et sociétales (dettes contractées vis-à-vis des salariés ou vis-à-vis de la collectivité).

Où en sommes-nous aujourd'hui ?

Des travaux sont en cours sur les coûts de prévention sans lesquels il est impossible de calculer une dette à inscrire au passif du bilan (voir plus bas). Mais ces coûts de prévention eux-mêmes demandent de définir les niveaux d'impacts acceptables d'une entreprise sur l'environnement en deçà desquels il n'est pas nécessaire d'agir, que nous appelons les seuils d'innocuité. Nous prévoyons d'être au point sur ces questions à la fin 2021. Pour le social et le sociétal ce sera plus long : 2022 probablement.

Les grands principes de la méthode Thésaurus Triple Empreinte sont :

- **Compatibilité avec les normes comptables** : Les résultats apparaissent comme des compléments du bilan et du compte de résultat et jamais comme une remise en cause de ceux-ci.
- **Approche incrémentale** : Nous stabilisons un sujet avant de passer au suivant. Par exemple, il y a 10 ans, la comptabilité de l'immatériel a permis de calculer la valeur d'une entreprise de façon plus précise que les méthodes classiques. Elle vient exprimer de façon plus fiable un concept qui préexistait : la valeur du goodwill. Actuellement nos travaux portent sur les dettes. Lorsque nos calculs sur la dette environnementale seront prêts, nous pourrons les inscrire au passif du bilan étendu, ce qui aura pour effet de réduire d'autant le goodwill. Ce sera une avancée incrémentale parfaitement utilisable même si les calculs d'éventuelles dettes sociétales et sociales ne sont pas encore au point.
- **Mesure des impacts amont et aval** : La triple empreinte permet de mesurer les impacts de l'organisation sur l'ensemble de sa chaîne de valeur (direct, indirect et induit) et via les produits et services commercialisés (valeur d'usage).
- **Standardisation de la méthode au maximum** : La méthode comporte des impacts économiques, sociaux et environnementaux standards sur le périmètre direct, indirect et induit. Toutefois, le calcul des impacts liés aux usages des produits et services font l'objet de modèles spécifiques au secteur voire à l'entreprise.
- **Prise en compte des coûts sur l'économie à long terme et des coûts de prévention** : Le débat sur le fait qu'il faut soit calculer les conséquences de la destruction de la nature sur l'économie à

long terme, soit calculer un coût de prévention n'est pas pertinent selon nous. Les deux sont nécessaires pour calculer une dette environnementale car si une entreprise ne s'acquitte pas de ses coûts de réparation sa dette est supérieure à ceux-ci : elle augmente avec le temps car des dommages ultérieurs sont à prendre en compte. En outre, le coût de réparation peut s'accroître.

- **Application à tout type d'organisations ou de projets** : Une triple empreinte peut être réalisée dans tous types d'organisations grâce aux données qu'elle suit habituellement. Plus les données collectées seront précises, et plus les résultats seront précis. La méthode s'adapte donc à des organisations très matures dans leur reporting extra-financier mais aussi à des entreprises qui débutent. Elle s'applique également parfaitement à des projets ou à des produits.
- **Intégration des limites planétaires ou seuils d'innocuité** : Notamment théorisées par J. Rockström en 2009, « les limites planétaires » sont aujourd'hui continuellement reprises et mises à jour grâce aux recherches en cours. Elles sont aujourd'hui adaptables à l'échelle d'une entreprise pour permettre d'établir sa responsabilité dans la transgression des limites planétaires et en déduire ainsi des obligations économiques pour elle. Nos travaux de transposition des études de Rockström et d'autres auteurs à l'échelle d'une entreprise sont en cours.

MISE EN PRATIQUE

La mesure de la triple empreinte se réalise en premier lieu via la collecte de données économiques, sociales et environnementales liées au fonctionnement de l'entreprise, ainsi qu'aux données immatérielles. Ces données sont collectées au niveau le plus fin possible (entreprise, fournisseurs, chaîne de fournisseurs).

Etape 1 : Collecte des données (entreprise et chaîne de fournisseurs)

Périmètre de l'étude : L'organisation doit définir un périmètre spatial et temporel sur lequel se déroule l'étude. Le périmètre temporel est généralement d'un an, tandis que le périmètre spatial peut être, un pays ou l'ensemble de la planète.

Typologie des données collectées :

Les données collectées sont notamment :

- La valeur ajoutée et les emplois directs ;
- Les montants d'achats réalisés par l'entreprise sur le territoire, mais aussi les salaires, impôts et taxes versés (données économiques) ;
- Des données sociales classiques : salaire médian homme/femme, répartition des effectifs selon l'âge et le type de contrat, accidents du travail... (données sociales) ;
- Des données sur les consommations de ressources de l'entreprise (énergie, eau, surfaces au sol) mais aussi des données environnementales telles que la production de déchets (données environnementales) ;
- Les métriques d'usage des produits et services ;
- Les données immatérielles (notoriété de la marque, nombre de brevets, turn over des clients, ...).

Etape 2 : Calcul des impacts économiques

Impact direct : Il correspond à la valeur ajoutée de l'entreprise et à ses emplois directs.

Impact indirect et induit : La modélisation s'appuie sur les matrices entrées-sorties de Leontief.

Une modélisation plus fine peut être également envisagée en utilisant des données plus spécifiques à certains fournisseurs et sur l'ensemble de la chaîne de valeur.

Etape 3 : Calcul des impacts sociaux

Les impacts sociaux modélisés sont les suivants :



L'impact social direct et indirect est calculé en se basant sur les données sociales de l'entreprise ainsi que sur les statistiques sociales des secteurs de l'économie. L'impact mesuré correspond à des coûts ou à des bénéfices pour les salariés et la collectivité.

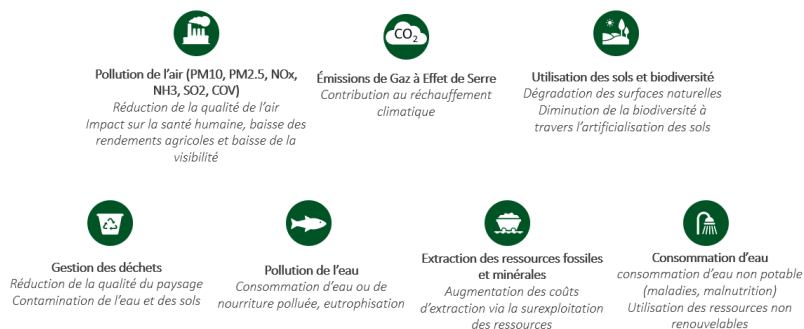
Exemple pour l'impact « précarité de l'emploi » :

Sujet	Donnée et unité d'entrée	Traitement	Donnée et unité de sortie
Précarité de l'emploi	<ul style="list-style-type: none"> Part des salariés en CDD, en contrat d'intérim (%) Salaire brut mensuel moyen (€) Nombre de salariés (en emplois) Durée moyenne des CDD et des missions d'intérim (jours) Nombre de jours travaillés par an 	<p>Deux coûts sont calculés à partir du nombre de personnes concernées ;</p> <ul style="list-style-type: none"> Coût pour la société du chômage plus important à la suite de contrats précaires (Etude macro-économique sur le coût de la privation durable d'emploi, ATD Quart-Monde, 2015) Perte de pouvoir d'achat pour les salariés, due aux jours de carence, évaluée à partir du salaire moyen 	Coût social des contrats précaires (€)

Nous monétarisons l'impact de la précarité de l'emploi à travers le coût qu'elle représente pour la collectivité (indemnité chômage) et pour le salarié (perte de pouvoir d'achat) représentés dans la colonne « traitement ».

Etape 4 : Calcul des impacts environnementaux

Les impacts environnementaux modélisés sont les suivants :



Les impacts environnementaux directs sont soit accessibles en lecture directe (exemple : quantité d'eau consommée) soit calculés, (exemple : la distance parcourue en train est convertie en CO2eq).

Pour les impacts environnementaux indirects il est nécessaire de s'appuyer sur la matrice "Emissions, Matières et Ressources" de Exiobase qui permet de traduire l'activité économique de la chaîne de fournisseurs en impacts environnementaux (consommations de ressources, émissions de polluants...) de façon spécifique selon le secteur d'activité (160 secteurs) et la zone géographique.

À l'issue de cette étape, il est donc possible de décrire l'impact environnemental de l'entreprise sous forme de grandeurs physiques. Ces impacts sont détaillés par pays, selon des paramètres géographiques et socio-économiques. Ils sont ensuite convertis en euros selon leurs impacts sur l'économie à long terme à partir de travaux scientifiques.

Exemple de la monétarisation pour l'impact « pollution de l'air » :

Sujet	Donnée et unité d'entrée	Traitement	Donnée et unité de sortie
Pollution de l'air (PM 10, PM 2.5, Nox, NH ₃ , SO ₂ , COV)	Kilomètres parcourus pour du transport de marchandises ou déplacements professionnels par type de mode de transport (km) : avion, fret maritime, voiture, fret routier Toute autre information sur des émissions de polluants de l'air (utilisation d'engrais, production d'énergie, ...)	On mesure tout d'abord l'impact des polluants sur la santé : maladies respiratoires et cardiaques, décès prématurés. Le modèle évalue aussi l'impact des polluants de l'air sur la visibilité : impacts sur le transport aérien, sur la valeur d'agrément et sur la valeur résidentielle. Enfin, le modèle évalue l'impact sur l'agriculture : baisse de rendement agricole attribuable à la dégradation de la qualité de l'air et aux pluies acides. Pour ce faire, nous utilisons des données Banque Mondiale et France Stratégie.	Coût social des émissions de polluants de l'air (€)

Nous monétarisons l'impact de la pollution de l'air à travers le coût qu'elle représente pour la collectivité dans la colonne « traitement ».

Etape 5 : Mesure des impacts de l'usage du produit/service

En complément, il est selon nous essentiel de mesurer l'impact de l'usage du produit/service. Cette mesure consiste à mesurer ce que celui-ci apporte à son utilisateur et à la société en général. Il vise également à mesurer son impact environnemental, positif ou négatif, d'utilisation et de fin de vie. Le calcul de valeur d'usage d'un produit correspond à un calcul spécifique pour l'entreprise.

Etape 6 : Etablissement du bilan étendu

Nous passerons plus rapidement sur les calculs du bilan étendu au motif que : pour l'actif, ce sont des méthodes et pratiques stabilisées de longue date (depuis 2011). Voir méthode Thésaurus-CI-2019 dont la première version s'appelait Thésaurus-Bercy (comptabilité de l'immatériel) et qui a été produite à la suite d'un mandat confié par Christine Lagarde à Alan Fustec.
Pour ce qui concerne les passifs du bilan étendu, nous produirons bientôt un calcul fiable de la dette environnementale des entreprises. Nous espérons produire en 2022 un calcul robuste sur les autres dettes extra-comptables.

Etape 7 : Résultats et bilans

Présentation des résultats :

Pour chaque triple empreinte réalisée, nous obtenons trois montants en euros correspondant à l'empreinte économique, l'empreinte sociale et l'empreinte environnementale. Chaque empreinte est ensuite subdivisée selon ces trois impacts : direct, indirect et induit. Les résultats de chaque impact sont également détaillés, en grandeurs physiques et en valeur monétaire. Chaque empreinte peut être détaillée par secteur d'activité et par zone géographique, permettant ainsi à l'entreprise de localiser ses principaux impacts dans sa chaîne de valeur.

Recommandations sur les données pour améliorer la précision de la triple empreinte :

La méthode de la triple empreinte permet d'établir des bilans complets même si des données sont manquantes, nous prenons alors des moyennes sectorielles mais nous formulons aussi des recommandations sur le recueil ultérieur des données au sein de l'entreprise pour améliorer la précision de la triple empreinte.

Analyse des résultats et plan d'action :

La méthode Thésaurus Triple Empreinte permet de :

- Comprendre les principaux postes d'impacts ;
- Se comparer avec d'autres entreprises du secteur ;
- Etudier la compatibilité de mon entreprise avec les limites planétaires.

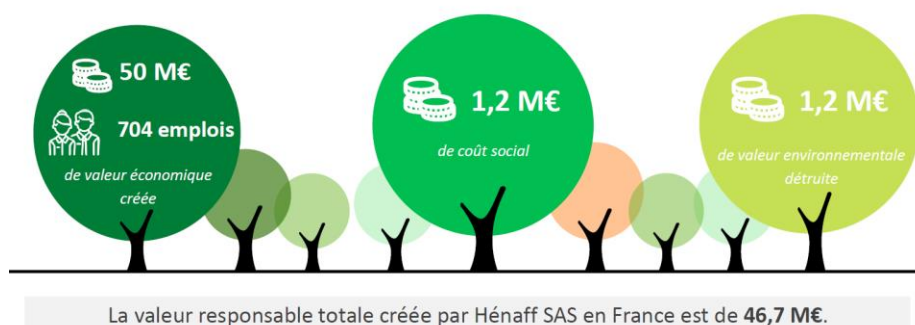
RETOUR D'EXPÉRIENCE

La méthode Thésaurus Triple Empreinte a été mise en œuvre avec de nombreuses entreprises, de la PME au grand groupe.

L'entreprise Hénaff

Hénaff, entreprise agroalimentaire basée en Bretagne, est déjà très mature en termes de RSE et a

Par son activité dans le secteur agroalimentaire, Hénaff SAS a un impact total en France :



souhaité mesurer l'ensemble de ses impacts dans le cadre de sa nouvelle stratégie Be Good 2030.

Par son activité, l'entreprise était bien consciente de l'importance de ses impacts environnementaux et la mise en œuvre de la méthode a permis d'apporter de nouvelles mesures et ainsi d'affiner la stratégie. En effet près de 90% de ses impacts environnementaux étaient situés dans sa chaîne de fournisseur et les dirigeants ont ainsi pris conscience de la nécessité de renforcer la connaissance de leurs sous-traitants sur le volet environnemental. De plus, la mise en œuvre de la méthode a permis à l'ensemble des équipes d'identifier des pistes d'amélioration en ce qui concerne la disponibilité et la collecte de données sociales ou environnementales.

Le calcul de la triple empreinte a ainsi permis d'identifier des actions à mettre en œuvre aussi bien sur le plan stratégique qu'opérationnel.

Exemple de résultat pour la société Hénaff.

Témoignage de Frédéric Lerebour, Directeur exécutif de Lobodis

Lobodis est une PME spécialisée dans la torréfaction de café. L'entreprise est composée de 30 personnes et a un chiffre d'affaires avoisinant les 11 millions d'euros. L'application de la méthode Thésaurus a permis à Lobodis de prendre conscience de son empreinte environnementale mais également de son empreinte sociale. L'entreprise a ainsi constaté qu'elle avait une empreinte environnementale négative mais a été ravie d'apprendre que son empreinte sociale était positive. Lobodis a donc sélectionné un ensemble de mesures lui permettant de diminuer son empreinte environnementale et de soutenir son empreinte sociale. Les différentes mesures d'impacts (i.e., direct, indirect et induit) de la méthode Thésaurus ont permis à l'entreprise d'agir dans l'ensemble de son périmètre de responsabilités. Enfin, Lobodis a utilisé la méthode Thésaurus comme un outil de dialogue avec ses parties prenantes.

Témoignage de Enzo Bourhis, Responsable RSE chez Baker Tilly Strego

Baker Tilly Strego est un cabinet de conseil. Ce cabinet a souhaité connaître ses impacts sociaux et environnementaux afin de s'appliquer les conseils prodigués à ses clients et ainsi pouvoir les guider au mieux. Baker Tilly Strego a ainsi pu se rendre compte que son empreinte sociale était négative, ce qui a été une grande surprise, la valeur sociale créée par l'entreprise ne permet pas de contrebalancer les coûts sociaux qu'elle engendre. Le cabinet a également pu prendre conscience de la répartition de

cette création de valeur ou de coûts sociaux entre son propre périmètre interne et l'ensemble de sa chaîne de valeur. En prenant conscience de son empreinte environnementale, le cabinet a également pu opérer certains changements afin de réduire son volume de capital naturel détruit. A titre d'exemple, Baker Tilly Strego a opté pour un prestataire lui permettant de recycler l'ensemble de ses déchets. Pour approfondir ses efforts, le cabinet s'attarde désormais sur ses impacts indirects et induits.

ANNEXE 1 : Extraits des échanges

Questions / Remarques	Réponses
Comment la valeur des actifs / passifs immatériels est-elle calculée ?	La valeur des actifs et passifs immatériels est calculée à partir de données collectées auprès des entreprises et d'études scientifiques (celles-ci assignent une valeur monétaire à des unités physiques).
Comment la méthode Thésaurus impacte-t-elle les documents comptables traditionnels ?	La méthode Thésaurus n'impacte pas les documents comptables traditionnels puisqu'elle est présentée dans un document annexe. Par ailleurs, la méthode est parfaitement compatible avec les normes comptables.
A quel type de secteur la méthode Thésaurus s'applique-t-elle ?	La méthode Thésaurus peut être appliquée par toutes les entreprises, indépendamment de leur secteur d'activité. Elle s'applique ainsi aux acteurs publics et privés mais aussi aux projets et collectivités.
Comment la contrepartie entre actif et passif est-elle assurée avec cette méthode ?	A l'inverse de la comptabilité traditionnelle, la comptabilité intégrée intègre l'ensemble des actifs immatériels (e.g., création d'emplois...) et cherche à faire de même pour les passifs immatériels (e.g., pollution, accidents du travail...= dettes de capital sociétal, humain et naturel). Notons qu'une fois intégrés, les passifs immatériels viennent diminuer le goodwill.
Comment l'outil Thésaurus calcule-t-il l'empreinte environnementale monétarisée ?	Pour calculer l'empreinte environnementale monétarisée, la méthode Thésaurus se base sur l'analyse des cycles de vie. Des données permettant de déduire l'impact environnemental de l'entreprise sont d'abord regroupées. Ces informations sont extraites d'une base de données européenne (mener des entretiens auprès de chacune des parties prenantes d'une entreprise serait bien trop long). Par la suite, on opère, pour chacun des postes d'impact environnemental, une conversion de l'unité physique en une unité monétaire.
Comment une entreprise peut-elle tirer parti de la méthode Thésaurus ?	La méthode Thésaurus permet à une entreprise d'améliorer sa performance RSE. A la suite de la première mesure Thésaurus, l'entreprise prend connaissance de son impact et est donc en mesure d'identifier des points d'amélioration. En continuant à appliquer la méthode, l'entreprise est à même de suivre l'évolution de sa performance et d'ajuster, si besoin, ses actions. Enfin, la méthode Thésaurus participe à une plus grande transparence entre entreprises et parties prenantes.
Existe-t-il un référentiel méthodologique pour mener l'étude Thésaurus ?	Il n'existe actuellement pas de référentiel méthodologique pour appliquer la méthode

	Thésaurus. Cependant, un club d'utilisateurs est en cours de création.
Existe-t-il des règles régissant la prise en compte des externalités environnementales ?	Pour le moment, il n'y a pas de règles régissant la prise en compte des externalités environnementales. La diversité des externalités rencontrées par les entreprises peut expliquer cette difficulté à établir des normes.