

Compte-rendu du Groupe de travail Reporting Intégré, Comptabilité intégrée :

Vers la convergence des informations financières et extra-financières

Mercredi 25 septembre 2019

Sous la Présidence de : Frédérique Déjean et Hervé Gbego

La Comptabilité Universelle

Jacques de Saint-Front

Pauline de Saint-Front

[Liste des participants](#)

1. INTRODUCTION

La Comptabilité Universelle trouve son origine dans le projet de mettre l'humain au centre. Les richesses existent dans les entreprises, l'objectif est de les révéler. Mais ce qui compte le plus c'est l'action, car les paroles ne suffisent pas. Cette vision de l'entreprise prend aujourd'hui une place de plus en plus importante, quand on pense à l'entreprise à impact, le reporting intégré ou encore la comptabilité en triple capital.

Le projet de la Comptabilité Universelle commence en essayant d'intégrer le développement durable dans les IFRS. Mais ceci s'est vite avéré impossible, car dans le cadre conceptuel des IFRS il est impossible d'intégrer des valeurs non financières. La comptabilité propose donc une image limitée qu'il faut élargir ; il faut prendre en compte des aspects plus diversifiés de la vie des entreprises. C'est ce que cherche à faire la Comptabilité Universelle en essayant de permettre plus de transparence et plus de durabilité. La Comptabilité Universelle permet également d'ancrer l'entreprise dans son territoire et d'évaluer la contribution de l'entreprise à la valeur du territoire.

2. LA METHODE

La Comptabilité Universelle est mise en œuvre selon 6 étapes.

A. Définir les enjeux

Lorsqu'on décide de mettre en œuvre ce type de démarche, il faut tout d'abord reconnaître le fait qu'on ne peut pas tout mesurer. Il faut donc faire une sélection des enjeux, pour restreindre son étude sur les plus importants et prioritaires.

Au-delà de la sélection des enjeux, il s'agit aussi d'initier le dialogue avec les parties prenantes. Les notions de territoire et de local deviennent alors importantes.

B. Mesurer

À partir des enjeux déterminés précédemment, il faut maintenant identifier des indicateurs fiables et mesurables. Il est cependant difficile de ne partir de rien, il faut donc aller sur le terrain pour récupérer des indicateurs existants. C'est également un moment où l'on comprend la réalité du terrain et où l'on peut comparer ce qui est réalisé avec ce que la direction affirme.

Exemples d'indicateurs : nombres d'accidents du travail, montant des impôts locaux, gaz à effets de serre émis...

Les indicateurs permettent donc d'avoir une approche quantitative des impacts sur les enjeux choisis. Cependant, des éléments plus qualitatifs peuvent être mobilisés également.

C. Valoriser

Dans la mesure du possible, il faut valoriser les impacts. Pour ce faire, deux situations existent : 1 — Une étude existante propose une valeur ; 2 — Aucune valeur n'existe à ce jour.

1 — une étude existe

Si une étude existe, alors on peut directement reprendre la valeur proposée. Il faut toutefois être vigilant, car les valeurs obtenues ne sont pas toujours pertinentes compte tenu des contextes pris en compte.

2 — Aucune valeur n'existe

Si aucune valeur n'est disponible dans la littérature, ou que les valeurs trouvées ne sont pas pertinentes, il faut déterminer une valeur. Pour ce faire, il convient de regrouper les parties prenantes et se poser la question suivante : « quel est le chiffre qui nous permet d'agir ? ». Si cette approche peut paraître discutable d'un point de vue théorique, c'est la bonne solution pour l'action.

Retenons que l'étape de valorisation doit être spécifique à chaque entreprise et qu'il n'est pas souhaitable d'avoir des valeurs normées, impropres à faire changer les pratiques des organisations.

D. Comptabiliser

Les impacts sont soit positifs, soit négatifs, et sont donc enregistrés respectivement soit en produits, soit en charge dans le compte de résultat de l'entreprise. En contrepartie, nous trouverons la dette pour les générations futures et actuelles.

E. Répartir la valeur

Une fois le compte de résultat obtenu on peut essayer de calculer un résultat par partie prenante. Cette analyse permet de voir comment l'entreprise contribue à la création de valeur pour les parties prenantes.

F. Répartir la valeur

Toutes ces informations ne seraient pas utiles si elles ne permettaient pas d'agir. Il faut donc les présenter de manière à ce que des décisions puissent être prises. Ce travail de création de livrables est donc une étape fondamentale, elle consiste principalement à éditer un bilan, un compte de résultat, un rapport de pilotage et une infographie.

3. EXEMPLE D'INDICATEUR ET DE VALORISATION

Valoriser consiste à donner une valeur à un impact. Mais cette valeur n'est pas marchande, elle permet la comparaison, la commensurabilité et finalement la décision. Le but est d'utiliser la monnaie comme étalon de mesure et non comme support d'échange. Par ailleurs, l'avantage du chiffre est qu'il est univoque là où les mots peuvent offrir de multiples interprétations.

Le cas du marché carbone

Concernant le réchauffement climatique, on prendra comme indicateur les émissions de GES afin de rendre compte de l'impact de l'entreprise. Il convient alors d'évaluer la tonne d'équivalent CO₂.

Plusieurs valeurs existent dans la littérature :

- Marché des quotas : 13 € (2009)
- Projet taxe carbone : 17 €
- Rapport Quinet : 25 €
- PwC : 66 €
- GIEC : 75 €
- Nouveau rapport Quinet : 300 €

Toutefois, on se rend compte que l'action n'est envisagée qu'à partir de 100 € la tonne de carbone. On retient donc cette valeur pour valoriser les GES.

4. EXEMPLE D'APPLICATION

Le cas présenté est le fruit d'une mission avec la MSA (Mutualité Sociale Agricole) pour une opération de construction d'habitats regroupés. Le principe de ces habitats est de permettre à des personnes âgées de rester dans un logement en autonomie plutôt que d'intégrer un EHPAD. Les attentes étaient les suivantes :

- Identifier les flux de création de richesse ;
- Mesurer la valeur de chaque action ;
- Faire des choix pertinents ;
- Progresser dans les préparations de décision, suivi et évaluation.

Ce travail a donné lieu à une étude rétrospective sur 20 ans auprès de quatre acteurs : mairie, MSA, Etat et citoyens.

Les valorisations ont été faites sur la base de pièces comptables, d'estimation et de réflexions. Ces valorisations sont résumées dans le tableau suivant :

	MSA	Mairie	Citoyens	État
<i>Exemple de valorisation économique sur pièce</i>	Ateliers : 1 080€	Coût de la construction : 201 752€ + 70 978€	-	Subventions : 111 002€
<i>Exemple de valorisation économique sur estimation</i>	Temps passé : 84 940€	Recettes liées aux loyers : 345 600€	Economies de chauffage : 101 821€	TVA collectée : 98 172€
<i>Exemple de valorisation économique pour réflexion</i>	-	Valorisation de la commune* : 9 000€	Préserver l'autonomie ** : 231 000€	-

* Publicité gratuite via les articles sur les habitats regroupés dans la presse

** écart entre les coûts en EHPAD et le maintien dans les habitats regroupés pour une habitante devenue handicapée

A partir de ces calculs il est alors possible de produire un compte de résultat de l'opération :

COMPTE DE RESULTAT GENERAL 1/2 SUR 20 ANS MAIRIE - MSA - ETAT - CITOYENS (€)			
CHARGES		PRODUITS	
MONÉTARISATION ÉCONOMIQUE SUR PIÈCE			
Coût de la construction (prêt CARSAT)	201 752	Recettes liées aux ateliers	1 080
Coût de la construction (prêt CDC)	70 978	Intérêts de l'emprunt	18 017
Intérêts prêt CDC	18 017		
Subvention accordée par la CCMSA	20 000		
Subvention accordée par MSA MPS	5 000		
Subventions de l'Etat	111 002		
Ateliers	1 080		
MONÉTARISATION ECONOMIQUE SUR ESTIMATION			
Temps passé sur le projet (Mairie)	45 678	Fond de compensation de la TVA	49 063
Temps passé sur le projet (MSA)	84 940	Recettes liées aux loyers	345 600
Loyers	345 600	Taxe d'habitation	18 000
Taxe d'habitation	18 000	Dotation de fonctionnement	9 020
Fonds de Compensation de la TVA	49 063	Economie de chauffage	101 821
Païement de la TVA par la mairie	80 112	CA supplémentaire pour les entreprises du bâtiment locales	408 732
		CA supplémentaire récurrent pour les commerçants et artisans locaux	161 940
		TVA collectée	98 172
TOTAL CHARGES	940 220	TOTAL PRODUITS	1 193 445
		RESULTAT ECONOMIQUE POSITIF	253 225

Ou sous une autre forme :

ACTIONS	TOTAL CHARGES	TOTAL PRODUITS	RÉSULTAT	Pour 1€ investi :
Construction d'habitats regroupés	940 220	1 193 445	253 225	1€ -> 1,3€
IDEM AVEC VALORISATIONS POUR REFLEXION	940 220	1527 965	587 745	1€ > 1,6€

5. DISCUSSION

La présentation de la Comptabilité Universelle a donné lieu à de nombreux échanges. Nous avons sélectionné quelques échanges importants qui ont donné lieu à un développement approfondi.

Le fait de devoir choisir une valeur comme on veut en fonction de ce qui fait agir fait douter de la fiabilité de la méthode.

On peut effectivement se dire que la méthode peut permettre de faire du greenwashing dès lors que la méthode de valorisation est laissée à la libre appréciation de celui qui la met en œuvre. La plupart des valorisations sont issues d'études robustes et acceptées par tous, c'est seulement dans le cas où il n'y a pas d'études existantes que notre expertise rentre en jeu. L'important c'est de faire agir et donc il faut commencer avec des méthodes imparfaites pour corriger ensuite.

Les CAC sont-ils capables d'auditer la comptabilité universelle ?

La méthode des commissaires aux comptes n'est pas adaptée à la comptabilité universelle. Mais les organismes tiers indépendants qui auditent actuellement la DPEF ont l'habitude d'auditer du qualitatif et du quantitatif en lien avec la réalité du terrain, ils sont en capacité d'auditer la comptabilité universelle

Est-il nécessaire de monétariser ?

La valeur traduite en euros ne doit pas nous tromper et faire passer les impacts étudiés pour des biens ou services commercialisables. La valeur monétaire permet simplement de rendre commensurables les éléments et surtout de faire agir, car seul l'impact sur le compte de résultat fait agir les décideurs.