

La réalité de la divulgation environnementale et sociale dans les entreprises Algériennes- cas des entreprises de la wilaya de Constantine

Chebarka Mehdi

Université Mohamed Boudiaf - M'sila

chebarka.mehdi@univ-constantine2.dz

Abstract

This study aims to present the developments of environmental disclosure at the international level and the most important standards that govern it, and to highlight the reality of this practice in the Algerian institutions

The information shortcoming and inability to meet the needs of stakeholders led the institutions to adopt a new type of reporting by which Disclosure is made. in addition to financial information, environmental and social information known as environmental reports or sustainable development reports.

Algeria has known in recent years an increase in environmental awareness, where some institutions have moved to adopt environmental strategies to disclose the environmental information, but this practice still needs to be regulated and legalized.

Keywords: environmental disclosure, environmental information, environmental and social reports.

1. Introduction

L'intérêt porté aux questions de la protection de l'environnement naturel n'a cessé de s'accroître et s'accroît à cause des catastrophes écologiques survenues durant ces dernières années : Le grand smog de Londres 1952, l'accident pétrolier du TORREY CANYON 1967, Le nuage toxique de Bhopal en Inde 1984, l'accident nucléaire de CHERNOBYL Ukraine 1986, La contamination à la Dioxine Belgique 1999, La marée noire ERIKA décembre 1999, le naufrage d'EXXON VALDEZ Alaska 1989, et l'accident nucléaire FUKUSHIMA 2011. En conséquence, les entreprises ont développé une responsabilité plus élargie dite « sociétale » pour une meilleure contribution aux enjeux du

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى عرض تطورات الإفصاح البيئي على المستوى الدولي وأهم المعايير التي تحكمها، وتبسيط الضوء على واقع هذه الممارسة في المؤسسات الجزائرية.

أدى قصور المعلومة التقليدية وعدم قدرتها على تلبية حاجيات الأطراف أصحاب المصالح إلى تبني المؤسسات نوع جديد من التقارير يتم من خلاله الإفصاح بالإضافة للمعلومة المالية، معلومات بيئية واجتماعية تعرف بالتقارير البيئية أو تقارير التنمية المستدامة.

عرفت الجزائر خلال السنوات الأخيرة زيادة في الوعي البيئي، أين اتجهت بعض المؤسسات لتبني استراتيجيات بيئية بالإفصاح عن المعلومات البيئية، لكن تبقى هذه الممارسة بحاجة إلى تنظيم وتقنين.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح البيئي، المعلومات البيئية، التقارير البيئية والاجتماعية، الأطراف أصحاب المصالح، الحوكمة، الشفافية.

développement durable, entre autre la divulgation de l'information environnementale, connue aussi par la divulgation environnementale, rapports environnementaux, ou bien rapports de développement durable, ou encore rapports de responsabilité sociale (Ceux-ci ont de nombreuses appellations dans les pays anglo-saxons : Sustainable Report, Corporate Citizen ship Report, Progress towards Sustainable Development). Dans cette article sont appelés rapports environnementaux.

Ces rapports environnementaux comme les rapports financiers, font l'objet de véritables outils de communication entre l'entreprise et ses parties prenantes. Et afin d'encadrer la préparation et la divulgation de ces rapports, et aider l'entreprise à mieux répondre aux attentes de ces parties prenantes d'un côté, et de renforcer la crédibilité et permettre la comparabilité des rapports d'un autre côté ; plusieurs guides et référentiels ont été développés par divers organisations de normalisation internationales.

L'Algérie comme d'autres pays du monde, a intensifié ses actions dans le domaine de la protection de l'environnement et de développement durable depuis les sommets de Rio 1992 et de Johannesburg en 2002, en développant un cadre institutionnel et réglementaire en cohésion avec la promulgation de lois sur l'environnement et la mise en œuvre d'un système d'information environnementale. Pour agir dans ce sens, la collecte, la mise à disposition et la diffusion d'information sur l'environnement deviennent des éléments incontournables pour les entreprises algériennes.

Dans ce contexte, le présent article a pour objectif de répondre à la question suivante :

« *Est ce que les entreprises algériennes divulguent des informations à caractère environnemental ?* »

Afin de répondre à cette problématique, nous avons divisé notre travail en trois section ; La première fournit une compréhension générale de l'information environnementale ; La deuxième, est consacrée à comprendre le reporting environnemental et social ; enfin, dans la troisième partie, un cas d'expérimentation de quelques entreprises algériennes.

I. L'information environnementale

L'information environnementale fait partie intégrante de l'information sociale fournie par les entreprises et comprend différents aspects de l'impact de l'activité de l'entreprise sur son environnement écologique. L'information environnementale est toute information

publiée par l'entreprise concernant ses pratiques de gestion en matière de protection de l'environnement (H.Khemakhem et H.Turki,2007), elles peuvent être caractérisées selon leur type, leur service et le degré des contraintes relatives à leur publication, le tableau suivant présente une synthèse de ces caractéristiques.

• **Tableau 01 : caractéristique de l'information publiée par l'entreprise**

Types d'information	Financières	Informations comptables et financières présentes dans les états financiers
	Extra-financières	Informations autres que comptables et financières présentes dans les rapports annuels et/ou des rapports indépendants
Source d'information	Interne	Information publiée par l'entreprise (self-reporting)
	Externe	Information publiée par les intermédiaires
Publication des informations	Obligatoire	Information contrainte par la loi ou les organes de régulation
	Volontaire	Information dont la divulgation n'est pas imposée, même si elle peut résulter de l'application de guides de bonnes pratiques.

Source : Béatrice Boyer, faut-il mieux règlementer le reporting extra-financier pour améliorer sa prise en compte par les investisseurs ? comptabilité sans frontières. The french connection. Canada May 2013. P03

En ce qui concerne l'information sociale et environnementale, on distingue entre l'information narrative et l'information quantitative définies ainsi (S. Damak-ayadi,2010) :

L'information narrative couvre deux domaines :

- a) L'information générique : inclut des données très générales sur le rapport entre l'activité de l'entreprise, la société et l'environnement naturel.
- b) L'information qualitative : inclut des détails au sujet des politiques et des activités sociales et environnementales qui sont projetées ou ont été déjà entreprises par la société.

L'information quantitative a été divisée en deux domaines aussi :

- a) L'information quantitative non-financière sur l'impact et les mesures adoptées en ce qui concerne les aspects sociaux et environnementaux.
- b) L'information quantitative financière qui révèle les données financières sur les activités et les événements sociaux et environnementaux.

Selon l'article N°148-3. De la loi NRE : sont considérées comme informations environnementales les informations suivantes relatives aux conséquences de l'activité de l'entreprise sur l'environnement :

1° La consommation de ressources en eau, matières premières et énergie avec, le cas échéant, les mesures prises pour améliorer l'efficacité énergétique et le recours aux énergies renouvelables, les conditions d'utilisation des sols, les rejets dans l'air, l'eau et le sol affectant gravement l'environnement et dont la liste sera déterminée par arrêté des ministres chargés de l'environnement et de l'industrie, les nuisances sonores ou olfactives et les déchets ;

2° Les mesures prises pour limiter les atteintes à l'équilibre biologique, aux milieux naturels, aux espèces animales et végétales protégées ;

3° Les démarches d'évaluation ou de certification entreprises en matière d'environnement ;

4° Les mesures prises, le cas échéant, pour assurer la conformité de l'activité de la société aux dispositions législatives et réglementaires applicables en cette matière ;

5° Les dépenses engagées pour prévenir les conséquences de l'activité de la société sur l'environnement ;

6° L'existence au sein de la société de services internes de gestion de l'environnement, la formation et l'information des salariés sur celui-ci, les moyens consacrés à la réduction des risques pour l'environnement ainsi que l'organisation mise en place pour faire face aux accidents de pollution ayant des conséquences au-delà des établissements de la société ;

7° Le montant des provisions et garanties pour risques en matière d'environnement, sauf si cette information est de nature à causer un préjudice sérieux à la société dans un litige en cours ;

8° Le montant des indemnités versées au cours de l'exercice en exécution d'une décision judiciaire en matière d'environnement et les actions menées en réparation de dommages causés à celui-ci ;

9° Tous les éléments sur les objectifs que la société assigne à ses filiales à l'étranger sur les points 1 à 6 ci-dessus.

II. Le Reporting environnemental

Pour mieux comprendre le reporting environnemental, il convient de replacer ce dernier dans le cadre plus général de gouvernance d'entreprise ; qui est définie comme l'ensemble des mécanismes qui délimitent l'espace discrétionnaire du dirigeant, est désormais reconnue comme un aspect important dans la vie d'une entreprise (Wirtz, P. 2005). La gouvernance recouvre à la fois l'éthique en politique, le contrôle des représentants politiques, la réforme des institutions internationales, les accords public-privé, la réforme du management des entreprises publiques, etc. Le terme de bonne gouvernance (Pitseys, J. 2010).

En fonction de la théorie comportementale de la firme ; La gouvernance d'entreprise, s'apprécie à partir des processus décisionnels menant à la prise en compte des différentes parties prenantes, ce mécanisme positionne la gouvernance d'entreprise dans le champ d'une éthique normative, (Dionne-Proulx, J., & Larochelle, G. 2010). Un comportement éthique consiste à ce que l'entreprise améliore et applique la transparence à l'égard des parties prenantes, alors que la transparence permette d'établir une relation de confiance entre l'entreprise et ces parties prenantes. Donc, l'éthique et la transparence sont deux piliers qui soutiennent une bonne gouvernance. Au sein des divulgations de l'entreprise, la divulgation extra-financière- qui participe à cette transparence -occupe une place importante, liée à la prise de conscience des entreprises et de l'élargissement de leur responsabilité. Historiquement, la reddition de comptes et la divulgation sont apparues en Europe au 19^e siècle, avec le développement des sociétés anonymes et les besoins d'information des nouveaux investisseurs. S'en est suivi un « droit à l'information » qui portait plutôt sur les questions économiques ou financières et s'adressait essentiellement aux actionnaires. Mais avec la montée en puissance de la responsabilité sociale d'entreprise au cours des dernières décennies du 20^e siècle, les éléments immatériels composant le reporting ont évolués de 17% à 80%, des éléments concernant tout d'abord les aspects environnementaux puis sociaux ont été intégrés au rapport annuel, voire publiés dans des rapports à part (C. Pentus, 2002).

Le terme Reporting a été essentiellement rattaché à la comptabilité financière. Selon Gray Le reporting financier s'intéresse à la description financière des événements économiques spécifiques concernant une organisation ou une entité comptable définie afin de fournir des informations à des utilisateurs divers (R.Gray, 2006). De

son côté cormier définit le reporting comptable et financier comme la façon dont une organisation communique avec la société et ses parties prenantes (D.Cormier et I.M.Gordon,2001). L'origine du reporting sociétal remonte au début des années 1960 ou plusieurs concepts ont été développés (comptabilité environnementale, rapport sur le développement durable, audit social et environnemental, ...etc.).Si les premiers rapports environnementaux furent publiés dans les années 1970 aux États-Unis, de façon proactive, par des entreprises désireuses de faire du reporting social, vingt ans plus tard, c'est sous la pression mise sur des compagnies comme Norsk Hydro, Monsanto et Exxon que naissait une génération plus réactive de rapports (Monsanto¹ été la première entreprise à divulguer sur ses émissions toxiques dans des rapports environnementaux séparés) (C.Pentus, 2002). Ainsi, en 1993, la plupart des entreprises publiant des rapports aux États-Unis et au Japon le faisaient pour faire face à la pression des parties prenantes, tandis qu'en Europe il était davantage question de pressions réglementaires et d'avantages compétitifs. En2003, environ la moitié des cent plus grandes compagnies au monde avaient produit un rapport environnemental, environnemental ou de développement durable. Trois ans plus tard, c'était le cas des trois-quarts d'entre elles et le chiffre ne cesse de croître, atteignant 80% en 2008 (C.Gendron et C.André 2009).

La communication en matière de développement durable ne réside pas dans un engagement récent des entreprises sur le terrain de la responsabilité sociale. Mais elle s'agit plutôt d'une explicitation publique d'objectifs et de démarches qui restaient jusqu'alors largement implicites (Jean-Marc André et al2011), plusieurs définitions ont été proposer.*Cormier et Ben Rhouma* définissent la divulgation environnementale comme l'ensemble des informations qui sont reliées aux activités de gestion et de performance passées, courantes et futures de la firme. Elle comprend aussi l'information sur les implications financières passées, courantes et futures résultant des décisions et des actions de la gestion Environnementale (Amel Ben Rhouma, Denis Cormier2007). D'après *Grayet al* : la divulgation environnementale est le processus de communication des faits sociaux et environnementaux, des actions économiques des organisations à des

¹*Monsanto Company*, généralement appelée simplement Monsanto, est une entreprise américaine spécialisée dans les biotechnologies agricoles, le Monsanto d'aujourd'hui est exclusivement dédié à l'agriculture et aux agriculteurs du monde entier

groupes d'intérêts particuliers dans le cadre de la société au sens large (Gray, R., Owen D. et C. Adams 1996). Pour Capron & Quairel (2003), la divulgation sociétale et environnementale peut se définir comme : la diffusion d'informations environnementales et sociales produites par les entreprises à destination des tiers simultanément ou indépendamment de la reddition financière (Rivière-Giordano, Géraldine 2007).

La définition à laquelle nous aboutissons est la suivante : la divulgation sociale et environnementale est un outil de dialogue entre l'entreprise et ses parties prenantes, qui communique ; en outre des événements économiques, les différents événements et effets sociaux et environnementaux de l'activité économique de l'entreprise pour répondre aux attentes des différentes parties prenantes.

L'objectif initial du reporting environnementale a évolué d'une simple démonstration des engagements environnementaux des entreprises à une communication de la performance environnementale (Giovanni Azzone et al 1997). Par ces rapports environnementaux, l'entreprise peut viser à légitimer son pouvoir, ses actions et son accès aux ressources et à maintenir la confiance des acteurs sociaux.

Selon Gray et Bebbington il existe trois catégories de reporting et de divulgation des informations relatives aux interactions d'une organisation avec son environnement (Gray Rob., Bebbington Jay 2001):

1. Le reporting dans les documents financiers sur les activités économiques ;
2. Le reporting dans d'autres parties des rapports annuels ou dans des rapports indépendants sur les autres aspects de l'activité de l'entreprise ;
3. Le reporting réalisé par d'autres organismes externes à l'entreprise.

Le reporting social et environnemental concerne le deuxième type de reporting. Et peut-être sous l'un des quatre modes suivants (Capron, Michel, et Françoise Quairel 2009):

- 1) **Divulgence volontaire** : selon des contenus et des formes librement choisis par l'entreprise qui l'assimile totalement à la communication, même si celle-ci est régulière et périodique ; son avantage principal est la souplesse d'adaptation aux spécificités des activités de l'entreprise, mais elle présente l'inconvénient de ne paraître guère crédible aux yeux des tiers, et ce d'autant plus si elle n'est pas auditée par un expert indépendant.

- 2) **Divulgation volontaire, normalisée selon un référentiel largement reconnu** : ce mode a la faveur des sociétés en pointe et des analystes, mais cela pose le problème de l'acceptation d'un référentiel commun, le Global Reporting Initiative (GRI) qui d'efforce de l'être n'apparaît pas encore suffisamment légitime aux yeux d'un grand nombre d'acteurs.
- 3) **Divulgation règlementée, mais non normalisée** : ce qui est le cas du rapportage selon la loi NRE en France, elle présente l'avantage de la flexibilité mais elle est source d'ambiguïtés dans son application et cette difficulté rejaillit sur le bien-fondé de son existence.
- 4) **Divulgation règlementée normalisée** : en discussions et généralement prônée par les acteurs de la société civile, elle apparaît trop contraignante pour les entreprises qui font valoir la difficulté de prendre en compte la diversité des situations et les risques de provoquer des effets de détournement.

La régulation des rapports environnementaux et sociaux

Dans le monde, différents pays –considérés comme leaders dans la pratique du reporting social et environnemental- ont promu le reporting extra-financier de différentes manières.

Par le renforcement des obligations règlementaires. En Belgique, par exemple, dans les Flandres, les coordinateurs environnementaux des grandes entreprises doivent réaliser un rapport annuel interne destiné à la direction et au conseil d'entreprise. Presque tous les organismes doivent établir un bilan social, contrôlé par un commissaire-priseur. La plupart des entreprises possédant un permis environnemental sont tenues de publier un rapport environnemental annuel aux autorités (Olivier Dubigeon. 2005). Aux Pays-Bas, une loi promulguée en 1996 oblige les sociétés à publier un rapport environnemental annuel destiné à la fois aux autorités et au grand public. Dans les pays scandinaves, on trouve : En Norvège, une loi prévoit que les sociétés, quelles que soient leur taille et leur activité, doivent présenter un rapport annuel de gestion comportant des informations sur les conditions de travail et leurs impacts environnementaux. De son côté, la Suède impose aux entreprises ayant des activités jugées néfastes pour l'environnement et nécessitant un permis, de publier un rapport environnemental annuel à l'autorité à qui rapporte leur filiale. Le Danemark a

adopté en mai 2008 un plan d'action sur la responsabilité sociale des entreprises en vue de rendre obligatoire pour les 1100 plus grandes entreprises environ de notifier les progrès réalisés en matière de responsabilité sociale, notamment sur les mesures prises pour lutter contre le changement climatique. L'obligation de notification bénéficie notamment le soutien de « climate compass » (OCDE 2011). Aux États-Unis et au Canada, les pressions en faveur d'un renforcement des obligations imposées aux entreprises en matière de notification sont également de plus en plus importantes, la SEC et le 'Canada's Securities Commission' exigent la divulgation des informations environnementales et sociales qui influent sur la performance financière actuelle ou future (KittiyaYongvanich, James Guthrie 2006). Si un enjeu environnemental ou social significatif, c'est-à-dire ; s'il est fort probable qu'un investisseur raisonnable le jugerait significatif pour un vote ou une décision il doit être divulgué (CPA Comptable Professionnels Agréés Canada 2014). Dans d'autres pays, la divulgation environnementale et sociale volontaire est encouragée par plusieurs mécanismes incitatifs, notamment un classement et une étude comparative comme aux Pays-Bas, par exemple, ou par des prix (attribution de prix de développement durable en Allemagne). Au Royaume-Uni, les ACCA Awards reconnaissent un niveau d'excellence aux rapports environnementaux, sociaux ou sur le développement durable de certaines entreprises. Le but est de déceler et récompenser les efforts d'innovation en matière de communication de résultats d'entreprises, sans commenter les résultats à proprement parler (OCDE 2011).

Vue d'ensemble des normes et évolutions réglementaires

Pour encadrer la préparation et la divulgation de ces rapports et aider les entreprises à mieux répondre aux attentes des parties prenantes, plusieurs guides ont été développés par divers organisations nationales ou internationales. On voit aussi des bourses se doter de cadres réglementaires en partie contraignante, ce qui accroît considérablement les exigences imposées aux entreprises, voici une vue d'ensemble des normes et des principaux acteurs de réglementation.

1) **Global Reporting Standards GRI** : le GRI est une organisation d'utilité publique fondée en 1997 dont le siège est à Amsterdam avec la participation active d'entreprises, d'organisations de défense des droits de l'homme, de protection de

d'environnement, de l'organisation internationale du travail et d'organisme d'état ainsi que d'autres parties prenantes. En 2014 plus de 3400 entreprises ont rédigé un rapport selon les lignes directrices publiées par le GRI dans plus de 90 pays (<https://www.globalreporting.org/Information/about-gri/Pages/default.aspx>). Ces lignes directrices ne visent pas à remplacer les normes comptables en vigueur, mais plutôt « à servir de guide pour la présentation d'informations non financières crédibles et précises, qui complètent l'information financières et comptables » (Marc-Olivier Michaud2008). La ligne directrice GRI G4 a été adoptée en 2013 et va être remplacée par les *GRI Sustainability Reporting standards (normes SRS)*. Le contenu de la ligne directrice GRI G4 et le guide mise en œuvre vont être repris sous une forme modulaire. La plupart des modifications ont trait à la présentation, les contenus, les notions et les directives restent identiques dans une large mesure, Les normes SRS devraient entrer en vigueur le 01janvier 2018 (Stephan hirschi, Raphaem rutishauser2016).

Le reporting sous les normes GRI comporte plusieurs niveaux d'application, les rapports d'une entreprise utilisant les normes GRI ne doit pas forcément se faire au même niveau que les rapports d'une autre entreprise qui utilise aussi les normes GRI. Puisqu'une partie des exigences GRI est qu'une entreprise doit divulguer le niveau du reporting utilisé, **le niveau A** est le plus complet ; les entreprises dans ce niveau doivent répondre à tous les indicateurs de base, soit en déclarant, soit en expliquant pourquoi cela n'est pas important pour l'entreprise. Au **niveau B**, les entreprises sont invitées à faire rapport sur au moins 20 indicateurs, en prenant au moins une de chaque zone. Au niveau plus bas ; au **niveau C** les entreprises doivent faire rapport sur seulement 10 indicateurs, contrairement au niveau supérieurs, les entreprises de ce niveau ne doivent pas divulguer leur approche de gestion de la durabilité Ils ne doivent pas non plus se conformer à certains principes des lignes directrices, ou s'engager à produire un rapport équilibré (Carol A.tilt.2009).

2) **SustainabilityAccounting Standard Board SASB** : En 2010, les chercheurs de la **IRI** '*the Initiative for Responsible Investment*' de l'Université de Harvard ont commencé à étudier la pertinence de l'information sur la durabilité et son application au niveau de l'industrie, et ont développé et testé une méthodologie pour déterminer les problèmes matériels spécifiques à l'industrie et les

indicateurs de performance associés. Les résultats ont été publiés en août 2010 dans un document intitulé *Transparence à la performance*. En raison d'une réponse écrasamment positive à l'étude, les auteurs ont commencé à explorer les moyens de développer un ensemble complet d'indicateurs de l'industrie, y compris la création d'une organisation à but non lucratif indépendante. Le SASB a été développé et incorporé en juillet 2011 ; il est chargé de définir les normes, de maintenir les programmes techniques, de proposer des mises à jour des normes et d'assumer la responsabilité générale du processus de définition des normes. pour comme mission le développement d'une norme comptable durable qui aide les entreprises à publier des informations clés et pertinentes pour la prise de décision pour les investisseurs dans le domaine du développement durable (<https://www.sasb.org/sasb/vision-mission/#1494450643529-b800512a-ba91>). Les normes du SASB ne constituent pas un référentiel pour l'élaboration d'un nouveau type de rapport. Elles proposent simplement un ensemble d'informations que les sociétés inscrites auprès de la SEC devraient envisager de fournir lorsqu'elles déterminent les questions environnementales, sociales et de gouvernance qui sont importantes pour elles-mêmes et leurs investisseurs (Alan willis, pamelacompagnoni, wesley gee2015).

3) **Carbon Disclosure Project CDP** :le CDP est une organisation d'utilité publique fondée en 2000 qui a pour mission de collecter et de colliger les informations par rapport aux émissions de gaz à effet de serre (*GES*) de différents investisseurs et entreprises à travers le monde et dont le siège est à Londres pour le compte d'une association rassemblant aujourd'hui 827 investisseurs institutionnels, L'organisme possède alors une des plus vastes bases de données concernant les émissions de GES par les entreprises (www.cdp.net), Elle encourage les organisations à divulguer au grand public les risques et les opportunités commerciales des investissements liés aux changements climatiques (Caroline luu2017).

4) **International Inegrated Reporting Framework** : L'IIRC (*International Integrated Reporting Council*) est une coalition mondiale regroupant des organismes de régulation, des investisseurs, des entreprises, des normalisateurs, des organisations comptables et des organisations non gouvernementales. Elle a été créé en 2010 pour rassembler certaines activités de deux organisations préexistantes : le GRI "*Global Reporting Initiative*"

et l'A4S "*The Prince's Accounting for Sustainability Project*" créé en 2004 (Robert Obert2014), dont le but est de mettre au point un cadre de référence reconnu à l'échelle internationale, ce cadre de référence précise qu'un rapport intégré s'adresse en premier lieu aux investisseurs, et aux bailleurs de fonds.

Un certain nombre de principes sont développés dans le cadre conceptuel de l'IR. Un rapport intégré doit donner une image globale de la combinaison, l'interdépendance et les dépendances entre les facteurs qui influent sur la capacité de l'organisation à créer de la valeur ; il doit donner un aperçu de la nature et de la qualité des relations de l'organisation avec ses principales parties prenantes ; il doit fournir des informations sur les questions qui affectent substantiellement la capacité de l'organisation ; il doit être concis ; il doit inclure toutes les questions importantes, à la fois positives et négatives d'une manière équilibrée et sans erreur matérielle ; les informations présentées doivent être cohérentes et comparables (Robert Obert2014).

Dans le cadre du programme pilote mené par l'IIRC entre 2011 et 2014, plus de 100 entreprises de 25 pays ont mis en pratique les principes du cadre de référence. Hormis les sociétés cotées d'Afrique du sud (qui ont l'obligation d'appliquer l'IR), pour l'heure, pratiquement aucune entreprise n'applique intégralement le cadre de référence, bien que ce soit dans leurs intentions d'y parvenir progressivement. En suisse, on observe également que les entreprises se rapprochent du cadre de référence, certains éléments du concept de l'IR étant visibles, mais aucune entreprise ne l'applique encore en tant que tel (www.integratedreporting.org).

5) TaskForce on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD) : la TCFD a été mise en place par le conseil de stabilité financière (Financial Stability Board FSB) à l'initiative du **G20** fin 2015 dans le but élaborer des recommandations sur des divulgations « cohérentes, comparable, fiables, claires et efficaces » concernant tous les types de risques climatiques (Brett Christophers 2017). Le TCFD est une initiative axée sur l'industrie créée pour élaborer un ensemble de recommandations pour les divulgations financières volontaires relatives au climat. Ceux-ci sont destinés à tous les acteurs financiers, des entreprises et des investisseurs aux propriétaires et aux gestionnaires d'actifs. Le TCFD a élaboré quatre recommandations sur les informations financières relatives au climat qui s'appliquent aux organisations de tous les secteurs, les

recommandations sont structurées autour de quatre domaines thématiques (<http://www.fsb.org/2017/06/task-force-publishes-recommendations-on-climate-related-financial-disclosures/>) :

- ✓ **Gouvernance** : la gouvernance de l'organisation autour des risques et opportunités liés au climat ;
- ✓ **Stratégie** : les impacts réels et potentiels des risques et opportunités liés au climat sur les activités, la stratégie et la planification financière de l'organisation ;
- ✓ **Gestion des risques** : les processus utilisés par l'organisation pour identifier, évaluer et gérer les risques liés au climat ;
- ✓ **Mesures et objectifs** : les indicateurs et les objectifs utilisés pour évaluer et gérer les risques et les opportunités liés au climat.

6) **Le Climate Disclosure Standards Board (CDSB)** est un consortium international d'ONG commerciales et environnementales. Constitué lors de la réunion annuelle du forum économique mondiale de 2007. Il s'engage à faire progresser et à aligner le modèle global de reporting de l'entreprise globale pour assimiler le capital naturel au capital financier (<http://www.cdsb.net/our-story>). Le CDSB s'emploie à mettre au point un cadre accepté au niveau international, reposant sur des normes existantes (OCDE 2011), pour cela il travaille de manière conjointe avec des entreprises, des investisseurs et des organismes de normalisation.

7) **Le Corporate Reporting Dialogue (CRD)** : regroupe plusieurs organismes de normalisation qui ont une influence internationale importante sur le paysage des rapports d'entreprise. Les organisations participant au Dialogue sont toutes impliquées dans la publication de normes et de cadres internationaux. Ils partagent un intérêt commun dans les rapports intégrés et dans l'amélioration de la qualité et de la cohérence des rapports mondiaux des entreprises afin de donner une plus grande certitude aux entreprises et aux investisseurs. Il se compose des organismes suivants (www.corporatereportingdialogue.com) :

- ✓ Le CDP – Carbon Disclosure Project ;
- ✓ Le CDSB – Climate Disclosure Standards Board ;
- ✓ Le FASB – Financial Accounting Standards Board ;
- ✓ Le GRI – Global Reporting Initiative ;
- ✓ L'IASB – International Accounting Standards Board ;
- ✓ L'IIRC – International Integrated Reporting Council ;

- ✓ L'IPSASB – International Public Sector Accounting Standards Board;
- ✓ L'ISO – International Organisation for Standardization;
- ✓ Le SASB – Sustainability Accounting Standards Boards.

Le CRD vise à promouvoir une plus grande cohérence et comparabilité entre les cadres de reporting des entreprises, les normes et les exigences connexes, ce qui permet d'améliorer l'efficacité et l'efficience (<http://www.cdsb.net/strategic-alliances/corporate-reporting-dialogue>).

8) **World Federation of Exchanges (WFE)** : En 2014, la World federation of exchange WFE, ou fédération mondiale des bourses, a mis sur pied un groupe de travail composé de représentants de 22 bourses mondiales sur le thème du développement durable – *Sustainability Working Group (SWG)*- qui a remis en novembre 2015 des lignes directrices à ses membres définissant des principes pour la publication d'information sur l'environnement, la société et la gouvernance (ESG Environmental, Social, Gouvernance) (<https://www.world-exchanges.org/home/index.php/news/world-exchange-news/>), ces lignes directrices contiennent 34 indicateurs ESG qui, selon ce groupe de travail, sont les plus pertinents pour rendre compte des activités en matière de développement durable. Cette liste n'est ni exhaustive ni contraignante et les bourses doivent l'appliquer en fonction de la situation (Stephan Hirschi, Raphaemrutishauser 2016).

III. Cas de l'Algérie

Cette partie s'articule autour de deux sous-partie. La première présente une vue générale de la législation environnementale algérienne et la deuxième décrit la pratique de la divulgation environnementale des entreprises de la wilaya de Constantine.

Le cadre législatif et institutionnel :

L'Algérie est considéré l'un des pays les plus actifs en matière de législation environnementale, vu son cadre institutionnel et juridique ; Au cours de la période 2000-2011, le plan juridique et réglementaire a été considérablement renforcé. Plusieurs lois pour un développement durable ont été promulguées on citera à cet égard :

- ✓ Décret exécutif N° 06-02 du 07 Janvier 2006, définissant les valeurs limites, les seuils d'alerte et les objectifs de qualité de l'air en cas de pollution atmosphérique.
- ✓ Décret exécutif N° 06-198 du 31 Mai 2006, définissant la réglementation applicable aux établissements classés pour la protection de l'environnement.

- ✓ Décret exécutif N° 07-145 du 19 Mai 2007, déterminant le champ d'application le contenu et les modalités d'approbation des études et des notice d'impacts sur l'environnement.
- ✓ Décret exécutif N° 05-315 du 10 septembre 2005, fixant les modalités de déclaration des déchets spéciaux dangereux.
- ✓ Loi N° 03-10 du 19 juillet 2003 relative à la protection de l'environnement dans le cadre du développement durable.

Sur le plan du renforcement institutionnel, il est à noter la création de plusieurs institutions notamment :

- ✓ **ONEDD** : observatoire national de l'environnement et du développement durable ;
- ✓ **CNFE** : Centre National de Formation à l'Environnement ;
- ✓ **CNTPP** : Centre National des Technologies de Production plus Propre ;
- ✓ **CNL** : Commissariat National du Littoral ;
- ✓ **AND** : Agence Nationale de déchets ;
- ✓ **CNDRB** : Centre National de Développement des Ressources Biologique ;
- ✓ **ANCC** : Agence Nationale des Changements Climatiques ;
- ✓ **ANAAT** : Agence Nationale de l'Aménagement et l'Attractivité du Territoire ;
- ✓ **ONT** : Observatoire National du territoire.

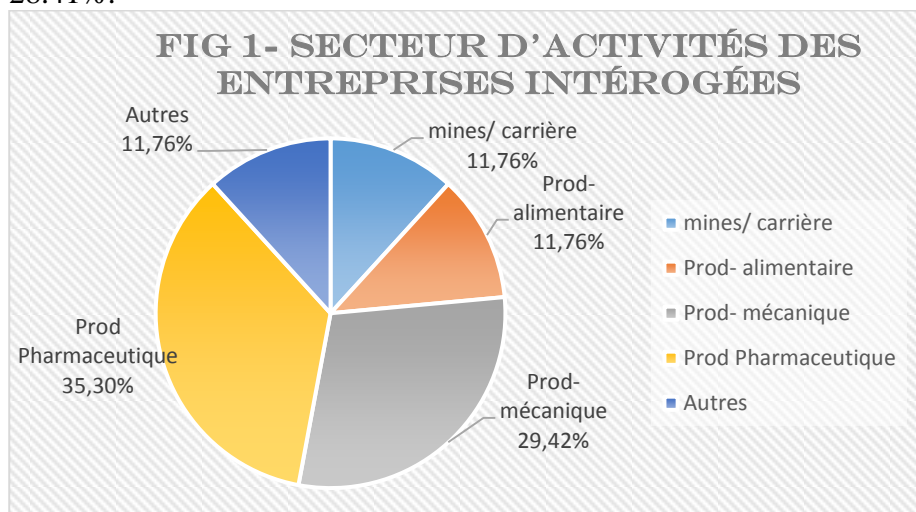
Sur le plan d'information environnementale, un système d'information environnementale (**SIE**) a été mis en place par l'Observatoire National de l'Environnement et le Développement Durable (**ONEDD**) dans le cadre d'un programme de coopération avec l'union européenne, ce système sera l'outil pour rassembler, organiser et appliquer les informations liées au développement de l'environnement et également pour aider à clarifier les problèmes, formuler des stratégies et mettre en œuvre des plans d'action. Cette base de données permettrait d'élaborer des rapports précis sur l'état de l'environnement en Algérie et de les diffuser sur forme d'informations pour aider le grand public afin de sensibiliser davantage sur les questions environnementales (www.portail.cder.dz).

Dans la législation Algérienne, il est mentionné que Chaque personne a le droit d'être informée de l'état de l'environnement. Et cela en obligeant chaque exploitant d'une installation classée soumise à autorisation de designer un déléguer pour l'environnement, qui sera l'interface entre les autorités, l'entreprise et les citoyens en matière d'information et de communication sur les questions relatives à

l'impact généré sur l'environnement par l'activité de l'entreprise. Dans le cadre de l'article 07 de la loi 03-10 relative à la protection de l'environnement dans le cadre du développement durable du 19 juillet 2003 : « toute personne physique ou morale qui en fait la demande, reçoit des institutions concernées les informations relatives à l'état de l'environnement. Ces informations peuvent avoir trait à toute donnée disponible sous toute forme portant sur l'état de l'environnement ainsi que sur les règlements, mesures et procédures destinés à assurer et à organiser la protection de l'environnement » (JORADP N° 43 2003). Après 14ans ; les modalités de communication de ces informations environnementales ne sont toujours pas précisées.

Présentation et analyse des résultats de l'enquête :

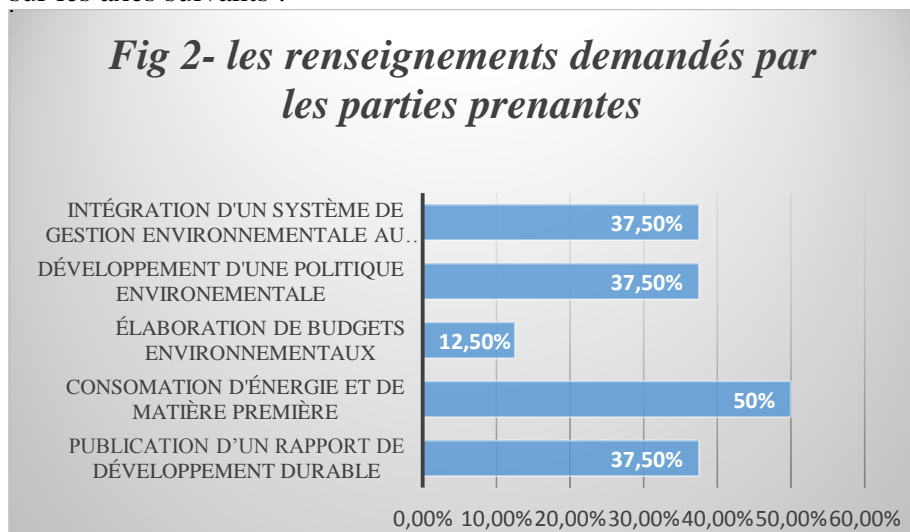
Une enquête a été conduite personnellement auprès des dirigeants et responsables des entreprises afin de fournir une explication supplémentaire en cas de nécessité. La population cible de cette étude est constituée de entreprises de la wilaya de Constantine. En raison des contraintes de temps et de moyens nous n'avons pas pu mener l'enquête sur toutes les entreprises de la wilaya. C'est pourquoi nous avons procédé à une enquête auprès de 34 gestionnaires d'où le secteur d'activité représente la variable principale dans le choix des entreprises. Ainsi les secteurs les plus prépondérants dans la population ont été aussi fortement représentés dans l'échantillon, c'est le cas par exemple des secteurs de la production pharmaceutique et la production mécanique qui représente respectivement 35.29% et 28.41%.



Source : Préparé par l'auteur

88.24% des entreprises interrogées ne sont pas cotées en bourse, Seule 11.76% des entreprises sont cotés en bourse, et 52.94% ont une certification ISO 9000, alors que le reste n'ont aucune certification.

Malgré que 64.71% des dirigeants interviewés ont conscience de l'importance du développement durable, mais 47.06% seulement des entreprises interrogées intègrent le développement durable dans leurs stratégies. D'un autre ongle ; Si 76.47% affirme de bien prendre en considération les exigences des parties prenantes, seules 47.06% ont notées des demandes de renseignement de la part des parties prenantes sur les axes suivants :



Source : Préparé par l'auteur

Caractérisée comme information financière qu'environnementale ; La consommation d'énergie et de matières premières est la plus demandées avec 50%. En deuxième position plusieurs question à caractère environnementale pure comme l'intégration d'un système de gestion environnementale, le développement d'une politique environnementale et la publication d'un rapport environnemental ce qui reflète l'ignorance des différentes lois donnant le droit d'être informer.

Malgré que la publication des rapports environnementaux n'est demandée que par 37.5% des parties prenantes, 52.94% des entreprises publient ce type de rapport, dans les annexes des rapports financiers pour 44.44%, ou dans des rapports indépendants pour les 55.56% restantes. De ce nombre, 22.22% disent appliquer des normes

pour la rédaction de ses rapports. Deux normes connus seulement sont utilisés, la norme ISO 26000 et les normes GRI.

Conclusion

Les résultats obtenus dans la présente étude nous ont permis d'aboutir aux conclusions suivantes :

- La pratique de la divulgation environnementale est courante dans la plupart des grands pays développés, mais elle n'est réglementée que dans quelques pays. Comme le Danemark, la Norvège, la Suède, les Pays-Bas, ou la France.
- A l'échelle mondiale, plusieurs organismes se sont mis à élaborer et développer des normes et des lignes directrices pour encadrer la pratique de divulgation environnementale. Le guide GRI est aujourd'hui le référentiel le plus utilisé dans le monde. Et constitue pour les entreprises la principale source d'inspiration pour la préparation et la divulgation des rapports environnementaux.
- En Algérie, la législation environnementale a encore du chemin à faire pour apporter les changements souhaités en matière de communication environnementale, si la loi 03-10 a fixé les obligations de désigner un délégué à l'environnement et le droit de chaque citoyen à être informé sur l'état de l'environnement, mais cette loi n'exige pas la réalisation de rapport environnemental.
- L'intégration des questions environnementales dans les stratégies des entreprises et la mise en place d'une politique environnementale se développent timidement et de façon différencier selon les secteurs et la taille des entreprises. Elles sont généralement le fait des grands groupes qui mènent une politique plus volontariste fondée sur l'image de marque de l'entreprise et l'obligation de se conformer à la réglementation. Pour ces entreprises, l'économie verte est généralement perçue comme un élément de renforcement de la RSE.
- La connaissance limitée de la législation environnementale constitue le principal frein à la demande d'information des différentes parties prenantes ; ces derniers ignorent souvent l'existence de lois et de programmes d'appui engagés par l'état. Dans ce contexte, le Centre national des technologies de production propre (CNTPP) encourage les entreprises industrielles à recourir à un certain nombre d'outils de gestion environnementale mis à leur disposition tels que les audits

environnementaux, la charte environnementale, le contrat de performance dans le cadre duquel les entreprises s'engagent volontairement à mettre en œuvre un plan d'action environnemental.

Différents outils peuvent être utilisés pour améliorer la pratique de la divulgation environnementale en Algérie :

- Développer le marché financier en mettant des mécanismes qui offrent plus de souplesse ;
- Des allègements fiscaux en contrepartie de l'intégration des questions environnementales dans les stratégies de productions ;
- L'élaboration d'un guide de gouvernance algérien ;
- L'obligation de publier des rapports environnementaux pour les secteurs polluants et les grandes entreprises ;
- Création d'un prix annuel d'environnement et de gouvernance pour récompenser les efforts d'innovation en matière de communication et transparence ;
- Adopter une norme pour la préparation des rapports environnementaux.

Pour mieux expliquer la divulgation environnementale en Algérie, il serait intéressant de mener une autre recherche en essayant d'intégrer d'autres variables et d'élargir l'échantillon. Ainsi, notre étude ne fait qu'un début, nous espérons par cette recherche avoir au moins introduit le sujet et donner l'engouement à d'autres chercheurs pour se lancer dans ce domaine.

Références bibliographiques

1. André, J. Husser, J. Barbat, G. & Lespinet-Najib, V. (2011). *Le rapport de développement durable des entreprises françaises : quelles perspectives pour les parties prenantes ?* Management & Avenir, 48,(8), 37-56.
doi:10.3917/mav.048.0037.
2. Azzone, G., Brophy, M., Noci, G., Welford, R., et Young, W. (1997). *A stakeholders' view of environmental reporting*. Long range planning, 30(5), 699-709.
3. Ben Rhouma, A., & Cormier, D. (2007). *Déterminants de la communication sociale et environnementale des entreprises françaises*. "Comptabilité et environnement", France.
4. Capron, M., & Quairel, F. (2009). *Le rapportage « développement durable » entre reddition et communication, entre volontariat et obligation*. Revue de l'organisation responsable, 4(2), 19-29.

5. Cerin, P. (2002). *Communication in corporate environmental reports*. Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 9(1), 46-65.
6. Christophers, B. (2017). *Climate Change and Financial Instability: Risk Disclosure and the Problematics of Neoliberal Governance*. Annals of the American Association of Geographers, 1-20.
7. Comptable Professionnels Agréés Canada (CPA). (2014). *Informations à fournir sur les questions environnementales et sociales : guide d'utilisation*.
8. Cormier, D., & Gordon, I. M. (2001). *An examination of social and environmental reporting strategies*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 14(5), 587-617.
9. Damak-Ayadi, S. (2010). *Le reporting social et environnemental suite à l'application de la loi NRE en France*. Comptabilité-Contrôle-Audit, 16(1), 53-81.
10. Dionne-Proulx, J., & Larochelle, G. (2010). *Éthique et gouvernance d'entreprise*. Management & Avenir, (2), 36-53.
11. Dubigeon, O. (2005). *Mettre en pratique le développement durable : quels processus pour l'entreprise responsable?* Pearson Education France.
12. Gendron, C., & de la Porte, C. A. (2009). *La participation des parties prenantes dans la réalisation des rapports de développement durable*. Université du Québec à Montréal, Chaire de responsabilité sociale et de développement durable.
13. Gray, R. (2006). *Social, environmental and sustainability reporting and organisational value creation? Whose value? Whose creation?*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 19(6), 793-819.
14. Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (1996). *Accounting & accountability: changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. Prentice Hall.
15. Gray, R.H. etBebbington, J. (2001). *Accounting for the environment*. 2nd ed Sage publications.
16. Hirschi, S. & Rutishauser, R. (2016). *Les rapports sur le développement durable ont le vent en poupe, des objectifs non financiers aux objectifs financiers*, expert focus. P696_702.
17. Journal Officiel de la république Algérienne N° 43, du 20 Juillet 2003.
18. Khemakhem, H., & Turki, H. (2007, May). *L'information environnementale et la prise de décision d'investissement ; étude empirique dans le cadre d'un marché émergent*. «Comptabilité et environnement» (pp. CD-Rom).
19. Luu, C. (2017). *Analyse de la gestion stratégique de l'énergie en grande entreprise : entre théorie et réalité*.
20. Michaud, M. O. (2008). *L'émergence de la comptabilité environnementale : évaluation des pratiques et des perspectives* (Doctoral dissertation, Université de Sherbrooke.).
21. Obert, R. (2014). *Le cadre conceptuel de l'IIRC*, Revue française de comptabilité, N°472 .
22. OCDE (2011). *Principes directeurs de l'OCDE à l'intention des entreprises multinationales 2009 : le pouvoir des consommateurs*, éditions OCDE.

23. Pitseys, J. (2010). Le concept de gouvernance. *Revue interdisciplinaire d'études juridiques*, volume 65,(2), 207-228.
24. Rivière-Giordano, G. (2007). *Comment crédibiliser le reportingsociétal ?*. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 13(2), 127-147.
25. Tilt, C. A. (2009). *Corporate responsibility, accounting and accountants*. In *Professionals' perspectives of corporate social responsibility* (pp. 11-32). Springer Berlin Heidelberg.
26. Willis, A. Compagnoni, P. et Gee, W. (2015). *Exposé sur l'information sur le développement durable, l'information intégrée et l'information sur les questions environnementales, sociales et de gouvernance*, CPA Comptables Professionnels Agréés Canada, P29-30.
27. Wirtz, P. (2005). « Meilleures pratiques » de gouvernance et création de valeur : une appréciation critique des codes de bonne conduite. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, tome 11,(1), 141-159.
28. Yongvanich, K., & Guthrie, J. (2006). *An extended performance reporting framework for social and environmental accounting*. *Business Strategy and the Environment*, 15(5), 309-321.